

DECIZIA nr. 104 din 11.02.2015 privind solutionarea
contestatiei formulata de X ,
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x /01.08.2014

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de Administratia sector 2 a Finantelor Publice, cu adresa nr. x/29.07.2014 inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x /01.08.2014 asupra contestatiei formulata de contribuabilul X CNP - x cu domiciliul in Str. x, sector 2, Bucuresti.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia sector 2 a Finantelor Publice sub nr. x/11.07.2014, il constituie Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2014 nr. x /30.06.2014 emisa de Administratia Finantelor publice sector 2 , prin care s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit in suma de x lei si CASS in suma de x lei, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 07.07.2014.

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 domnul X .

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contestatarul solicita anulara Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2014 nr. x /30.06.2014 si emiterea unei noi decizii de impunere cu titlu de plati anticipate pe anul 2014 cu valoarea deciziei de impunere nr. x din 12.04.2013 emisa de Administratia sector 2 a Finantelor Publice sau a uneia noi stabilite in baza declaratiei atasate contestatiei precum si exonerarea de la plata sumei de x reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit estimat pe anul 2014 si a sumei de x lei reprezentand plati anticipate cu titlu de CASS estimate pe anul 2014 ca fiind netemeinice si nelegale pentru urmatoarele motive:

- indreptarea erorii materiale cuprinse in decizia de impunere nr. x /30.06.2014 emisa de AS2FP ca fiind impozit pe venit /CASS pe anul 2013, avand in vedere ca in cuprinsul ei se face referire la declaratia privind veniturile realizate din Romania inregistrata sub nr. x/14.05.2014, sumele calculate fiind datorate pentru veniturile din 2013, fiind evident o gresala privind mentionarea anului 2014 in loc 2013;

- imposibilitatea financiara de plata a sumei estimate stabilite ca impozit /contributii sociale de sanatate estimate pe anul 2014;

- decizia este emisa cu incalcarea art. 82 alin 2 din Codul Fiscal luand in calcul nivelul realizat pentru anul 2013, este emisa la sfarsitul trimestrului II, adica 30 iunie si comunicata la inceputul trimestrului III, stabilindu-se in sarcina sa un impozit si contributii retroactive pentru trimestrul 1 si 2;

- a dat dovada de buna credinta, deoarece fara a astepta emiterea unei decizii de impunere pe anul 2014 a achitat anticipat in baza deciziei de impunere pe anul 2013, suma

de x lei impozit pe venit si suma de x lei CASS achitate in 24.02.2014, sume ce trebuie deduse in mod obligatoriu din impozitul estimat ce urmeaza a fi datorat;

- depune declaratia 220 prin care estimeaza veniturile ce urmeaza a fi realizate pe anul 2014, avand in vedere venitul brut incasat pana la data prezentei contestatii si a cheltuielilor desfasurarii activitatii de avocat.

In consecinta contestatarul solicita anularea deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2014 nr. x /30.06.2014 intrucat o considera netemeinica si nelegala.

II. Prin Decizia de impunere privind plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/ contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si contributii de asigurari sociale pentru anul 2014 nr. x /30.06.2014, organele de impunere ale Administratiei sector 2 a Finantelor Publice au comunicat contribuabilului plati anticipate privind veniturile din activitati independente in suma de x lei si contributii de asigurari sociale de sanatate in suma de x lei.

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

Cauza supusă soluționării este dacă organele fiscale au procedat corect la emiterea deciziei de impunere nr. x /30.06.2014, în condițiile în care aceasta a fost emisa in baza declaratiei privind veniturile realizate din Romania pe anul 2013, depusa de contribuabil, obligația de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit și CASS la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent intervenind și în cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată.

In fapt, domnul X a obtinut venituri din profesii libere, respectiv din activitatea independenta de avocat, activitate pentru care datoreaza plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/ contributii de asigurari sociale de sanatate.

Prin Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2014 nr. x /30.06.2014, contestata, Administratia sector 2 a Finantelor Publice a stabilit, conform art. 82 si art. 296²⁴ alin. (1) din Codul fiscal, in sarcina contribuabilului obligatii de plata cu titlu de plati anticipate pentru impozitul pe venit in suma de x lei si CASS in suma de x lei.

La baza stabilirii platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate a stat declaratia privind veniturile realizate pe anul 2013 – cod 200, inregistrata la organul fiscal sub nr. 582259/21.05.2014, prin care contribuabilul a declarat urmatoarele:

| | |
|--------------------------|--------|
| - Venit brut | x lei; |
| - Cheltuieli deductibile | x lei; |
| - Venit net anual | x lei. |

Prin contestația formulată, contribuabilul solicita emiterea unei decizii in baza declaratiei privind venitul estimat/norma de venit depusa in cursul anului 2014, inregistrata sub nr. x/11.07.2014 si afirmă că decizia de impunere anticipată i-a fost comunicată în data 07.07.2014 după ce termenele de plată a trimestrelor I și II expirase deja si solicita anularea

acesteia si emiterea unei noi decizii de impunere intrucat o considera netemeinica si nelegala.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 82 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

„Art. 82 (1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, precum și venituri din activități agricole sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, exceptându-se cazul veniturilor pentru care plățile anticipate se stabilesc prin reținere la sursă.

