

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 1644 din 03 august 2016

Cu adresa nr. / 2016, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești sub nr. / 2016, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulată de **I. C.** din, împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 2016* emisă de A.J.F.P. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 2016.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei - impozit pe venit;
- lei - contribuția pentru asigurări sociale de sănătate.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut la art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare - Titlul VIII "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile contestatorului sunt următoarele:

"[...] înțelegem să invocăm prescripția dreptului material de stabilire a obligațiilor fiscale aferente anului 2010, în ceea ce privește sumele de lei - reprezentând impozit pe venitul net suplimentar aferent anului 2010 și de lei - reprezentând contribuții sociale stabilite suplimentar aferente anului 2010 - excepție prev. de art. 91 Cod de Procedură Fiscală din 2003, în vigoare de la 31.07.2007 până la 01.01.2016, [...].

Așa cum am arătat, aceste obligații suplimentare, au fost stabilite în sarcina subsemnatului pentru anul 2010, termenul de prescripție începând să curgă de la data de 1 ianuarie 2011 și împlinindu-se la data de 1 ianuarie 2016.

Atâta timp cât decizia de impunere a fost emisă la data de 17.05.2016, deși, aceasta menționează, în mod eronat, 17.05.2014, termenul de prescripție fiind împlinit la 1.01.2016.

În această situație, organul fiscal nu putea emite titlul de creanță pentru o sumă prescrisă, conform art. 93 C. Proc.Fisc. [...].

Față de aceste aspecte învederate, considerăm prezenta contestație întemeiată, motiv pentru care vă solicităm să o admiteți așa cum a fost formulată. [...]."

II. În baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 2016 s-a emis **Decizia de impunere nr. din 2016**, prin care organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Călărași au stabilit impozit pe venit suplimentar aferent anului 2010 în sumă de lei și contribuția pentru asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2010 în sumă de lei.

III. Luând în considerare motivele invocate de contestatar, documentele existente la dosarul contestației, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

În fapt, conform Raportului de inspecție fiscală nr. din 2016, inspecția fiscală a vizat impozitul pe veniturile din activități independente și contribuția pentru asigurări sociale de sănătate pentru perioada 01 ianuarie 2010 - 31 decembrie 2012, precum și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01 octombrie 2015 - 31 martie 2016.

În urma verificării, au fost stabilite obligații suplimentare de plată în sumă totală de lei, reprezentând: lei impozit pe venit aferent anilor 2010 - 2012, lei contribuția pentru asigurări sociale de sănătate aferentă anilor 2010 - 2012 și lei TVA, din care contribuabilul

contestă obligația de plată în sumă de lei, reprezentând: lei impozit pe venit aferent anului 2010 și lei contribuția pentru asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2010, înscrisă în Decizia de impunere nr. din 2016.

Prin contestația formulată, domnul I.C. sustine că termenul de prescripție pentru obligațiile fiscale aferente anului 2010 a început să curgă de la data de 01 ianuarie 2011 și s-a împlinit la data de 01 ianuarie 2016, astfel că dreptul organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale pentru anul 2010 este prescris.

În drept, **O.G. nr. 92/2003** privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"Art. 23. - (1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată."

"Art. 85. - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin.(2) și art. 86 alin.(4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."

"Art. 91. - (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel."

Astfel, potrivit dispozițiilor legale mai sus citate, prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la data de 1 ianuarie a anului următor momentului în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale, moment care determină nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și determina obligația fiscală respectivă.

Baza de impunere se constituie la momentul în care contribuabilul o declară prin declarația privind venitul realizat, având în vedere prevederile art. 83 din Codul fiscal, conform căroră:

"Art. 83. - (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, determinate în sistem real au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. [...]"

În cazul de față, data la care se naște baza de impunere pentru impozitul pe venit și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate aferente anului 2010 este data de 15 mai 2011 - dată până la care contribuabilul avea obligația să depună la organul fiscal declarația privind venitul realizat în anul 2010, iar termenul de prescripție a dreptului A.J.F.P. de a stabili în sarcina domnului I. C. obligații fiscale aferente anului 2010 curge de la data de **01 ianuarie 2012** și se împlinește la data de **31 decembrie 2016**.

Inspecția fiscală a început la data de **09 mai 2016**, așa cum s-a consemnat în raportul de inspecție fiscală, astfel că organele de inspecție fiscală au stabilit obligațiile fiscale cu titlu de impozit pe venit și contribuția pentru asigurări sociale de sănătate aferente anului 2010 în cadrul termenului legal de prescripție.

Sustinerile contribuabilului cu privire la momentul la care a început să curgă termenul de prescripție pentru obligațiile fiscale aferente anului 2010 (1 ianuarie 2011) sunt neîntemeiate și nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei. Astfel, contestatarul confundă, pe de o parte, momentul constituirii bazei de impunere (determinarea venitului net impozabil prin declarația privind venitul realizat) cu momentul generării elementelor ce o compun (veniturile și cheltuielile din cursul anului calendaristic), iar pe de altă parte, același moment, cu elementele ce determină obiectul impunerii (venitul net impozabil) și perioada fiscală (anul calendaristic).

Or, din interpretarea sistematică a alin. (2) al art. 23 din Codul de procedură fiscală, în raport cu alin. (1) al aceluiași articol, rezultă că momentul constituirii bazei de impunere este și momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, care nu poate fi decât momentul în care expiră termenul până la care contribuabilul

trebuie să declare baza impozabilă. Orice acțiune a organelor fiscale înainte de expirarea termenului de declarare ar fi contrară principiilor fiscale și ar avea caracterul unui abuz, dreptul organelor fiscale de percepere a obligațiilor fiscale datorate de un contribuabil născându-se doar în momentul în care expiră termenul prevăzut de lege pentru declararea bazelor impozabile.

Față de cele anterior prezentate, rezultă că excepția prescripției invocată este nefondată și, întrucât nu sunt invocate alte motive de drept substanțial, domnul I. C. datorează impozitul pe venit în sumă de lei și contribuția pentru asigurări sociale de sănătate în sumă de lei stabilite de organele de inspecție fiscală pentru anul 2010, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată**.

Precizăm că la soluționarea prezentei contestații au fost avute în vedere și prevederile art. 347 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare din 01 ianuarie 2016), respectiv: "*Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă [...]*", astfel că termenul de prescripție pentru obligațiile fiscale aferente anului 2010 a fost calculat după normele în vigoare la data la care a început să curgă, adică după dispozițiile O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

IV. Concluzionând analiza contestației formulată de I. C. din, împotriva Deciziei de impunere nr. din 2016, în conformitate cu prevederile art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de lei, reprezentând impozit pe venit (..... lei) și contribuția pentru asigurări sociale de sănătate (..... lei) datorate pentru anul 2010.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL