

DECIZIA nr. 589/2016
privind soluționarea contestației formulate de
doamna .X.
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./2016

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Serviciul Fiscal Municipal .X. prin adresa nr. .x./2016, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. .x./2016, cu privire la contestația formulată de doamna .X., CNP ..., cu domiciliul în .X., str. X, nr. x, jud. X.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă la 29.02.2016 și înregistrată la SFM .X. sub nr. .x./01.03.2016, îl constituie Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pentru anul 2016 nr. .X./04.02.2016, comunicată prin poștă la data de 08.02.2016, prin care s-au stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de **.x. lei** și contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **.x. lei**.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de doamna .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată doamna .X. solicită anularea Deciziei de impunere privind plățile anticipate nr. .X./04.02.2016, argumentând că veniturile realizate în 2016 vor fi mai mici decât cele declarate prin Declarația privind venitul estimat pentru anul 2016, depusă în data de 02.02.2016. Prin urmare, consideră că plățile anticipate vor fi superioare celor care vor fi datorate, fapt pentru care a anexat la contestație formularul 220 completat cu un venit net estimat de .x. lei față de suma de .x. lei declarat anterior, solicitând recalcularea plăților anticipate conform acestei declarații. Pentru justificarea declarării inițiale eronate, contribuabila a invocat starea emoțională la momentul depunerii declarației, respectiv, era „sub presiune”.

II. Prin decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate/contribuții de asigurări sociale pentru anul 2016 nr. .X./04.02.2016, emisă în baza declarației privind veniturile realizate din România pe anul 2016 nr. .x./02.02.2016, organele de impunere ale SFM .X. au comunicat contribuabilei plăți anticipate privind impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate din activități independente în sumă totală de .x. lei.

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

Cauza supusă soluționării D.G.R.F.P. Brașov - Serviciului Soluționare Contestații 2 este să se pronunțe dacă organele fiscale au procedat corect la stabilirea plăților anticipate aferente anului 2016 prin decizia de impunere nr. .X./04.02.2016, în condițiile în care aceasta a fost emisă în baza veniturilor estimate de contribuabila pentru anul 2016.

În fapt, prin decizia de impunere privind plățile anticipate nr. .X./04.02.2016, emisă în baza declarației privind venitul estimat pentru anul 2016, depusă de contribuabilă în data de 02.02.2016, înregistrată sub nr. .x., organele fiscale au stabilit plăți anticipate privind impozit pe venit în sumă de .x. lei și CASS în sumă de .x. lei.

Doamna .X. afirmă că veniturile realizate în 2016 vor fi mai mici decât cele declarate prin declarația înregistrată sub nr. .x./02.02.2016, fapt pentru care contestă plățile anticipate stabilite de organul fiscal pentru anul 2016, solicitând recalcularea acestora pe baza declarației anexată la contestație.

În drept, în conformitate cu dispozițiile art. 74, art. 120, art. 121, art. 155, art. 170 și art. 174, din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 36 și 37 din Normele metodologice aprobate prin H.G. 1/2016:

„Art. 74 - Plăți anticipate ale impozitului pe veniturile din activități independente

Contribuabilii care realizează venituri din activități independente au obligația să efectueze plăți anticipate în contul impozitului anual datorat la bugetul de stat, potrivit art. 121 [...]

„Art. 120 - (1) Contribuabilii, precum și asociațiile fără personalitate juridică, care încep o activitate în cursul anului fiscal, sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație referitoare la veniturile și cheltuielile estimate a se realiza pentru anul fiscal, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului. [...]

Norme metodologice

36. (1) În sensul art. 120 din Codul fiscal contribuabilii care încep o activitate independentă, [...], au obligația declarării veniturilor și cheltuielilor estimate a se realiza în anul de impunere, pe fiecare sursă și categorie de venit. Declararea veniturilor și a cheltuielilor estimate se face prin depunerea declarației privind venitul estimat/norma de venit, pe fiecare sursă și categorie de venit, la organul fiscal competent, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului.

Obligația depunerii declarațiilor privind venitul estimat/norma de venit revine atât contribuabililor care determină venitul net în sistem real și desfășoară activitatea în mod individual sau într-o formă de asociere care nu dă naștere unei persoane juridice, cât și contribuabililor pentru care venitul net se determină pe bază de norme de venit, cu excepția veniturilor din activități agricole impuse pe bază de norme de venit. [...]

