

DECIZIA nr. 613/15.11.2017
privind soluționarea contestației formulate de
doamna **PC**,
înregistrată la D.G.R.F.P.București sub nr. aaaa/04.09.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a fost sesizată de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice, cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. aaaa/04.09.2017, asupra contestației formulate de contribuabila PC, CNP, cu domiciliul în, sector 1, București, cu domiciliul ales pentru comunicarea actelor de procedură în București,, sector 4.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr.cccc/18.08.2017, îl constituie decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. dddd/07.07.2017, comunicată prin spațiu virtual privat în data de 08.07.2017, prin care au fost stabilite plăți anticipate datorate pentru impozitul pe venit și CASS în sumă totală de **x lei**.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de contribuabila **PC**.

I. Prin adresa înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr.cccc/18.08.2017, contribuabila PC a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 emisă sub nr. dddd/07.07.2017 ce i-a fost comunicată la data de 08.07.2017, iar în susținerea contestației invocă următoarele:

- prin declarația de venit 220 din 03.07.2017 însoțită de actul adițional la contractul coco/21.12.2017 se menționează clar că data de începere activitate este de 30.06.2017 iar cea a încetării este de 30.12.2017, respectiv 6 luni * w lei/lună, iar venitul brut estimat declarat aferent acestei perioade este de 4w lei;

- pentru perioada 01.01.2017-30.06.2017 există deja un titlu de creanță emis de ANAF sector 1 pentru aceeași sursă de venit, respectiv decizia de impunere dddd1/27.02.2017 emisă în baza declarației acesteia și contractul de închiriere nr. coco/21.12.2016 care a fost încheiat inițial pentru 6 luni, chiria fiind de w lei/lună, veniturile estimate fiind de 4.w lei. Obligațiile de plată stabilite în sarcina acesteia au fost achitate integral la data de 23.03.2017 cu chitanța seria TS 701 nr.;

- perioada contractului de închiriere a fost prelungită pentru perioada 30.06.2017-30.12.2017, atașat la contestație;

- consideră că i s-a aplicat de două ori același impozit pentru aceeași perioadă și aceeași sursă de venit.

În concluzie, contribuabila solicită desființarea în întregime a actului administrativ fiscal atacat și obligarea organului fiscal la emiterea unei noi decizii de impunere cu baza de impozitare corespunzătoare de 4.w lei conform declarațiilor date aferente perioadei 30.06.2017-30.12.2017

II. Prin Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017, emisă sub nr. dddd/07.07.2017 au fost stabilite în sarcina contribuabilei PC obligații fiscale în sumă de x lei, reprezentând plăți

anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de y lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de z lei.

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

Cauza supusă soluționării este dacă contestatara datorează plăți anticipate cu titlu de impozit și CASS în sumă de x lei stabilite prin decizia de impunere nr. dddd/07.07.2017, în condițiile în care argumentele sale nu sunt de natură să modifice constatările organului fiscal.

În fapt, doamna PC a obținut venituri din cedarea folosinței bunurilor, activitate pentru care datorează plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate.

Urmare depunerii declarației privind veniturile estimate pe anul 2017 nr. dede/04.07.2017 de către contribuabilă referitor la venitul obținut începând cu 01.01.2017 până 30.12.2017, Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice a emis Decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017, emisă sub nr. dddd/07.07.2017, prin care a stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții, astfel:

Termen de plata	Plati anticipate impozit stabilite initial	Plati anticipate impozit stabilite ulterior
25.03.2017	q lei	q lei
25.06.2017	q lei	q lei
25.09.2017	a lei	s lei
21.12.2017	0 lei	s lei

Termen de plata	Plati anticipate CASS stabilite initial	Plati anticipate CASS stabilite ulterior
25.03.2017	p lei	p lei
25.06.2017	p lei	p lei
25.09.2017	0 lei	p lei
21.12.2017	0 lei	p lei

Determinarea plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate:

1. Venit brut estimat r lei;
4. Venit net estimat r1 lei;
6. Plăți anticipate cu titlu de impozit y lei;
7. Total plăți anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate z lei.

Decizia de impunere a fost emisă în legatură cu veniturile din cedarea folosinței bunurilor aferente contractului de închiriere înregistrat la organul fiscal sub nr. coco/21.12.2016.

