

## DECIZIA NR.9290

Directia generala regionala a finantelor publice , Serviciul Solutionare Contestatii a fost sesizata de catre Administratia Judeteană a Finantelor Publice prin adresa, inregistrata la D.G.R.F.P. cu privire la contestatia depusa de catre X.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul Administratiei Judetene a Finantelor Publice in Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si privind obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care s-au stabilit de plata catre bugetul statului plati anticipate reprezentand impozit pe venit si CASS.

Avand in vedere prevederile art.352 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala care prevede ca: "*Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare.*", contestatia este solutionata in baza normelor legale in vigoare la data la care s-a nascut dreptul societatii contestatoare la actiune.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de comunicarea Deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si privind obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015, conform confirmarii de primire existenta in copie la dosar si de data inregistrarii contestatiei la A.J.F.P., conform stampilei acestei institutii.

Constatand ca in speta sunt indeplinite conditiile prevazute de art.205, 207 si 209 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.R.F.P-Serviciul Solutionare Contestatii se va investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulata de catre X

I. X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si privind obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 si solicita anulara acesteia, recalcularea obligatiilor de plata datorate bugetului general consolidat al statului si emiterea unei noi decizii de impunere privind stabilirea si repartizarea platilor anticipate cu titlu de impozit/contributii de asigurari sociale de sanatate, pe termene de plata pentru anul 2015, cu consecinta anularii obligatiilor de plata accesorii debitului principal , din urmatoarele motive:

Urmare nedepunerii declaratiei cod 220"Declaratie privind venitul estimat /norma de venit"pentru anul fiscal 2015, organul fiscal a procedat , potrivit competentelor , la determinarea prin estimare si repartizarea platilor anticipate estimate cu titlu de impozit/contributii de asigurari sociale de sanatate conform actului administrativ fiscal contestat.

Contestatoarea invoca prevederile art.81 alin(1) , alin.1<sup>^</sup>1 lit.c) si d) , alin.(2), art.83 alin.(1) si alin.(4) precum si art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, si sustine ca, in situatia nedepunerii declaratiei privind venitul estimat, organul fiscal avea obligatia de a determina o baza impozabila rezonabila;

considera ca organul fiscal si-a intemeiat demersul de revenire asupra estimarii initiale a indicatorilor (venituri, cheltuieli, rezultate) privind anul fiscal 2015 de o maniera care nu are in vedere respectarea intocmai a dispozitiilor legale de procedura fiscala invocate si anume veniturile brute au fost majorate iar cheltuielile au fost diminuate de la.

In contestatia formulata, contestatoarea arata ca X are ca obiect de activitate "Activitate de contabilitate, audit financiar, consultanta in domeniul fiscal" cod CAEN 6920.

X arata ca serviciile prestate in fapt, constau in desfasurarea activitatii de expertiza contabila in baza dispozitiilor instantelor de judecata competente activitate care nu poate fi retinuta ca o activitate generatoare de venituri constante, cu caracter de continuitate, ci mai degraba o activitate fluctuanta, raportat la litigiile aflate pe rolul instantelor de judecata; in acest sens prezinta toate numirile instantelor de judecata in vederea intocmirii rapoartelor de expertiza, specialitatea contabilitate.

Contestatoarea sustine ca demersul organul fiscal de estimare a veniturilor aferente anului fiscal 2015 prin majorarea acestora in raport de veniturile estimate initial, in conditiile diminuarii in acelasi timp a cheltuielilor aferente nu este sustinuta, pe de o parte nici de prevederile legale aplicabile care prevad in mod expres o estimare rezonabila iar pe de alta parte nici de perspectiva realizarii efective a acestora la nivelul estimat, potrivit activitatii desfasurate.

La dosarul contestatiei, contestatoarea a anexat declaratia cod 220 "Declaratia privind venitul estimat/norma de venit" iar in temeiul art.83 alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, solicita anulara obligatiilor de plata estimate de organul fiscal, stabilite prin Deciziei de impunere, respectiv recalcularea obligatiilor de plata datorate bugetului general consolidat al statului conform valorilor declarate prin "Declaratia privind venitul estimat/norma de venit" si emiterea unei noi decizii de impunere privind stabilirea si repartizarea platilor anticipate cu titlu de impozit/contributii de asigurari sociale de sanatate, pe termene de plata, pentru anul 2015, cu consecinta anularii obligatiilor de plata accesorii debitului principal.

II.Prin Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si privind obligatiile de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015, organele fiscale din cadrul A.J.F.P.au stabilit in sarcina X plati anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, sustinerile contribuabilei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii, se retin urmatoarele:

1.Referitor la platile anticipate reprezentand impozit pe venit si contributie la asigurari sociale de sanate , contestate de catre X,**cauza supusa solutionarii D.G.R.F.P. -Serviciul Solutionare Contestatii este de a se pronunta daca contribuabila datoreaza bugetului de stat, obligatiile fiscale reprezentand plati anticipate pe anul 2015 prin Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 .**

In fapt, organul fiscal a constatat ca , pe anul 2015, X nu si-a indeplinit obligatia de depunere a unei Declaratiei privind venitul estimat/norma de venit pe anul 2015 (formular 220).

