

DECIZIA nr. 906 din 17.12.2015 privind solutionarea
contestatiei formulata de doamna **X**
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 85610/22.10.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia Sector 1 a Finantelor Publice, cu adresa nr. X/20.10.2015, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 85610/22.10.2015 asupra contestatiei formulata de contribuabila X, cu domiciliul in Bld. X nr. X, et. X, ap. X, sector 1, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. X/14.10.2015, completata cu adresele inregistrate la D.G.R.F.P. Bucuresti cu nr. X/30.10.2015, nr. X/30.10.2015 si nr. X/03.12.2015 il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr. X/06.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de X lei;

Decizia de impunere anuala contestata, pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014, a fost comunicata si confirmate de primire la data de 13.10.2015.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de doamna X.

I. Prin adresa inregistrata la Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sub nr. X/14.10.2015 completata cu adresele inregistrate la DGRFP Bucuresti cu nr. X/30.10.2015, nr. X/30.10.2015 si nr. X/03.12.2015, contribuabila X a formulat contestatie impotriva Deciziei de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 emisa sub nr. X/06.07.2015 ce i-a fost comunicata prin posta si confirmate de primire la data de 13.10.2015, iar in sustinerea contestatiei invoca urmatoarele:

- din decizia de impunere contestate, rezulta ca impozitul s-a calculat la castigul net anual rezultat din venitul brut care s-a diminuat cu cota forfetara de 25%, fara a fi avuta in vedere suma aferenta CASS platita in cursul anului 2014 care din punctul sau de vedere dupa cum intelege din textul legii ar fi trebuit dedusa din veniturile realizate;

In concluzie, contribuabila solicita revizuirea deciziei contestate invocand in sustinerea cauzei dispozitiile art. 64¹ alin. (2) si alin. (3) si art. 84 alin. (7¹) din O.U.G. nr. 88/2013.

II. Prin Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014, emisa sub nr. X/06.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de X lei, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul

Fiscal si a declaratiei depusa de catre contribuabila, privind veniturile realizate pe anul 2014, inregistrata sub nr. X/20.05.2015;

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilei și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a emis corect Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2014 nr.X/06.07.2015 in conditiile in care contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate in cursul anului se deduc din veniturile realizate din categoria venituri din cedarea folosintei bunurilor, de organul fiscal competent la stabilirea obligatiilor fiscale anuale.

In fapt, prin declaratia privind veniturile realizate pe anul 2014, inregistrata la organul fiscal sub nr. X/20.05.2015 contribuabila a declarat următoarele:

II. DATE PRIVIND VENITURILE REALIZATE, PE SURSE SI CATEGORII DE VENIT

pct. A- Date privind activitatea desfasurata:

1. Categoria de venituri: cedarea folosintei bunurilor
2. Determinarea venitului net: cote forfetare de cheltuieli
3. Forma de organizare: individual
5. Datele de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: strada X, nr. X, parter, scara X, ap. X, Bucuresti;
6. documentul de autorizare/ contract de asociere/inchiriere nr. X/ 14.10.2014
8. Data inceperii activitatii: 15.10.2014; data incetarii activitatii: 31.12.2014

pct. B. – Date privind venitul /castigul net anual

1. venit brut = X lei;
2. cheltuieli deductibile = X lei;
- 2.1 contributii sociale obligatorii, potrivit legii = X lei;
3. Venit net = X lei.

În baza acestei declarații, Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice a stabilit, prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România pe anul 2014 nr. X/06.07.2015, un venit impozabil de X lei, un impozit pe venitul net anual impozabil în sumă de X lei și obligații privind plățile anticipate în sumă de X lei, rezultând o diferență de impozit anual de regularizat în plus în sumă de X lei, fără a se avea în vedere **contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată, ce se deduce de organul fiscal din veniturile realizate pe fiecare sursă din categoria venituri din cedarea folosintei bunurilor.**

In drept, referitor la veniturile din cedarea folosintei bunurilor Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al României cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:

“Art. 62 Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor
(1[^]1) În cazul veniturilor obținute din închirierea bunurilor mobile și imobile din patrimoniul personal, venitul brut se stabilește pe baza chiriei

prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei.

(2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra venitului brut.”

“**Art. 64¹** Recalcularea venitului realizat din cedarea folosinței bunurilor

(1) Organul fiscal competent are obligația determinării, pe categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, a venitului anual realizat, sumă de venituri nete anuale, în vederea aplicării prevederilor referitoare la verificarea încadrării în plafonul corespunzător anului fiscal respectiv pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate prevăzută la titlul IX² - «Contribuții sociale obligatorii».

(2) Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX² - «Contribuții sociale obligatorii» datorate în cursul anului se deduc din veniturile realizate din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor numai de organul fiscal competent la stabilirea obligațiilor fiscale anuale”.

Conform **pct. 139.1¹** din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate potrivit titlului IX² - «Contribuții sociale obligatorii» se deduc de organul fiscal competent din veniturile realizate pe fiecare sursă din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, indiferent dacă determinarea venitului net se efectuează în sistem real, pe baza normelor de venit sau prin utilizarea cotelor forfetare de cheltuieli.

În cazul în care veniturile luate în calcul la stabilirea bazei anuale de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate depășesc plafonul corespunzător anului fiscal respectiv, stabilit potrivit prevederilor titlul IX² - «Contribuții sociale obligatorii» sunt deductibile sumele reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate alocate venitului corespunzător fiecărei surse, potrivit regulilor prevăzute în normele metodologice date în aplicarea prevederilor art. 296²⁵ din Codul fiscal.

Organul fiscal competent are obligația recalculării venitului net/bazei impozabile și determinării impozitului pe venit datorat”.

