



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Galați

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Galați**
Structura specializată în
soluționarea contestațiilor

Str. Portului, nr.163, Galați
Tel: 0236 46 04 86
Fax: 0236 43 24 66
e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

DECIZIA nr. _____ / _____
*pentru reluarea procedurii administrative
privind **soluționarea contestației**, înregistrată la D.G.R.F.P. Galați
sub nr.GLR_REGXXXXXXXXX2016, formulată de către **IXXXXXX**, cu sediul în
municipiul Brăila, XXXXXXXXXXXXXXX și de
XXXXXXXXXXXX, cu domiciliul în XXXXXXXXXXXX, județul Galați,
urmare a rezolvării cauzei penale*

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Structura specializată în soluționarea contestațiilor, în considerarea informațiilor comunicate de către Serviciul Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați la nr.XXXXXXXXXX.2019 raportat la sesizarea organului de inspecție fiscală, identificată sub nr.XXXXXX.2019 asupra reluării procedurii administrative privind contestația formulată de I.I. XXXXXXXXXXXX și de către persoana fizică XXXXXXXXXXXX, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.XXXXXXXXXX, respectiv a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.XXXXXXXXXX, întocmite de organul de inspecție fiscală abilitat, potrivit legii, reține informațiile ce se prezintă în cele ce urmează.

În susținerea sesizării organul de inspecție fiscală a anexat, în copie, Sentința penală nr.XXXXXXXXXX emisă de Tribunalul Galați – Secția penală, în dosarul nr.XXXXXXXXXX privind cauza XXXXXXXXXXXX.

În interesul reluării procedurii de soluționare pe cale administrativă a contestației în speță și pentru a se asigura suportul informațional necesar s-au justificat unele demersuri ale structurii specializate în soluționarea contestațiilor, care din aceleași considerente se vor menționa în continuare.

Prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019 s-a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați - Serviciul Juridic să înainteze organului de soluționare, în copie, Hotărârea nr.XXXXXXXXXX/2019 pronunțată de Curtea de Apel Galați, în dosarul nr.XXXXXXXXXX/121/2016, definitivă; documentele administrate ca mijloace de probă în cadrul dosarului în speță, precum și cele de care dispune cu privire la radierea I.I. XXXXXXXXXXXX din registrele în care a fost înregistrată.

De asemenea, prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019 s-a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Evidență Plătitori Persoane Fizice să înainteze organului de soluționare, în copie, documentele de care dispune cu privire la radierea la data de XXXXXXXX.2016 a I.I. XXXXXXXX din registrele în care a fost înregistrată și fișele de evidență fiscală privind perioada de la XXXXXXXX.2015 și până la zi atât pentru I.I. XXXXXXXX, cât și aferentă domnului XXXXXXXX și, în plus, să precizeze dacă urmare a operațiunii de radiere organul fiscal a identificat ca măsură pentru recuperarea obligațiilor fiscale stabilite în sarcină preluarea lor de către XXXXXXXX, prin decizie, potrivit legii, inclusiv dovada de comunicare, după caz.

Este de reținut că, prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019 structura specializată în soluționarea contestațiilor din cadrul D.G.R.F.P. Galați a reiterat solicitarea către A.J.F.P. Galați – Serviciul Juridic, acțuând necesitatea înaintării, în copie, cu celeritate a documentelor solicitate, iar cu privire la Hotărârea nr.XXXXXXXXXX/2019 pronunțată de către Curtea de Apel Galați, în dosarul nr.XXX/121/2016, definitivă, utilitatea acesteia prin prisma elementelor de motivare raportat la natura cauzei dedusă judecătii. De precizat este și faptul că, structura menționată în considerarea solicitărilor de mai sus și a faptului că Serviciul juridic nu a formulat răspunsul în speță, prin adresa nr. GLR_REG – XXXXXXXX.2019 a procedat la o reiterare a lor.

Serviciul Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați a răspuns solicitării prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr.XXXXXXXXXX.2019.

Prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați la nr.GLR_REG XXXXXXXX.2019 Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați răspunde la cealaltă solicitare, din conținutul căreia, prin prisma relevanței reținem următoarele aspecte: Cu privire la radierea din data de XXXXXXXX.2016 a I.I. XXXXXXXX – CUI: XXXXXXXX, cu sediul în Brăila, XXXXXXXX s-a menționat: Codul de identificare fiscală a fost atribuit și radiat de Oficiul Registrului Comerțului Brăila; prin Decizia de angajare a răspunderii solidare în situația atragerii răspunderii solidare prevăzută la art.25 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală nr.XXXXXXX.2017 organul fiscal a decis, în dosarul de executare având nr.XXXXXXX/2017, angajarea răspunderii solidare a domnului XXXXXXXX, pentru obligațiile fiscale în sumă totală de XXXXXXXX lei (din care: debite de XXXXXXXX lei și accesorii de XXXXXXXX lei), înregistrate de debitorul XXXXXXXX I.I. CUI: XXXXXXXX, care s-a comunicat, prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, în data de XXXXXXXX.2017.

În considerarea răspunsului de mai sus, prin adresa nr.XXXXXXXXXX.2019 s-a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Colectare Executare Silită Persoane Fizice să precizeze dacă în structura sumei pentru care s-a angajat răspunderea solidară sunt incluse obligațiile fiscale, reprezentate de TVA în sumă de XXXXXXXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA de XXXXXXXX lei și

penalități de întârziere corespunzătoare TVA de XXXXXXXXXXXX lei, stabilite de organul de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Galați, prin Decizia de impunere nr.XXXXXXXXXX.2015 și în funcție de situație precizări suplimentare, precum și să se comunice dacă împotriva deciziei de angajare a răspunderii solidare în cauză s-a formulat contestație, iar în afirmativ să se menționeze stadiul litigiului.

Urmare a solicitării din precedent, prin adresa nr.XXXXXXXXXX2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr.GLR_REG – XXXXXXXXXXXX.2019 Serviciul Colectare Executare Silită Persoane Fizice din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați a formulat următorul răspuns: ”prin Decizia de angajare a răspunderii solidare în situația atragerii răspunderii solidare prevăzută la art.25 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală nr.XXXXXXXXXX.2017 s-a angajat răspunderea solidară pentru domnul XXXXXXXXXXXX, CNP: XXXXXXXX în limita sumei de XXXXXXXXXXXX lei, sumă ce cuprinde și obligațiile fiscale stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia nr.XXXXXXXXXX.2015 pentru debitorul I.I. XXXXXXXXXXXX, CUI: XXXXXXXX.

Suma reprezentând TVA pentru care s-a atras răspunderea a fost: XXXXXXXXXXXX lei, debit; XXXXXXXXXXXX lei, dobânzi; XXXXXXXX lei, accesorii. Din acestea, conform fișei de evidență: XXXXXXXXXXXX lei, reprezintă TVA bază stabilită prin Decizia de impunere nr.XXXXXXXXXX.2015; XXXXXXXX lei, reprezintă majorări TVA stabilite prin Decizia de impunere nr.XXXXXXXXXX.2015; XXXXXXXXXXXX lei, reprezintă penalități TVA stabilite prin Decizia de impunere nr.XXXXXXXXXX.2015. Referitor la Decizia de angajare a răspunderii solidare nr.XXXXXXXXXXXXXX.2017 până la data prezentei nu avem cunoștință despre existența unei contestații în instanță”.

De precizat este și faptul că, în interesul reluării procedurii de soluționare pe cale administrativă a contestației în speță, prin adresa nr.GLR_REG – XXXXXXXXXXXX.2019 organul de soluționare competent a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați – Inspecție fiscală să înainteze, în copie, unele documente relevante în cauză, precum și comunicarea punctului de vedere în raport cu motivarea din Sentința penală nr.XXXXXXXXXX.2019, pronunțată de Tribunalul Galați – Secția penală, în dosarul nr.XXXXXXXXXX/2016.

Prin adresa nr.GLG_AIF - XXXXXXXXXXXX.2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr. GLR_REG – XXXXXXXXXXXX.2019 organul de inspecție fiscală a răspuns, în parte, solicitării organului de soluționare a contestației în speță.

Edificator, în context este și faptul că, prin adresa nr.GLR_REG - XXXXXXXXXXXX.2019 structura specializată în soluționarea contestațiilor a solicitat emitentului actelor administrative fiscale să comunice cu celeritate, în completare, precizările necesare pentru rezolvarea acțiunii în speță, fiind comunicat răspunsul nr.GLG_AIF - XXXXXXXXXXXX.2019, înregistrat la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați la nr.GLR_REG XXXXXXXX.2019.