Art. 121 - (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, [...], sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, [...]

(3) Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursă de venit, luându-se ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, după caz, prin emiterea unei decizii care se comunică contribuabililor, potrivit legii. [...]

(4) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, iar plata impozitului anual se efectuează potrivit deciziei de impunere. [...]

(6) Pentru stabilirea plăților anticipate, organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în toate situațiile în care a fost depusă o declarație privind venitul estimat/norma de venit pentru anul curent, sau venitul net din declarația privind

venitul realizat pentru anul fiscal precedent, după caz. La stabilirea plăților anticipate se utilizează cota de impozit prevăzută la art. 64. [...]"

(10) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau din activități agricole impuse în sistem real, silvicultură și piscicultură și care în cursul anului fiscal își încetează activitatea, precum și cei care intră în suspendare temporară a activității, potrivit legislației în materie, au obligația de a depune la organul fiscal competent o declarație, însoțită de documente justificative, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, în vederea recalculării plăților anticipate."

„Art. 155 - (1) **Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate**, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri: [...]

c) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

„Art. 170 - (1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea pe fiecare sursă de venit.

„Art. 174 - (1) Următoarele categorii de persoane au obligația de a efectua plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate:

a) persoanele fizice care realizează venituri din activități independente prevăzute la art. 68 și 69; [...]

(2) Persoanele fizice prevăzute la alin. (1) lit. a) - c) sunt obligate să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate care se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe fiecare sursă de venit, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz, cu respectarea regulilor prevăzute la art. 121.

(3) Pentru persoanele fizice prevăzute la alin. (2), [...], baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate prevăzute în decizia de impunere se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. [...]"

În speță sunt incidente și dispozițiile Instrucțiunilor de completare a formularului 220 "Declarație privind venitul estimat/norma de venit" cod 14.13.01.13/3p din O.P.A.N.A.F. nr. 3622/2015 din 10 decembrie 2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice, modificat prin O.P.A.N.A.F. nr. 1110/2016, care prevede:

„I. Depunerea declarației [...]

8. Termenul de depunere a declarației

Declarația se depune la organul fiscal competent, astfel:

a) în termen de 30 de zile de la data începerii activității, în cazul contribuabililor care realizează venituri din activități independente, venituri din activități agricole impuse în sistem real, venituri din silvicultură și piscicultură și care încep o activitate în cursul anului fiscal; [...]

9. Organul fiscal competent

Declarația se completează în două exemplare:

- originalul se depune la:

a) organul fiscal în a cărui rază teritorială contribuabilul are adresa unde își are domiciliul, potrivit legii, sau adresa unde locuiește efectiv, în cazul în care aceasta este diferită de domiciliu, pentru persoanele fizice care au domiciliul fiscal în România; [...]

- copia se păstrează de către contribuabil sau de împuternicitul/curatorul acestuia.”

Prin contestație petenta menționează că plățile anticipate vor fi superioare celor care vor fi datorate, fapt pentru care a anexat la contestație formularul 220 completat cu un venit net estimat de .x. lei, față de suma de .x. lei declarată inițial, solicitând recalcularea plăților anticipate conform acestei declarații.

În ceea ce privește recalcularea obligațiilor fiscale datorate anticipat, art. 120 alin. (3) și art. 121 alin. (10) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 36 și 37 din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. 1/2016 precizează:

„Art. 120 - (3) Contribuabilii care în anul anterior au realizat pierderi și cei care au realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, precum și cei care, din motive obiective, estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior depun, odată cu declarația privind venitul realizat, și declarația privind venitul estimat/norma de venit.

Norme metodologice

36. (6) În sensul art. 120 alin. (3) din Codul fiscal, prin motive obiective care conduc la depunerea unei noi declarații privind venitul estimat/norma de venit în vederea recalculării nivelului plăților anticipate se înțelege: întreruperi temporare de activitate în cursul anului din motive medicale justificate cu documente, situații de forță majoră, alte cauze care generează modificarea veniturilor. [...]

37. (4) Solicitarea emiterii unei noi decizii de plată anticipată, potrivit art. 120 alin. (3) din Codul fiscal, se face prin depunerea de către contribuabil a unei declarații privind venitul estimat/norma de venit.”