In aceste conditii organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a emis, initial, Decizia de

impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care a stabilit in sarcina X, obligatii fiscale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate , la nivelul platilor anticipate stabilite pe anul 2014 conform Declaratiei privind venitul estimat/norma de venit depusa de catre contribuabila pentru anul 2014.

In mai 2015, contribuabila depune, la organul fiscal competent, Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, prin care declara ca a realizat un venit net de.. lei.

In lipsa unei Declaratiei privind venitul estimat/norma de venit pe anul 2015 , luand in considerare veniturile si cheltuielile declarate de catre X perioada , prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, organele fiscale din cadrul A.J.F.P. au constatat ca venitul brut estimat este ..., cheltuieli deductibile fiscal sunt .. si venitul net estimat este de...

Astfel, in conformitate cu prevederile art.82 si art.296<sup>24</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, organele fiscale din cadrul A.J.F.P., au anulat Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care s-au stabilit obligatii fiscale reprezentand plati anticipate pe anul 2015 cu titlu de impozit de impozit pe venit si CASS si au emis Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care au stabilit de plata obligatii fiscale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate, in 4 rate , cu termen de plata in data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Prin contestatia formulata, contestatoarea solicita anulara obligatiilor de plata estimate de organul fiscal, stabilite prin Deciziei de impunere, recalcularea obligatiilor de plata datorate bugetului general consolidat al statului conform valorilor declarate prin "Declaratia privind venitul estimat/norma de venit" anexata la dosarul contestatiei si emiterea unei noi decizii de impunere privind stabilirea si repartizarea platilor anticipate cu titlu de impozit/contributii de asigurari sociale de sanatate, pe termene de plata, pentru anul 2015, cu consecinta anularii obligatiilor de plata accesorii debitului principal.

In sustinerea contestatiei , contestatoarea invoca prevederile art.81 alin(1), alin.1<sup>1</sup> lit.c) si d) , alin.(2), art.83 alin.(1) si alin.(4) precum si art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

In speta, sunt aplicabile prevederile art.82 si art.296<sup>24</sup> din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

-art.82

*(1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 71 alin. (5), precum și din silvicultură și piscicultură, cu excepția veniturilor din arendare, 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.

(3) Plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor care realizează venituri din arendare și care au optat pentru determinarea venitului net în sistem real, plata impozitului anual efectuându-se potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat.

(4) Termenele și procedura de emitere a deciziilor de plăți anticipate vor fi stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

(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/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 de 16% prevăzută la art. 43 alin. (1).**"

-art.296<sup>24</sup>

"(2) În cazul contribuției de asigurări sociale de sănătate, plățile anticipate prevăzute la alin. (1) se stabilesc de organul fiscal competent, potrivit regulilor prevăzute la art. 82, prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit estimat/norma de venit sau a declarației privind venitul realizat, după caz. În cazul contribuției de asigurări sociale, obligațiile lunare de plată se stabilesc pe baza venitului declarat, prevăzut la art. 296<sup>22</sup> alin. (1).

(4) În decizia de impunere, baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate pentru contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) - e) și h) se evidențiază lunar, iar plata se efectuează trimestrial, în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru."

Potrivit prevederilor art.296<sup>21</sup> alin.(1) din Codul fiscal, contribuabili la sistemul public de asigurari sociale de sanatate:

"(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;"

Din prevederile legale mai sus enunțate se retin urmatoarele:

Contribuabilii care realizeaza venituri din activitati independente sunt obligati sa efectueze în cursul anului plati anticipate cu titlu de impozit pe venit precum si contributi la asigurari sociale de sanatate

Platile anticipate se stabilesc de organul fiscal competent pe fiecare sursa de venit, luandu-se ca baza de calcul venitul anual estimat sau venitul net realizat în anul precedent, dupa caz, prin emiterea unei decizii care se comunica contribuabililor, potrivit legii.;platile anticipate se efectueaza în 4 rate egale, pana la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru.

Pentru stabilirea platilor anticipate, organul fiscal va lua ca baza de calcul venitul

anual estimat, in toate situatiile in care a fost depusa o declaratie privind venitul estimat pentru anul curent sau venitul net din declaratia privind venitul realizat pentru anul fiscal precedent.

La stabilirea platilor anticipate pentru impozitul pe venit se utilizeaza cota de impozit de 16% prevazuta la art. 43 alin. (1) iar pentru contributia la asigurari sociale de sanatate se utilizeaza cota de 5,5% prevazuta la art.296<sup>18</sup> din Codul fiscal.

Analizand documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca X nu a depus Declaratie privind venitul estimat/norma de venit pe anul 2015 (formular 220).

Avand in vedere prevederile legale enuntate se retine ca organele fiscale in mod legal, la stabilirea platilor anticipate pe anul 2015, au luat ca baza de calcul venitul net realizat în anul precedent, declarat de catre contribuabila prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, inregistrata la A.J.F.P.