În considerarea aspectelor de esență reținute anterior, menționăm că prin adresa nr.GLR_REG – 36431/04.12.2019 s-a adus la cunoștința domnului XXXXXXXX faptul că, structura specializată în soluționarea contestațiilor de la nivelul D.G.R.F.P. Galați a procedat, la data de XXXX.2019, la reluarea soluționării contestației în speță urmare a încetării definitive a motivului care a determinat suspendarea acesteia (prin Decizia nr.XXXXXXXXXX.2016), respectiv a rezolvării cauzei penale și, totodată, că în interesul instrumentării acesteia s-a solicitat emitentului actelor atacate să procedeze la completarea

dosarului cu precizările necesare, caz în care devin aplicabile prevederile art.77 alin.(2) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, cu privire la termenul de soluționare. Pentru adresa în cauză s-a confirmat primirea în data de XXXXXXXXXX.2019. În context, prevederile menționate se justifică a fi interpretate raportat la dispozițiile art.352 alin.(2) din același act normativ.

Data fiind natura situației fiscale a I.I. XXXXXX, la data reluării procedurii administrative se justifică a fi invocate următoarele articole de reglementare:

Pentru început se rețin prevederile art.25 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare (cu aplicare de la 01.01.2016), în interpretarea căroră:

”Art. 25. – Răspunderea solidară

(1) Răspund solidar cu debitorul următoarele persoane:

a) asociații din asocierile fără personalitate juridică, inclusiv membrii întreprinderilor familiale, pentru obligațiile fiscale datorate de acestea, în condițiile prevăzute la art.20, alături de reprezentanții legali care, cu rea-credință, au determinat nedeclararea și/sau neachitarea obligațiilor fiscale la scadență”.

La rândul său, art. 20 din același act normativ prevede că:

”Art. 20. - Obligațiile reprezentanților legali

(1) Reprezentanții legali ai persoanelor fizice și juridice, precum și reprezentanții desemnați ai asocierilor fără personalitate juridică sunt obligați să îndeplinească obligațiile ce revin potrivit legislației fiscale persoanelor sau entităților reprezentate. Acești reprezentanți îndeplinesc obligațiile fiscale de plată ale persoanelor sau entităților reprezentate din acele mijloace pe care le administrează.

(2) În cazul în care, din orice motiv, obligațiile fiscale ale asocierilor fără personalitate juridică nu sunt achitate potrivit alin.(1), asociații răspund solidar pentru îndeplinirea acestora”.

De asemenea, aplicabile în materie sunt și prevederile art.: 22 și 26 din O.U.G. nr.44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, cu modificările și completările ulterioare, în reglementarea căroră:

”CAPITOLUL III Regimul juridic al PFA, al întreprinzătorilor titulari ai întreprinderilor individuale și al întreprinderilor familiale

SECȚIUNEA a 2-a Regimul juridic al întreprinzătorului persoană fizică titular al întreprinderii individuale

Art. 22

Întreprinderea individuală nu dobândește personalitate juridică prin înregistrarea în registrul comerțului.

Art. 26

Persoana fizică titulară a întreprinderii individuale răspunde pentru obligațiile asumate în exploatarea întreprinderii economice cu bunurile din patrimoniul de afectatiune. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru satisfacerea creanțelor, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. Dispozițiile art.31, 32 și ale art.2.324 alin.(3) din Codul civil sunt aplicabile”.

În context se reține și semnificația dată întreprinzătorului, întreprinderii economice și celei individuale și patrimoniului de afectatiune, potrivit art.2 lit.: e), f), g) și j) din O.U.G. nr.44/2008, respectiv:

Art. 2

În sensul prezentei ordonanțe de urgență, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