„Art. 121 - (10) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau din activități agricole impuse în sistem real, silvicultură și piscicultură și care în cursul anului fiscal își încetează activitatea, precum și cei care intră în suspendare temporară a activității, potrivit legislației în materie, au obligația de a depune la organul fiscal competent o declarație, însoțită de documente justificative, în termen de 30 de zile de la data producerii evenimentului, în vederea recalculării plăților anticipate.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că pentru stabilirea plăților anticipate aferente anului curent, organul fiscal va lua ca bază de calcul declarația privind venitul estimat depusă de contribuabila, dacă aceasta începe activitatea în cursul anului fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că organele fiscale au stabilit plățile anticipate în baza declarației privind venitul estimat pentru anul 2016, depusă de doamna .X. în data de 02.02.2016, înregistrată sub nr. .x.

La art. 75 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, se stipulează:

„Art. 75 - Recalcularea și impozitarea venitului net din activități independente

(1) *Organul fiscal competent are obligația recalculării venitului net anual/pierderii nete anuale, determinat/determinată în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, stabilit/stabilită potrivit Declarației privind venitul realizat, prin deducerea din venitul net anual a contribuțiilor sociale obligatorii datorate, potrivit prevederilor titlului V - Contribuții sociale obligatorii.*

(2) *Venitul net anual/Venitul net anual recalculat din activități independente se impozitează potrivit prevederilor cap. XI - Venitul net anual impozabil.”*

Totodată, din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat posibilitatea de a recalcula plățile anticipate, în speță, prin depunerea unei declarații rectificative, **dacă contribuabilul se află în următoarele situații:**

- în cursul anului fiscal își încetează activitatea sau intră în suspendare temporară a activității;
- în anul anterior a realizat pierderi, a realizat venituri pe perioade mai mici decât anul fiscal, sau estimează că vor realiza venituri care diferă cu cel puțin 20% față de anul fiscal anterior.

Având în vedere că contribuabila a început activitatea în cursul anului curent, se constată că nu se încadrează la niciuna din categoriile prevăzute de lege pentru a solicita recalcularea plăților anticipate, regularizarea veniturilor efectiv realizate cu cele estimate la începutul activității fiind posibilă prin depunerea declarației de venit anual și emiterea deciziei de impunere anuală.

Invocarea de către contestatara a problemelor intervenite la depunerea formularului 220, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât prevederile legale sus invocate prevăd clar că, contribuabilii sunt obligați să depună la organul fiscal competent o declarație în termen de 30 de zile de la data începerii activității.

Art. 103 din Codul de procedură fiscală prevede: *„Declarația fiscală se depune la registratura organului fiscal competent sau se comunică prin poștă, cu confirmare de primire. Declarația fiscală poate fi transmisă prin mijloace electronice sau prin sisteme electronice de transmitere la distanță.”*

Prin referatul cu propuneri de soluționare organul fiscal precizează că doamna nu a fost forțată să depună declarația și nici nu a fost supusă vreunei presiuni la întocmirea acesteia. Sumele estimate au fost declarate pe propria răspundere, în deplină cunoștință de cauză.

De asemenea, nici anexarea declarației rectificative la contestație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât potrivit prevederilor sus invocate, aceasta se depune la organul fiscal în a cărui rază teritorială contribuabila are adresa unde își are domiciliul, organul de soluționare a contestației neavând competența de a administra declarațiile fiscale.

Având în vedere prevederile legale mai sus invocate rezultă că în mod legal organele fiscale au procedat la stabilirea plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate aferente anului 2016 procedând la emiterea deciziei de impunere contestată.

Față de cele prezentate **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația** formulată de doamna .X. împotriva deciziei de impunere privind plățile anticipate nr.

.X./04.02.2016, prin care au fost stabilite obligații de plată cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de .x. lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art. 74, art. 75, art. 120, art. 121, art. 155, art. 170 și art. 174 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 272 alin. (1) și alin. (2), art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna .X. împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale de sănătate, precum și obligațiile de plată cu titlu de contribuții de asigurări sociale pentru anul 2016 nr. .X./04.02.2016 emisă de Serviciul Fiscal Municipal .X., în sumă totală de .x. lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul X.