

**DECIZIA nr. 138 din 13.03.2017**  
privind solutionarea  
contestatiei formulata de X,  
inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. 48085/14.10.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul Solutionare Contestatii 1 a fost sesizata de Administratia Sector 2 a Finantelor Publice, cu adresa nr. X/12.10.2016 inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. X/14.10.2016 asupra contestatiei formulata de contribuabilul X, CNP X, cu domiciliul in Bucuresti, str. X nr. X, bl. X, et. X, ap. X, Sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Sector 2 a Finantelor Publice sub nr. X/05.10.2016, il constituie Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate/contributii de asigurari sociale pentru anul 2016 nr. D/01.07.2016 emisa de Administratia Sector 2 a Finantelor Publice, prin care s-au stabilit plati anticipate cu titlu de impozit in suma de S lei si CASS in suma de S1 lei, comunicata prin posta cu confirmare de primire in data de 24.08.2016.

Prin contestatia formulata contribuabilul nu cotesta cuantumul obligatiilor de plata stabilite in sarcina sa reprezentand CASS in suma de S1 lei ci contesta modalitatea de repartizare pe termene de plata asa cum au fost stabilite prin decizia atacata.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 272 alin. (2) lit. (a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilul X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin contestatia formulata contestatarul solicita anularea sau in subsidiar desfiintarea in parte a Deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate/contributii de asigurari sociale pentru anul 2016 nr. D/01.07.2016 sustinand urmatoarele:

- prin decizia atacata au fost stabilite obligatii de plata constand in CASS in cuantum de S1 lei, suma necontestata insa termenele de plata au fost stabilite in patru transe egale ( $X \times 4$ ) cu scanta la 25.03.2016, 25.06.2016, 25.09.2016 si 21.12.2016;

- in realitate contestatarul considera ca, aceste transe de plata ar fi trebuit stabilite ca la transele de impozit in raport cu decizia de impunere pe anul 2015 respectiv, X lei cu scadenta la 25.03.2016, 687 lei cu scadenta la 25.06.2016, X lei cu scadenta la 25.09.2016 si X lei cu scadenta la 21.12.2016.

Astfel ca, asa cum este prevazut la art. 174 alin.(2), in contextul in care revine organului fiscal emitent obligatia de stabilire a platilor anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate, nu ar fi posibile termene de plata ale unor sume superioare celor deja enuntate prin decizia de stabilire de plati anticipate pe anul 2015,

anterioare datei de emitere si datei de comunicare a deciziei aferente anului 2016, respectiv datei de 23.08.2016.

In consecinta contestatarul solicita anulara deciziei de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate/contributii de asigurari sociale pentru anul 2016 sau in subsidiar desfiintarea in parte a acesteia.

II. Prin Decizia de impunere privind plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/ contributii de asigurari sociale de sanatate/contributii de asigurari sociale pentru anul 2016 D/01.07.2016, organele de impunere ale Administratiei Sector 2 a Finantelor Publice au comunicat contribuabilului plati anticipate privind veniturile din activitati independente in suma de S lei si contributii de asigurari sociale de sanatate in suma de S1 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatarile 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. D/01.07.2016, în condițiile în care aceasta a fost emisa in baza declaratiei privind veniturile realizate din Romania pe anul 2015, 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/contributii de asigurari sociale pentru anul 2016 nr. D/01.07.2016, contestata, Administratia Sector 2 a Finantelor Publice a stabilit, conform art. 121, art. 151 si art. 169 alin. (7) din Codul fiscal, in sarcina contribuabilului obligatii de plata cu titlu de plati anticipate pentru impozitul pe venit in suma de S lei si CASS in suma de S1 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 2015 – cod 200, inregistrata la organul fiscal sub nr. X/23.05.2016, prin care contribuabilul a declarat urmatoarele:

- Venit brut	X lei;
- Cheltuieli deductibile	X lei;
- Contributii sociale obligatorii	X lei;
- Venit net anual	X lei.

Prin contestația formulată, contribuabilul solicita anularea sau în subsidiar desființarea în parte a deciziei emisa în baza declarației privind venitul estimat/norma de venit depusă în cursul anului 2016, înregistrată sub nr. X/23.05.2016 și afirmă că decizia de impunere anticipată i-a fost comunicată în data 23.08.2016 astfel ca nu ar fi posibile termene de plată ale unor sume superioare celor deja enunțate prin decizia de stabilire de plăți anticipate pe anul 2015, anterioare datei de emitere și datei de comunicare a deciziei aferente anului 2016.

