



Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

DECIZIA nr. 000 / 2019
privind soluționarea contestației formulată de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000 / 2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice asupra contestației formulată de persoana fizică **X**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, pentru suma de **000 lei** reprezentând impozit pe venituri din alte surse.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia de impunere a fost comunicată persoanei împuternicite să reprezinte persoana fizică verificată, conform mențiunii olografe de pe adresa de înaintare a actului administrativ fiscal, aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă prin curier, conform recipisei care însoțește plicul aflat în original la dosarul cauzei, fiind înregistrată la registratura Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de persoana fizică **X**.

I. Persoana fizică X, contestă Decizia de impunere, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Contestatarul solicită organului de soluționare a contestației anularea Deciziei de impunere și a Raportului de inspecție fiscală, iar în subsidiar reinterprețarea în mod corect a art.2 din Contractul de cesiune de creanță, respectiv *“Prețul cesiunii este egal cu valoarea creanței, respectiv 000 lei, iar termenul de plată va fi convenit de părți ulterior încheierii prezentului contract.”*

Se susține că, la baza emiterii actului administrativ fiscal au stat cauze viciate, în speță organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat că suma de 000 lei reprezintă venituri, respectiv câștiguri obținute de Y prin cele trei transferuri bancare efectuate în data de 15.12.2015 în baza Contractului de cesiune de creanță și că aceasta nu a obținut niciun câștig peste valoarea creanței cedate, pentru că *“Prețul cesiunii este egal cu valoarea creanței”*.

Prin contestație sunt invocate prevederile art.190 din O.M.F. nr.3055/2009 și art.333 din O.M.F. nr.1802/2014, prin care legiuitorul definește cesiunea de creanță, costul de achiziție și valoarea nominală a acesteia.

Se susține că, suma de 000 lei încasată de persoana fizică Y de la persoana fizică verificată X, reprezintă o parte din suma de 000 lei împrumutată de persoana fizică Y persoanei juridice A, iar încasarea nu se încadrează în categoria veniturilor impozabile, întrucât reprezintă de fapt o restituire a unui împrumut.

În ceea ce privește prevederile art.78 alin.(2) din Codul fiscal și art.152 din H.G. nr.44/2004, cu privire la definirea veniturilor din alte surse, contestatarul susține că legiuitorul vorbește de venit ca și un câștig, nu despre prețul cesiunii.

De asemenea se susține că, în drept sunt aplicabile prevederile art.13 alin.(6) din Codul de procedură fiscală, privind interpretarea legii, și că organele fiscale trebuiau să țină cont de prevederile art.6 cu privire la principiul rezonabilității și echității și art.14 cu privire la relevanța conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal.

În final, se solicită exonerarea de la plată a impozitului pe venit în sumă de 000 lei, întrucât acesta nu este datorat de persoana fizică X, având în vedere că acesta a plătit prețul cesiunii (împrumutului) la aceeași valoare cu creanța cedată, fără niciun venit suplimentar care să fie impozabil.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere, au stabilit pentru perioada 01.01.2015 - 31.12.2015, urmare inspecției fiscale efectuate la persoana fizică X, următoarele:

Urmare verificării veniturilor din alte surse corespunzătoare Contractului de cesiune de creanță încheiat între persoana fizică X în calitate de cesionar și persoana fizică Y în calitate de cedent, și evidenței fiscale privind veniturile declarate pentru anul 2015 de cele doua părți, s-a constatat că, nu s-a declarat și plătit impozitul aferent veniturilor din alte surse în sumă de 000 lei.

Din Contractul de cesiune de creanță a rezultat faptul că, persoana fizică Y a cedat persoanei fizice X dreptul de creanță împotriva societății A în sumă de 000 lei, iar conform extrasului de cont bancar al persoanei fizice X, în data de 15.12.2015 au fost efectuate transferuri bancare către Y în sumă de 000 lei.