(2) 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. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent. Diferența dintre impozitul anual calculat asupra veniturilor net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal. [...]

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru[...].” iar incepand cu 01.01.2012 termenul de plata a fost modificat în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Fac excepție veniturile din arendare, pentru care contribuabilul stabilește impozitul, pe baza declarației de impunere.(...)”.

(5) 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 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 de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).[...]

(8) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și/sau venituri din activități agricole 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 15 zile de la data producerii evenimentului, în vederea recalculării plăților anticipate.”

“Art. 296²¹ - (1) Urmatoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii si la cel de asigurari sociale de sanatate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internationale la care România este parte, dupa caz:

(...)

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; (...);

f) persoanele care realizeaza venituri, în regim de retinere la sursa a impozitului pe venit, din activitati de natura celor prevazute la art. 52 alin. (1) si din asocierile fara personalitate juridica prevazute la art. 13 lit. e); (...).”

Art. 296²² – 2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.

Art. 296²⁴ - (2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/declarației privind venitul realizat, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, sau pe baza normelor de venit, potrivit prevederilor prevăzute la art. 83. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296²² alin. (1).

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și g) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, pentru cei de la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) și, respectiv, semestrial, în două rate egale, până la data de 25 septembrie inclusiv și 25 noiembrie inclusiv, pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. g).

In speta sunt incidente si dispozitiile O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare care prevad:

“Art. 45 Actul administrativ fiscal produce efecte din momentul în care este comunicat contribuabilului sau la o dată ulterioară menționată în actul administrativ comunicat, potrivit legii”.

Art. 86 (6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora, în condițiile în care se stabilesc sume de plată”.

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit si plati anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate, contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente (cu exceptia veniturilor pentru care platile anticipate se stabilesc prin retinere la sursa), care se stabilesc de catre organul fiscal in baza declaratiei privind venitul anual estimat in anul curent sau **in baza declaratiei speciale privind veniturile realizate in anul precedent.**

In situatia in care stabilirea platilor anticipate se efectueaza dupa expirarea termenelor de plata, contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent, iar in vederea repartizarii pe termene de plata urmatoare se calculeaza diferenta dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior.

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retine:

- obligatia contribuabililor care realizeaza venituri din activitati independente de a efectua plati anticipate in contul impozitului pe venit, acestea fiind stabilite de organul fiscal **in baza veniturilor declarate de acestia**, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat in anul respectiv, daca a fost depusa declaratie privind venitul estimat pentru anul curent sau **pe baza venitului net din activitatea respectiva determinat in anul anterior, prin aplicarea la acesta a cotei de impozitare de 16%, respectiv 5,5%;**

- contribuabilul depune la data de **21.05.2014** declaratia privind **veniturile realizate din Romania pe anul 2013**, înregistrata la Administratia sector 2 a Finantelor Publice sub nr. x/21.05.2014, prin care declara un venit brut în suma de x lei si venit net în suma de x lei, emitandu-se decizia nr. x /30.06.2014 prin care au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de x lei, repartizate pe cele patru trimestre ale anului 2014 astfel:25.03.2014 = x lei, 25.06.2014 = x lei, 25.09.2014 = x lei, 19.12.2014 = x lei si plati

anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate in suma totala de x lei, repartizate pe cele patru trimestre ale anului 2014 in suma egala de x lei;

- **odata cu depunerea contestatiei depune** la organul fiscal **declaratia privind venitul estimat** pentru anul 2014 inregistrata sub nr. 589046/11.07.2014 prin care declara un venit brut estimat în suma de x lei si venit net estimat în suma de x lei;

- prin referatul cu propuneri de solutionare organul fiscal precizeaza ca data de 30.06.2014 este data listarii deciziei de catre Unitatea de Imprimerie Rapida, la dosarul cauzei este anexata si decizia nr. x emisa in data de 23.06.2013;

- prin decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2013 nr. x /12.04.2013 au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de x lei, repartizate pe cele patru trimestre ale anului 2013 astfel: 25.03.2013 = x lei, 25.06.2013 = x lei, 25.09.2013 = x lei, 25.12.2013 = x lei si plati anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate in suma totala de x lei, repartizate pe cele patru trimestre ale anului 2013 in suma egala de x lei.

