

**DECIZIA nr. 828 din 12.11.2015** privind solutionarea  
contestatiei formulata de doamna X  
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x30.07.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia sector 1 a Finantelor Publice, cu adresa nr. FN, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x30.07.2015 asupra contestatiei formulata de contribuabila X cu domiciliul in Sos. x. 2, sector 1, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 1 a Finantelor Publice sub nr. x/24.07.2015, completata cu adresele inregistrate la DGRFP Bucuresti cu nr. x11.08.2015 si nr. 78800/29.09.2015 il constituie Decizia de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014:

- nr. x 10.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de x lei;
- nr. x /10.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in minus in suma de x lei;
- nr. x /10.07.2015, prin care s-a stabilit diferenta de impozit rezultata din regularizarea anuala stabilita in plus in suma de x lei.

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. x24.07.2015 completata cu adresa inregistrata la DGRFP Bucuresti sub nr. x/11.08.2015 contribuabila X a formulat contestatie impotriva Deciziilor de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 emise sub nr. x 10.07.2015, nr. x /10.07.2015 si nr. x /10.07.2015 ce i-au fost publicate pe spatiul privat virtual la data de 11.07.2015, iar in sustinerea contestatiei invoca urmatoarele:

- contesta deciziile de impunere deoarece la calcularea impozitului final pe anul 2014 nu a fost luata in calcul contributia CASS platita in cursul anului 2014, contributie deductibila conform legii;
- in cadrul anului 2014 a realizat venituri din 5 (cinci) contracte de inchiriere (3 contracte in valuta si 2 contracte in lei) pentru care a depus declaratii privind venitul estimat;
- pentru aceste contracte a completat si depus declaratia 200 pe anul 2014, anexata la dosarul cauzei;
- conform legii cheltuielile deductibile sunt formate din cota forfetara de x % si contributia CASS datorata si platita in cursul anului 2014.

In concluzie, contribuabila considera ca la emiterea deciziilor contestate nu au fost luate in calcul cheltuielile deductibile aferente CASS platite pentru fiecare contract in parte si solicita recalcularea deciziilor de impunere anuala penru toate cele 5 contracte de chirie inregistrate.

**II.** Prin Deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014, emise sub:

- nr. x 10.07.2015, organele fiscale din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice, au stabilit in sarcina contribuabilei diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de x lei;

- nr. x /10.07.2015, organele fiscale din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice, au stabilit in sarcina contribuabilei diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in minus in suma de x lei;

- nr. x /10.07.2015, organele fiscale din cadrul Administratiei sector 1 a Finantelor Publice, au stabilit in sarcina contribuabilei diferenta de impozit anual de regularizat stabilita in plus in suma de x lei, in baza art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2014 inregistrata sub nr. x/18.05.2015.

**III.** Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivatiile contribuabilei si actele normative in vigoare pe perioada supusa impunerii se retin urmatoarele:

*Cauza supusa solutionarii este daca organul fiscal a emis corect Deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoane fizice pe anul 2014 nr. x 10.07.2015, nr. x /10.07.2015 si nr. x /10.07.2015 in conditiile in care contributiile de asigurari sociale de sanatate datorate in cursul anului se deduc din veniturile realizate din categoria venituri in cedarea folosintei bunurilor, de organul fiscal competent la stabilirea obligatiilor fiscale anuale.*

**In fapt,** prin **declaratia privind veniturile realizate pe anul 2014**, inregistrata la organu fiscal **sub nr. x/18.05.2015** contribuabila a declarat urmatoarele:

## **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: cota forfetara de cheltuieli
3. forma de organizare: -
5. Datele de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: x nr. x , Voluntari Ilfov;
6. documentul de autorizare/ contract de asociere/inchiriere **nr.x/ 06.08.2012**
8. Data inceperii activitatii 15.08.2012; data incetarii activitatii: 15.08.2014

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

1. venit brut = x lei;
2. cheltuieli deductibile = x lei;
3. Venit net = x lei.

## **II. 1. 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: cota forfetara de cheltuieli
3. forma de organizare: -
5. Datele de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: Bdul x nr. x, Voluntari Ilfov;
6. documentul de autorizare/ contract de asociere/inchiriere **nr. x/03.10.2014**
8. Data inceperii activitatii 15.10.2014; data incetarii activitatii: 14.10.2017

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

1. venit brut = x lei;
2. cheltuieli deductibile = x lei;
3. Venit net = x lei.

## **II. 2. 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: cota forfetara de cheltuieli
3. forma de organizare: -
5. Datele de identificare a bunului pentru care se cedeaza folosinta: x nr. x, Voluntari Ilfov;
6. documentul de autorizare/ contract de asociere/inchiriere nr. x /27.02.212
8. Data inceperii activitatii 01.03.2012; data incetarii activitatii: 01.03.2015

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

1. venit brut = x lei;
2. cheltuieli deductibile = x lei;
3. Venit net = x lei.

In baza acestei declaratii, Administratia sector 1 a Finantelor Publice a stabilit, prin Deciziile de impunere anuale pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2014:

- nr. x 10.07.2015, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma de x lei si obligatii privind platile anticipate in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei;
- nr. x /10.07.2015, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma de x lei si obligatii privind platile anticipate in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in minus in suma de x lei;
- nr. x /10.07.2015, un impozit pe venitul net anual impozabil in suma de x lei si obligatii privind platile anticipate in suma de x lei, rezultand o diferenta de impozit anual de regularizat in plus in suma de x lei, fara a se avea in vedere **contributia de asigurari sociale de sanatate datorata, ce se deduce de organul fiscal din veniturile realizate pe fiecare sursa din categoria venituri din cedarea folosintei bunurilor.**

In drept, referitor la veniturile din cedarea folosintei bunurilor Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal al Romaniei cu modificarile si completarile ulterioare prevede urmatoarele:

**“Art. 62** Stabilirea venitului net anual din cedarea folosinței bunurilor

(1<sup>1</sup>) În cazul veniturilor obtinute din închirierea bunurilor mobile si imobile din patrimoniul personal, venitul brut se stabileste 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 x % asupra venitului brut.”

**“Art. 64<sup>1</sup>** 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 IX<sup>2</sup> - «Contribuții sociale obligatorii».

(2) Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate prevăzute la titlul IX<sup>2</sup> - «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. 139.1<sup>1</sup>** 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:

“Contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate potrivit titlului IX<sup>2</sup> - «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 IX<sup>2</sup> - «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. 296<sup>x</sup> 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*

sanatate. Procedura de aplicare a deducerii contributiilor de asigurari sociale de sanatate se stabileste prin ordin al Presedintelui ANAF.

In vederea recalcularii venitului net si determinarii impozitului pe venit datorat organul fiscal stabileste obligatiile anuale de plata a CASS precum si incadrarea in plafonul maxim prevazut de art. 296<sup>22</sup> alin 2<sup>1</sup> si 2<sup>2</sup> din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Dupa stabilirea contributiei de asigurari sociale de sanatate datorata aceasta se aloca corespunzator fiecarei surse, proportional cu ponderea in baza anuala de calcul a bazelor de calcul anuale aferente fiecarei surse, in vederea acordarii deducerii potrivit prevederilor titlului III – Impozit pe venit.

Din documentele existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

Urmare a declaratiei privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014 depusa de contribuabila si inregistrata la organul fiscal sub nr. x/18.05.2015 Administratia sector 1 a Finantelor Publice emite urmatoarele decizii de impunere anuala aferente anului 2014;

- nr. x 10.07.2015 prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei;

- nr. x /10.07.2015 prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in minus in suma de x lei;

- nr. x /10.07.2015 prin care s-a stabilit diferenta de impozit stabilita in plus in suma de x lei.

Organul fiscal nu a analizat incadrarea in plafonul maxim prevazut de art. 296<sup>22</sup> alin. 2<sup>1</sup> si alin. 2<sup>2</sup> din Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru contribuabila X si nici nu a acordat deducerea CASS din venitul net in vederea stabilirii impozitului pe venit datorat.

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se constata ca Deciziile de impunere anuala au fost emise 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<sup>1</sup> 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 Deciziile de impunere anuala pentru veniturile realizate din Romania de persoanele fizice pe anul 2014 nr. x 10.07.2015, nr. x /10.07.2015 si nr. x /10.07.2015, 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.