Dupa cum am aratat si mai sus, prin Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, inregistrata la A.J.F.P., X a declarat pe anul un venit net impozabil in valoare de .. lei.

Astfel, luand in considerare venitul net impozabil declarat de contribuabila pe anul 2014, organul fiscal din cadrul A.J.F.P. a determinat in mod legal un venitul net estimat.

Analizand modul de calcul al veniturii net estimat pe anul 2015 stabilit de organul fiscal in baza Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014, inregistrata la A.J.F.P., se retine ca acesta a fost determinat corect, avand in vedere ca venitul net declarat de contribuabila a fost realizat pe perioada aprilie-decembrie 2014.

Prin urmare, in speta nu poate fi vorba de o incalcare a prevederilor art.67 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, baza impozabila estimata, in cauza in speta, a fost determinata conform prevederilor legale invocate si declaratiei privind veniturile realizate din Romania, depusa de contribuabila pe anul fiscal precedent.

In conformitate cu prevederile art.81 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal :

*"(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."*

De asemenea, prin Ordinului ANAF nr.184/2013 privind modificarea Ordinului presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 52/2012 pentru aprobarea modelului si continutului unor formulare prevazute la titlul III din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal-Instructiuni de completare a formularului 220 "Declaratie privind venitul estimat/norma de venit", cod 14.13.01.13/3p, se specifica in mod clar ca:

*"1. Termenul de depunere a declarației*

*Declarația se depune la organul fiscal competent, astfel:*

*- în termen de 15 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;*

*- până la data de 25 mai a anului de impunere, odată cu declarația privind venitul realizat, în cazul contribuabililor 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."*

Astfel se retine ca, in conditiile in care contribuabila, din motive obiective, ar fi estimat ca in anul 2015, ar fi realizat venituri mai mici decat in anul anterior avea posibilitatea sa depuna o declaratie privind venitul estimat formular 220, odata cu depunerea declaratiei privind venitul realizat in anul 2014.

Mentionam ca la dosarul contestatiei contribuabila a anexat o "Declaratie privind venitul estimat /norma de venit pe anul 2015 (formular 220) , prin care declara un venit brut estimat de..., cheltuieli deductibile si un venit net estimat de..., insa aceasta nu a fost inregistrata la organul fiscal; aceasta nu poarta numarul si data de inregistrate din care sa rezulte inregistrarea acesteia la organul fiscal competent, in speta A.J.F.P. motiv pentru care nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei.

Potrivit prevederilor art.65 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

*"(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

*(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."*

iar in conformitate cu prevederile art.213 din acelasi act normativ:

*"Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."*

Prevederile art.83 alin.(4<sup>1</sup>) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia:

*"Contribuabilul poate depune declarația fiscală pentru obligațiile fiscale ce au format obiectul deciziei de impunere prin care au fost stabilite din oficiu obligațiile fiscale, în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei. Decizia de impunere se desființează de organul fiscal la data depunerii declarației fiscale."*

invocate de catre contestatoare in sustinerea contestatiei, nu sunt aplicabile cauzei in speta deoarece acest articol de lege se refera la stabilirea din oficiu de impozite, taxe si contributii cu regim de stabilire prin autoimpunere la sursa.

Dupa cum am aratat si mai sus , in speta , platile anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate au fost stabilite asupra bazei impozabile estimata, in conformitate cu prevederile art.82 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal mai sus enuntata si Declaratia privind veniturile realizate din Romania pe anul 2014 , depusa de contribuabila,.

Prin urmare, argumentele prezentate in sustinerea contestatiei de catre X sunt neintemeiate si nu sunt de natura sa modifice constatările organul fiscal , in cauza nefiind prezentate documente din care sa rezulte o alta stare de fapt fiscala decat cea stabilita de organele fiscale din cadrul A.J.F.P. prin Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 .

In consecinta, se retine ca Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de

impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care au stabilit de plata obligatii fiscale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate a fost emisa , de catre organul fiscal, in conformitate cu prevederile legale aplicabile cauzei, in baza documentelor depuse de catre contestatoarele.

Astfel, in speta se vor aplica prevederile art.216 alin.(1) din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala potrivit caruia:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 din Ordinul 2906/2014 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. Nr.92/2003 privind codul de procedura fiscala, republicata, potrivit caruia:

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”*,

si se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de catre X , cu privire la obligatiile fiscala reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate stabilite prin Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 31.07.2007, se,

#### DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de catre X, inregistrata la D.G.R.F.P., impotriva Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate precum si obligatii de plata cu titlu de contributii de asigurari sociale pentru anul 2015 prin care s-au stabilit obligatii fiscale reprezentand plati anticipate cu titlu de impozit pe venit si contributii de asigurari sociale de sanatate.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal , in termen de 6 luni de la data comunicarii, conform prevederilor Legii nr.554/2004 privind Contenciosul administrativ.