Conform prevederilor art.78 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pct.152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, coroborate cu prevederile art.79 din Legea nr.571/2003, organele de inspecție fiscală au stabilit că, urmare Contractului de cesiune de creanță, cedentul Y a obținut un venit brut impozabil în sumă de 000 lei, pentru care persoana fizică verificată X, în calitate de plătitor de venit, trebuia să calculeze, rețină și să vireze la bugetul de stat, un impozit în sumă de 000 lei.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere, pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015, impozit pe venit din alte surse în sumă de 000 lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de persoana fizică verificată, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatar și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de 000 lei stabilit suplimentar prin Decizia de impunere, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente perioadei 01.01.2015 – 31.12.2015, în condițiile în care s-a constatat că persoana fizică X, în calitate de plătitor de venit, nu a calculat, nu a reținut la sursă și nu a virat la bugetul de stat impozitul pe veniturile din alte surse, urmare a Contractului de cesiune de creanță.

În fapt, organele de verificare fiscală au constatat că, urmare Contractului de cesiune de creanță încheiat între persoana fizică Y în calitate de cedent și persoana fizică X în calitate de cesionar, cedentul a obținut un venit brut impozabil în sumă de 000 lei, pentru care persoana fizică verificată X, în calitate de plătitor de venit, trebuia să calculeze, să rețină la sursă și să

vireze la bugetul de stat până la data de 25.01.2016, un impozit în sumă de 000 lei.

Conform extrasului de cont bancar al persoanei fizice X, în data de 15.12.2015 au fost efectuate transferuri bancare către persoana fizică Y în sumă de 000 lei.

Însă, conform evidenței fiscale privind veniturile declarate pentru anul 2015, atât de persoana fizică X în calitate de plătitor, cât și de persoana fizică Y în calitate de contribuabil, s-a constatat că nu s-a declarat și plătit impozitul aferent veniturilor din alte surse în sumă de 000 lei, aferente contractului de cesiune menționat.

Astfel, organele de verificare fiscală au emis Decizia de impunere, pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015, prin care au stabilit impozit pe venit din alte surse în sumă de 000 lei.

În drept, potrivit prevederilor art.78 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile în perioada de referință:

"ART. 78 Definirea veniturilor din alte surse (...)

(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol."

și prevederilor pct.152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare:

"152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, în această categorie se includ, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:

(...)

- veniturile obținute de cedent ca urmare a cesiunii de creanță, respectiv de cesionar ca urmare a realizării venitului din creanța respectivă, inclusiv în cazul drepturilor de creanțe salariale obținute în baza unor hotărâri judecătorești definitive și irevocabile, din patrimoniul personal, altele decât cele care se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h) și art. 42 din Codul fiscal;"

Se reține că, veniturile din alte surse sunt venituri impozabile, cu excepțiile prevăzute de legiuitor, enumerate prin normele metodologice, din această categorie facând parte și veniturile obținute de cedent ca urmare a cesiunii de creanță, respectiv de cesionar ca urmare a realizării venitului din creanța respectivă.

Mai mult, conform prevederilor art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

”ART. 79 Calculul impozitului și termenul de plată

(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”

Conform prevederilor legale invocate, impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut care se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că:

Așa cum s-a menționat și la situația de fapt, potrivit Contractului de cesiune de creanță, persoana fizică Y în calitate de cedent, a cedat persoanei fizice X în calitate de cesionar, dreptul de creanță împotriva societății A, prețul cesiunii fiind de 000 lei, iar termenul de plată fiind convenit de părți ulterior încheierii contractului.

Conform extrasului de cont bancar al persoanei fizice X, în data de 15.12.2015 au fost efectuate trei transferuri bancare către persoana fizică Y în sumă totală de 000 lei, iar conform declarațiilor persoanei fizice verificate, suma achitată reprezintă o parte din prețul creanței, în sumă de 000 lei, aferent Contractului de cesiune de creanță .

Urmare verificării veniturilor din alte surse și evidenței fiscale privind veniturile declarate pentru anul 2015, atât de persoana fizică X în calitate de plătitor, cât și de persoana fizică Y în calitate de contribuabil, organele de inspecție fiscală au constatat că nu s-a reținut, declarat și plătit impozitul pe veniturile din alte surse aferent sumei de 000 lei, ce decurge din contractul de cesiune menționat anterior.

Or, în conformitate cu prevederile art.78 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și prevederile pct.152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, se reține că, cedentul, la data cesionării cu titlu oneros a creanței sale, realizează venituri din alte surse, iar conform prevederilor art.79 din Legea nr.571/2003, acesta datorează impozit pe venit,

care se calculează și se reține la sursă, de către plătitorul de venituri la momentul plății prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut, urmând a fi virat la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.