Prin contestația formulată, contribuabila solicită desființarea în întregime a actului administrativ fiscal atacat și obligarea organului fiscal la emiterea unei noi decizii de impunere cu baza de impozitare corespunzătoare de 4.w lei conform declarațiilor date aferente perioadei 30.06.2017-30.12.2017

În drept, art. 121 și art. 174 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 36 din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, în vigoare în cursul anului 2017:

“Art. 121 - Stabilirea plăților anticipate de impozit

(1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente, cedarea folosinței bunurilor, activități agricole impuse în sistem real, prevăzute la art. 104 alin. (3), 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.(...)

(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. (...) Plățile anticipate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă, se stabilesc de organul fiscal astfel:

a) pe baza declarației privind venitul estimat/norma de venit și a contractului încheiat între părți; sau b) pe baza veniturilor determinate în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, în conformitate cu prevederile art. 68, potrivit opțiunii. În cazul în care, potrivit clauzelor contractuale, venitul din cedarea folosinței bunurilor reprezintă echivalentul în lei al unei sume în valută, determinarea venitului anual estimat se efectuează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se efectuează impunerea.

(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.

(5) Termenele și procedura de emitere a deciziilor de plăți anticipate se stabilesc prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(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.

(7) Plățile anticipate stabilite pe baza contractelor încheiate între părți în care chiria este exprimată în lei, potrivit prevederilor art. 88 alin. (2), precum și pentru veniturile din activități independente, impuse pe baza normelor de venit, reprezintă impozit final.

(8) În situația rezilierii, în cursul anului fiscal, a contractelor încheiate între părți în care chiria este exprimată în lei, plățile anticipate stabilite potrivit prevederilor art. 88 alin. (2) vor fi recalulate de organul fiscal competent la cererea contribuabilului, pe bază de documente justificative.”

Norme metodologice

“37. (6) În aplicarea prevederilor art. 121 alin. (8) și (9) din Codul fiscal, contribuabilii care reziliază contractele de închiriere în cursul anului au obligația să înștiințeze în scris în termen de 5 zile organul fiscal competent. În acest sens se vor anexa, în copie, documentele din care să rezulte rezilierea contractelor de închiriere, cum ar fi declarația pe propria răspundere.”

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

c) persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă. (...)

(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.”

OPANAF nr. 3696/2016 pentru aprobarea procedurii privind recalcularea plăților anticipate cu titlu de impozit, contribuții de asigurări sociale de sănătate și contribuții de asigurări sociale:

"1. Procedura privind recalcularea plăților anticipate cu titlu de impozit și de contribuții de asigurări sociale de sănătate, stabilite prin decizie de impunere, se aplică de organul fiscal, în următoarele situații:

a) rezilierea, în cursul anului fiscal, a contractelor de închiriere, în cazul persoanelor care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă. Pentru situațiile în care intervin modificări ale clauzelor contractuale, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 121 alin. (8) și (9) din Codul fiscal, contribuabilii au obligația depunerii declarației privind veniturile realizate."

"1. Solicitarea privind recalcularea plăților anticipate cu titlu de impozit, contribuții de asigurări sociale de sănătate și contribuții de asigurări sociale se face de către contribuabil sau de către împuternicitul acestuia, desemnat potrivit legii, pe baza formularului 220 "Declarația privind venitul estimat/norma de venit", aprobat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.622/2015 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare utilizate în administrarea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice.

2. În formularul 220 se bifează căsuța "Recalcularea plăților anticipate" și căsuța "Cu titlu de impozit" și/sau căsuța "Cu titlu de contribuții sociale", după caz. Formularul va fi însoțit de documente justificative din care rezultă situația contribuabilului:

a) în cazul recalculării plăților anticipate cu titlu de impozit și cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate: documente din care să rezulte rezilierea contractelor de închiriere (acordul de reziliere a contractului încheiat între părți, declarația pe propria răspundere etc.), documente care atestă încetarea activității și/sau suspendarea temporară a activității, potrivit legislației în materie, documente care atestă întreruperea temporară a activității sau alte documente care atestă situația contribuabilului și care justifică solicitarea privind recalcularea plăților anticipate. (...)