**In drept**, potrivit dispozițiilor art. 121 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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. Norme metodologice***

*(2) Nu se datorează plăți anticipate în cazul contribuabililor, persoane fizice cu handicap grav sau accentuat care realizează venituri din activități independente, din activități agricole, silvicultură și piscicultură, prevăzute la cap. II - Venituri din activități independente și cap. VII - Venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, scutite de impozit pe venit.*

***(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. În cazul impunerilor efectuate după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (4), 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 realizate 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. Pentru declarațiile privind venitul estimat/norma de venit depuse în luna decembrie nu se mai stabilesc plăți anticipate, venitul net aferent perioadei până la sfârșitul anului urmând să fie supus impozitării potrivit deciziei de impunere emise pe baza declarației privind venitul realizat. 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 veniturilor 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.”

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:

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

b) persoanele fizice care realizează venituri din agricultură, silvicultură, piscicultură prevăzute la art. 104 ;

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

d) plătitorii de venituri pentru persoanele fizice care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, din asocierea cu o persoană juridică contribuabil potrivit titlului II sau III, precum și din arendarea bunurilor agricole, impozitate în regim de reținere la sursă.

(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), cu excepția celor care realizează venituri din închirierea camerelor, situate în locuințe proprietate personală, în scop turistic, menționați la art. 88 alin. (3), 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.”

In speta sunt incidente si dispozitiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare care prevad:

#### ART. 47 Comunicarea actului administrativ fiscal

*”(1) Actul administrativ fiscal trebuie comunicat contribuabilului/plătitorului căruia îi este destinat. În situația contribuabilului/plătitorului fără domiciliu fiscal în România, care și-a desemnat împuternicit potrivit art. 18 alin. (4), precum și în situația numirii unui curator fiscal, în condițiile art. 19, actul administrativ fiscal se comunică împuternicitului sau curatorului, după caz.*

#### ART. 95 Decizia de impunere

*”(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent.*

**(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 **23.05.2016** declaratia privind **veniturile realizate din Romania pe anul 2015**, înregistrata la Administratia Sector 2 a Finantelor Publice sub nr. X/23.05.2016, prin care declara un venit brut în suma de X lei si venit net în suma de X lei, emitandu-se decizia nr. D/01.07.2016 prin care au fost stabilite plati anticipate cu titlu de impozit pe venit in suma de S lei, repartizate pe cele patru trimestre ale anului 2016 astfel: 25.03.2016 = X lei, 25.06.2016 = X lei, 25.09.2016 = X

lei, 21.12.2016 = X lei si plati anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate in suma totala de S1 lei, repartizate pe cele patru trimestre ale anului 2016 in suma egala de X lei;

Din modul de stabilire si de repartizare pe termene de plata a platilor anticipate cu titlu de impozit si a platilor anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate privind veniturile din profesii libere pe anul 2015 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. D/01.07.2016, 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 2016, primele doua trimestre fara a avea in vedere dispozitiile art. 121 alin.(3) si art. 174 din Codul fiscal.

Organul fiscal a emis decizia in baza declaratiei privind veniturile realizate din Romania in anul 2015 depusa sub nr. X din 23.05.2016, prin care a fost stabilit in mod legal un impozit de 16 % din venitul net declarat in suma totala de S lei privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit si un impozit de 5.5% in suma totala de S1 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.

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 dispozitiilor sus mentionate, se reține că persoanele 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, se vor aplica dispozitiile art. 279 alin. (3) si alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, respectiv se va **desfiinta**

**in parte** Decizia de impunere pentru plati anticipate cu titlu de impozit pe venit/contributii de asigurari sociale de sanatate/contributii de asigurari sociale pe anul 2016 nr. X/01.07.2016, **cu privire la modalitatea de repartizare pe termene de plata** a platilor anticipate cu titlu de contributii de asigurari sociale de sanatate datorate urmand a fi stabilite asa cum au fost repartizate si la impozitul pe venit la nivelul trimestrului IV al anului anterior.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.4 si pct. 11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, care precizeaza:

*"11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. 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.*

*11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat."*

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. 11.4 si pct. 11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, aprobate prin Ordinul Presedintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, art. 121 art. 174 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal in vigoare si art. 279 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala,

## **DECIDE**

**Desfiinteaza in parte** Decizia de impunere privind platile anticipate cu titlu de impozit pe venit /contributii de asigurari sociale de sanatate/contributii de asigurari sociale pentru anul 2016 nr. D/01.07.2016, emisa de AFP Sector 2, pentru contribuabilul X, **cu privire la modalitatea de repartizare pe termene de plata a CASS-ului**, 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.