Din modul de stabilire a modului de repartizare pe termene de plata a platilor anticipate cu titlu de impozit si a platilor anticipate cu titlu de impozit si cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate privind veniturile din profesii libere pe anul 2014 se constata faptul ca organul fiscal a procedat la emiterea Deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate nr. x /30.06.2014, prin care a stabilit pentru contribuabilul X drept termene de plata a obligatiilor de plata cu titlu de impozit si cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate pe anul 2014, primele doua trimestre fara a avea in vedere dispozitiile art. 82 alin.(2) si art. 296²⁴ din Codul fiscal.

De asemenea, se mentioneaza ca depunerea declaratiei privind venitul estimat pe anul 2014 cod – 220 si a declaratiei privind veniturile realizate pe anul 2013 se facea concomitent asa cum prevede art. 83 alin (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“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, odata cu declaratia privind venitul realizat, și declaratia privind venitul estimat/norma de venit”.

Organul fiscal a emis decizia in baza declaratiei privind veniturile realizate din Romania in anul 2013 depusa sub nr. 582259 din 21.05.2014, privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit / contributii de asigurari sociale de sanatate prin care a fost stabilit in mod legal un impozit de 16 % din venitul net declarat in suma totala de x lei privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit si un impozit de 5.5% in suma totala de x lei privind contributii de asigurari sociale de sanatate.

Astfel, platile anticipate cu titlu de impozit si CASS se stabilesc la nivelul sumei datorate pentru trimestrul IV al anului anterior, **iar dupa depunerea de catre contribuabili a declaratiei privind veniturile realizate sau a declaratiei de venit estimat**, eventualele diferente rezultate dintre impozitul anual calculat asupra venitului net realizat în anul precedent și suma reprezentând plăți anticipate datorate de contribuabil la nivelul trimestrului IV din anul anterior se repartizează pe termenele de plată următoare din cadrul anului fiscal.

Referitor la platile pe care contribuabilul afirma ca le-a efectuat prin chitanta seria TS10 nr. x, a achitat suma de x lei impozit pe venit si suma de x lei reprezentand CASS in data de 24.02.2014, sume ce trebuie deduse in mod obligatoriu din impozitul estimat ce

urmeaza a fi datorat acestea nu pot influenta modul de stabilire a obligatiilor de plata intrucat, pe de-o parte, **formularul** de decizie de impunere privind platile anticipate **nu cuprinde nicio rubrica cu privire la plati efectuate**, iar pe de alta parte **platile anticipate efectuate rezulta din analiza fisei de cont personala a contribuabilului**.

Potrivit pct. 7 si 8 coroborate din Instructiunile privind organizarea evidentei pe platitori - persoane fizice si procedura de inchidere si deschidere a evidentei fiscale, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.46/2001, **in evidenta analitica pe platitori se regasesc atat obligatiile de plata anticipate si platile efectuate in contul acestora**, cat si diferentele de regularizat, de plata sau de scazut, rezultate in urma emiterii deciziei de impunere anuala. **Pe baza acestei evidente se stabilesc sumele ramase de plata sau eventualele sume platite in plus.**

Potrivit dispozițiilor sus menționate, se reține că contribuabilii care realizează venituri din profesii libere, au obligația de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit și a CASS, acestea fiind stabilite de organul fiscal în baza veniturilor declarate de aceștia, respectiv pe baza venitului estimat a fi realizat în anul respectiv, dacă a fost depusă declarație privind venitul estimat pentru anul curent, iar **în cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată, contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent, prin aplicarea asupra venitului impozabil a cotei de impozitare de 5,5% și 16%.**

Avand in vedere cele precizate, **urmeaza a se respinge** contestatia in ceea ce priveste cunatumul obligatiei de plata, respectiv plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de x lei si CASS in suma de x lei si a se aplica dispozițiile art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, respectiv **desființarea** Deciziei de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii sociale pe anul 2014 nr. x /30.06.2014, **cu privire la modalitatea de repartizare pe termene de plata** a platilor anticipate cu titlu de impozit pe venit si a platilor anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate datorate.

In speta sunt aplicabile si dispozițiile pct. 11.5 si pct. 11.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906/2014, care precizeaza:

“11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”.

Prin urmare, Administratia Sector 2 a Finantelor Publice va proceda la reanalizarea repartizarii pe termene de plata a obligatiilor de plata.

Pentru considerentele aratate si in temeiul pct. 11.5 si pct. 11.6 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 2906, art. 82, art. 296²¹ si art. 296²⁴ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data de 03.06.2013, art. 45, art. 86 alin. (6) si art. 216 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

1. Respinge contestatia formuata de domnul X impotriva deciziei nr. x /30.06.2014, cu privire la cuantumul **obligatiei de plata in suma de x lei** reprezentand plati anticipate cu tilu de impozit pe venit si cuantumul obligatiei de plata **in suma de x lei** respresentand CASS.

2. Desfiinteaza decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate, precum si obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2014 nr. x /30.06.2014, emisa de AFP Sector 2, **cu privire la modalitatea de repartizare pe termene de plata**, urmand ca organul fiscal sa procedeze in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu 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.