5. În vederea recalculării plăților anticipate, formularul 220 se depune la următoarele termene:

a) în termen de 5 zile de la data rezilierii contractului de închiriere sau de la data apariției uneia dintre situațiile pentru care se poate solicita corecția venitului net stabilit pe baza normelor de venit [cap. I pct. 1 lit. a) și c)]."

Conform prevederilor legale de mai sus:

- contribuabilii care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendare, sunt obligați să efectueze în cursul anului plăți anticipate cu titlu de impozit, care 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; plățile anticipate se efectuează în 4 rate egale, până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru;

- pentru anul 2017, persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă 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;

- în situația rezilierii/modificării, în cursul anului fiscal, a contractelor încheiate între părți în care chiria este exprimată în lei, plățile anticipate vor fi recalulate de organul fiscal competent la cererea contribuabilului, pe bază de documente justificative.

- solicitarea privind recalcularea plăților anticipate cu titlu de impozit se face de către contribuabil sau de către împuternicitul acestuia, desemnat potrivit legii, pe baza formularului 220 "Declarația privind venitul estimat/norma de venit", în care se bifează căsuța "Recalcularea plăților anticipate" și la care se anexează documente justificative din

care să rezulte rezilierea/modificarea contractelor de închiriere, respectiv acordul de reziliere/modificare a contractului încheiat între părți, declarația pe propria răspundere etc.

În speță, prin decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2017 nr. dddd1/27.02.2017, organul fiscal a stabilit plăți anticipate datorate pentru impozitul pe venit în sumă de y1 lei și CASS în sumă de z1 lei.

Ca urmare depunerii actului adițional la contractul de închiriere nr. coco/21.12.2016 și a declarației privind venitul estimat pe anul 2017 înregistrată sub nr. dede/04.07.2017, organul fiscal a modificat decizia de impunere plăți anticipate pe anul 2017 nr. dddd1/27.02.2017, emisă inițial, prin emiterea deciziei de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit/CASS pe anul 2017 nr. dddd/07.07.2017, prin care au fost stabilite în sarcina contribuabilei plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de y lei (primele două trimestre ale anului 2017 au rămas nemodificate, respectiv în sumă de q lei pentru fiecare trimestru și pentru ultimele două trimestre a fost stabilită suma de s lei/trimestru) și plăți anticipate cu titlu de CASS în sumă de z lei (primele două trimestre ale anului 2017 au rămas nemodificate, respectiv în sumă de p lei pentru fiecare trimestru și pentru ultimele două trimestre a fost stabilită suma de p lei/trimestru).

Deciziile de impunere au fost emise în legatură cu impozitul aferent veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, conform contractului de închiriere înregistrat la Administrația sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. coco/21.12.2016, încheiat pe o perioadă de 12 luni (01.01.2017-30.12.2017), chiria lunară fiind de w lei/lună, $w \cdot 12 \text{ luni} = r \text{ lei}$ (venitul brut estimat).

Contribuabila depune la data de 04.07.2017 actul adițional la contractul de închiriere din 16.12.2016 și declarația privind veniturile estimate pentru anul 2017, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. dede, prin **care declară un venit brut estimat în suma de 4.w lei**, iar în baza acestora este emisă decizia de impunere prin care se stabilesc plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS nr. dddd/07.07.2017.

În speță sunt aplicabile dispozițiile pct.5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr.550/2014:

“Contribuabilii cărora nu le sunt incidente prevederile art. 82 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, teza a 2-a, întrucât nu au avut obligația efectuării de plăți anticipate în anul precedent, au obligația efectuării plăților anticipate pentru anul curent, pentru sumele cu titlu de impozit sau contribuții sociale înscrise în decizie și pentru care termenele de plată au expirat, la data comunicării de către organul fiscal a deciziei de impunere pentru plăți anticipate.”

Față de cadrul legal menționat anterior și de documentele existente la dosarul contestației se reține că obligația contribuabililor care realizează venituri din activități independente de a efectua plăți anticipate în contul impozitului pe venit/contribuției de asigurări sociale de sănătate, 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 sau **pe baza venitului net din activitatea respectivă determinat în anul anterior**, iar în cazul impunerilor efectuate de organul fiscal după expirarea termenelor de plată,

contribuabilii au obligația efectuării plăților anticipate la nivelul sumei datorate pentru ultimul termen de plată al anului precedent.