“**Art. 80** - (1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art. 41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.”

”**Art. 84** - (1) Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:

- a) venitul net anual impozabil;
- b) câștigul net anual impozabil din transferul titlurilor de valoare, altele decât părțile sociale și valorile mobiliare, în cazul societăților închise;
- c) câștigul net anual din operațiuni de vânzare-cumpărare de valută la termen, pe bază de contract, și orice alte operațiuni de acest gen.

(4) Procedura de aplicare a prevederilor alin. (1), (2) și (3) se stabilește prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare”.

Procedura privind calcularea bazei impozabile pentru veniturile realizate de persoanele fizice din cedarea folosinței bunurilor a fost aprobată prin Ordinul Președintelui ANAF 2203/2015 care prevede:

“2. Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate pentru anul fiscal se deduc de organul fiscal din veniturile realizate pe fiecare sursă din categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor, indiferent dacă determinarea venitului net se efectuează în sistem real, pe baza normelor de venit sau prin utilizarea cotelor forfetare de cheltuieli.

3. Recalcularea venitului net/bazei impozabile se efectuează pentru următoarele tipuri de venit:

a) venituri din închirieri și subînchirieri de bunuri mobile și imobile, precum și veniturile din arendare;

b) venituri din cedarea folosinței bunurilor din derularea unui număr mai mare de 5 contracte de închiriere sau subînchiriere, calificate în categoria veniturilor din activități independente;

c) venituri din închiriere în scop turistic a camerelor situate în locuințe proprietate personală, având o capacitate de cazare cuprinsă între 1 și 5 camere inclusiv, altele decât cele care constituie structuri de primire turistică. În categoria venituri din cedarea folosinței bunurilor se cuprind și cele realizate de persoanele care, în cursul anului, depășesc numărul de 5 camere de închiriat”.

Prin OPANAF nr. 2319/2015 au fost aprobate formularul 630 “Decizia de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate” și formularul 632 “Decizia privind desființarea deciziei de impunere anuală pentru stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate”.

Conform prevederilor dispozițiilor legale sus invocate pentru contribuabili care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, venitul impozabil se stabilește prin deducerea cotei forfetare de cheltuieli și a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate. Procedura de aplicare a deducerii contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate se stabilește prin ordin al Președintelui ANAF.

În vederea recalculării venitului net și determinării impozitului pe venit datorat organul fiscal stabilește obligațiile anuale de plată a CASS precum și încadrarea în plafonul maxim prevăzut de art. 296²² alin 2¹ și 2² din Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare.

După stabilirea contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată aceasta se alocă corespunzător fiecărei surse, proporțional cu ponderea în baza anuală de calcul a bazelor de calcul anuale aferente fiecărei surse, în vederea acordării deducerii potrivit prevederilor titlului III – Impozit pe venit.

Din documentele existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Urmarea declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2014 depusă de contribuabil și înregistrată la organul fiscal sub nr. X/20.05.2015 Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice emite decizia de impunere anuală aferentă anului 2014 nr. X/06.07.2015, un impozit pe venitul net anual impozabil în suma de X lei și obligații privind plățile anticipate în suma de X lei, rezultând o diferență de impozit anual de regularizat în plus în suma de X lei.

Organul fiscal nu a analizat încadrarea în plafonul maxim prevăzut de art. 296²² alin. 2¹ și alin. 2² din Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pentru contribuabil X și nici nu a acordat deducerea CASS din venitul net în vederea stabilirii impozitului pe venit datorat.

Cu privire la adresa inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti nr. X/30.10.2015, prin care contribuabila invedereaza faptul ca a formulat contestatie si impotriva Deciziei de impunere anuala nr. X/06.07.2015, mentionam ca organele fiscale au venit in intampinarea celor sesizate de contribuabila fiind astfel emisa o noua decizie de impunere anuala pe 2014 cu nr. X/26.10.2015. Totodata contribuabila depune la organele fiscale cererea nr. X/09.12.2015, transmisa prin email Serviciului de Solutionare contestatii in data de 15.12.2015, prin care sustine ca deciziile de impunere anterior mentionate raman fara obiect, datorita faptului ca, din eroare a inclus in Declaratia 200, veniturile din arenda, venituri care au fost impozitate si taxate de catre societatea detinatoare a terenului in arenda.

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se constata ca Decizia de impunere anuala a fost emisa fara aplicarea prevederilor Ordinului Presedintelui ANAF nr. 2203/2015 si nr. 2319/2015 iar stabilirea diferentelor de impozit anual de regularizat s-a realizat fara a se avea in vedere **acordarea deductibilitatilor contributiilor de asigurari sociale de sanatate** de catre organul fiscal.

Prin urmare, se vor aplica prevederile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala:

“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.5, 11.6 si 11.7 din instructiunile de aplicare ale art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala;

"11.5. În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.6. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desfiintat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

Tinand seama de cele mentionate Administratia Sector 1 a Finantelor Publice va proceda la stabilirea contributiilor de asigurari sociale de sanatate datorate anual si la determinarea venitului impozabil prin deducerea CASS si implicit la stabilirea impozitului pe venit anual datorat de contribuabila, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile contestatarei precum si de cele retinute prin prezenta.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 139.1[^]1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 205, art. 207, art. 209 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind

Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 11.5, pct. 11.6 si pct. 11.7 11.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014:

DECIDE

Desfiinteaza **Decizia de impunere anuala** pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 **nr. X/06.07.2015** urmand ca Administratia Sector 1 a Finantelor Publice sa reanalizeze situatia fiscala a doamnei **X**, tinand cont de dispozitiile legale in vigoare si de retinerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.