Astfel se reține că, urmare a Contractului de cesiune de creanță, cedentul Y a încasat prin bancă, la data de 15.12.2015, suma de 000 lei, reprezentând conform prevederilor reținute mai sus, venit brut impozabil, pentru care persoana fizică verificată X, în calitate de plătitor de venit, trebuia să calculeze, rețină la sursă și să vireze la bugetul de stat până la data de 25.01.2016, un impozit în sumă de 000 lei.

Prin urmare, se reține că organele de verificare fiscală în mod corect au stabilit pentru persoana fizică X impozit de plată în sumă de 000 lei.

Referitor la susținerile contestatarului, cu privire la reinterpretarea art.2 din Contractul de cesiune de creanță, respectiv *“Prețul cesiunii este egal cu valoarea creanței, respectiv 000 lei”* și a faptului că, prin cele trei transferuri bancare, efectuate în data de 15.12.2015, cedentul Y nu a obținut niciun câștig peste valoarea creanței cedate, organul de soluționare a contestației reține că, documentele atașate contestației în probațiune, respectiv *“prezentarea efectuată de Cabinetul de avocatură Dobrinescu Dobrev asupra cesiunii de creanță între persoane fizice”* și *“optimizarea fiscală a cesiunii de creanță scris de societatea de consultanță și audit Deloitte”*, nu reprezintă mijloace de probă în sensul art.55 din Legea nr.207/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și nu pot fi asimilate cu acte legislative fiscale sau juridice, de natură a fi luate în considerare ca bază legală, ci doar opinii cu privire la cesiunea de creanță.

În ceea ce privește invocarea în contestație a prevederilor pct.190 din O.M.F. nr.3055/2009 și pct.333 din O.M.F. nr.1802/2014, organul de soluționare a contestației reține că, în conformitate cu prevederile art.2 din O.M.F.P. nr.1802/2014 invocat, aplicabil de la data de 01.01.2015, reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate se aplică entităților prevăzute la pct.3 din *“Secțiunea 1.1. Arie de aplicabilitate”* al Capitolului 1 din *“ANEXA 1 privind reglementările contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate”*, după cum urmează:

“3. - Prezentele reglementări se aplică de către următoarele categorii de persoane ale căror valori mobiliare nu sunt admise la tranzacționare pe o piață reglementată (denumite în continuare entități):

a) societăți:

- societățile în nume colectiv;
- societățile în comandită simplă;
- societățile pe acțiuni;
- societățile în comandită pe acțiuni și
- societățile cu răspundere limitată;
- b) societățile/companiile naționale;
- c) regiile autonome;
- d) institutele naționale de cercetare-dezvoltare;
- e) societățile cooperative și celelalte persoane juridice care, în baza legilor speciale de organizare, funcționează pe principiile societăților;
- f) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în România, care aparțin persoanelor juridice cu sediul în România, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări;
- g) subunitățile fără personalitate juridică, cu sediul în străinătate, care aparțin persoanelor prevăzute la lit. a) - e), cu sediul în România, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări;
- h) subunitățile din România care aparțin unor persoane juridice cu sediul în străinătate, în condițiile prevăzute de prezentele reglementări;
- i) grupurile de interes economic, înființate potrivit legii.”

Prin urmare, se reține că la pct.3 din actul normativ invocat, care reglementează categoriile de contribuabili cărora li se aplică prevederile acestuia, persoanele fizice neregăsindu-se printre cele enumerate, fapt pentru care nici pct.190 și pct.333 din ordinele anterior menționate, nu sunt aplicabile speței.

De asemenea, susținerile contestatarului cu privire la aplicabilitatea Codului de procedură fiscală în ceea ce privește prevederile art.13 alin.(6) privind interpretarea legii, a prevederilor art.6 cu privire la principiul rezonabilității și echității, precum și a celor prevăzute de art.14 cu privire la relevanța conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal, nu pot fi reținute, având în vedere că voința legiuitorului reiese clar din textul legii, așa cum a fost reținut mai sus.

În concluzie, față de cele reținute, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X pentru suma de **000 lei reprezentând impozit pe venit din alte surse.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere, emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, pentru suma de **000 lei, reprezentând impozit pe venit din alte surse.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ..., în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,