Potrivit dispozițiilor art. 174 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în anul 2017, persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor, cu excepția veniturilor din arendă, 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.

Prin urmare, contrar susținerilor contestatarei, plata CASS nu este opțională și nici nu se realizează în baza unui contract de prestări servicii medicale, asigurările sociale de sănătate fiind obligatorii pentru persoanele fizice care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă următoarele:

- în data de 27.02.2017, în baza declarației 220 nr. dec/21.12.2016, a fost emisă decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2017 nr. dddd1/27.02.2017, organul fiscal a stabilit plăți anticipate datorate pentru impozitul pe venit în sumă de y1 lei și CASS în sumă de z1 lei, impozite stabilite pentru perioada 01.01.2017-30.06.2017;

- contribuabila depune la data de 04.07.2017 declarația privind venitul estimat pe anul 2017, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. dede, prin care declară un venit brut în sumă de 4.w lei;

- la data de 04.07.2017 înregistrează actul adițional la contractul de închiriere nr. coco/21.12.2016 prin care prelungeste perioada contractantă cu 6 luni (30.06.2017-30.12.2017) pentru un venit brut de 4.w lei;

- prin decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. dddd/07.07.2017, organul fiscal a stabilit plăți anticipate cu titlu de impozit în sumă totală de x lei reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de y lei și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de z lei.

Din situația analitică debite plăți solduri deschisă pentru contribuabila PC rezultă următoarele în privința impozit pe venit cedare folosință bunuri (cod 55):

Pentru anul 2017:

a) obligații fiscale înregistrate în evidența fiscală:

- 27.03.2017 -q lei;
- 26.06.2017 -q lei;
- 25.09.2017 - s lei;
- 27.12.2017 - s lei;

b) plăți efectuate:

- f lei (în data de 23.03.2017);
- q lei (în data de 27.09.2017);

c) sold rămas de plată scadent la 27.12.2017: s lei.

Din situația analitică debite plăți solduri deschisă pentru contribuabila PC rezultă următoarele în privința CASS- cedare folosință bunuri (cod 470):

Pentru anul 2017:

a) obligații fiscale înregistrate în evidența fiscală:

- 27.03.2017 - p lei;
- 26.06.2017 - p lei;
- 25.09.2017 - p lei;
- 27.12.2017 - p lei;

b) plăți efectuate:

- g lei (în data de 23.03.2017);
- p lei (în data de 27.09.2017);
- c) sold rămas de plată scadent la 27.12.2017: j lei.

Astfel, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației argumentul contribuabilei cu privire la faptul că i s-a aplicat de două ori același impozit pentru aceeași perioadă și aceeași sursă de venit, având în vedere următoarele:

- decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. dddd/07.07.2017 modifică decizia de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit/contribuții de asigurări sociale de sănătate pe anul 2017 nr. dddd1/27.02.2017 stabilită inițial;

- din situația fiscală deschisă pentru contribuabilă rezultă că au fost înscrise doar obligațiile bugetare înscrise în decizia de impunere contestată, nu și cele înscrise în decizia de impunere emisă inițial.

Având în vedere cele precizate, se reține că în mod legal organele fiscale au procedat la calcularea plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit și contribuții de asigurări sociale de sănătate ținând cont de venitul estimat în anul 2017 declarat de contribuabilă procedând la emiterea deciziei de impunere plăți anticipate.

În consecință, urmează a se respinge **ca neîntemeiată contestația formulată de doamna PC** împotriva deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. dddd/07.07.2017, prin care au fost stabilite plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă de **x lei**.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 121, art. 155, art. 174 și art. 177 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și pct. 36 din HG nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, în vigoare în cursul anului 2017, pct. 5 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2014 privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adăugată și probleme de procedură fiscală, aprobată prin OMFP nr.550/2014, art. 269, art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de doamna **PC** împotriva Deciziei de impunere privind plățile anticipate cu titlu de impozit pe venit/contribuții de asigurări sociale pe anul 2017 nr. dddd/07.07.2017, prin care au fost stabilite plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit și CASS în sumă totală de **x lei**, reprezentând plăți anticipate cu titlu de impozit pe venit în sumă de **y lei** și plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **z 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 București.