- e) *întreprinzător - persoana fizică care organizează o întreprindere economică;*
- f) *întreprindere economică - activitatea economică desfășurată în mod organizat, permanent și sistematic, combinând resurse financiare, forță de muncă, materii prime, mijloace logistice și informație, pe riscul întreprinzătorului, în cazurile și în condițiile prevăzute de lege;*
- g) *întreprindere individuală - întreprinderea economică, fără personalitate juridică, organizată de un întreprinzător persoană fizică;*
- j) *patrimoniul de afectatiune - masă patrimonială în cadrul patrimoniului întreprinzătorului, reprezentând totalitatea drepturilor și obligațiilor afectate, prin declarație scrisă ori, după caz, prin acordul de constituire sau printr-un act adițional la acesta, exercitării unei activități economice”.*

La rândul său, Codul civil adoptat prin Legea nr.287/2009, cu modificările ulterioare, prin art.: 31, 32 și 2324 alin.(3) dispune:

”CARTEA I Despre persoane

TITLUL I Dispoziții generale

Patrimoniul. Mase patrimoniale și patrimoniul de afectatiune

Art. 31

(1) Orice persoană fizică sau persoană juridică este titulară a unui patrimoniu care include toate drepturile și datoriile ce pot fi evaluate în bani și aparțin acesteia.

(2) Acesta poate face obiectul unei diviziuni sau unei afectatiuni numai în cazurile și condițiile prevăzute de lege.

(3) Patrimoniile de afectatiune sunt masele patrimoniale fiduciare, constituite potrivit dispozițiilor titlului IV al cărții a III-a, cele afectate exercitării unei profesii autorizate, precum și alte patrimoniul determinate potrivit legii.

Transferul intrapatrimonial

Art. 32

(1) În caz de diviziune sau afectatiune, transferul drepturilor și obligațiilor dintr-o masă patrimonială în alta, în cadrul aceluiași patrimoniu, se face cu respectarea condițiilor prevăzute de lege și fără a prejudicia drepturile creditorilor asupra fiecărei mase patrimoniale.

(2) În toate cazurile prevăzute la alin.(1), transferul drepturilor și obligațiilor dintr-o masă patrimonială în alta nu constituie o înstrăinare.

TITLUL XI Privilegiile și garanțiile reale

CAPITOLUL I Dispoziții generale

Garantia comună a creditorilor

Art. 2.324

(3) Creditorii ale căror creanțe s-au născut în legătură cu o anumită diviziune a patrimoniului, autorizată de lege, trebuie să urmărească mai întâi bunurile care fac obiectul acelei mase patrimoniale. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru satisfacerea creanțelor, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului”.

Potrivit dispozițiilor legale sus-citate persoana fizică titulară a întreprinderii individuale răspunde pentru obligațiile asumate în exploatarea întreprinderii economice cu bunurile din patrimoniul de afectatiune, iar atunci când acestea nu sunt suficiente pentru satisfacerea

creanțelor, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. De asemenea, creditorii ale căror creanțe s-au născut în legătură cu o anumită diviziune a patrimoniului, autorizată de lege, trebuie să urmărească mai întâi bunurile care fac obiectul acelei mase patrimoniale. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru satisfacerea creanțelor, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. Totodată, din punct de vedere fiscal persoana fizică care desfășoară o profesie liberă răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei cu bunurile din patrimoniul de afecțiune și dacă acestea nu sunt suficiente pentru recuperarea creanțelor fiscale, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului.

În temeiul dispozițiilor de reglementare de mai sus devine justificată precizarea potrivit căreia obligațiile fiscale ale unei întreprinderi individuale sunt, în realitate, datorii ale persoanei fizice, în considerarea faptului că, prin crearea acestei entități nu se constituie un patrimoniu distinct, ci numai o diviziune a patrimoniului persoanei fizice, o masă patrimonială de afecțiune.

În contextul informațional din precedent devin aplicabile prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Raportat la situația inițială (introducerea contestației la data de 21.12.2015) se reține că, I.I. **XXXXXXXXXX**, cu sediul activității în municipiul **XXXXXXXXXX**, Codul unic de înregistrare fiscală nr.**XXXXXXXX** și persoana fizică **XXXXXXXXXX**, cu domiciliul în Comuna **XXXXXX** județul Galați, CNP: **XXXXXXXX** au fost reprezentate convențional de către Cabinet Individual de Avocatură **XXXXXXXXXXXX**, potrivit imputernicirii avocațiale seria GL nr.**XXXXXXXXXXXX**depusă, în original, la dosarul cauzei.

De menționat este faptul că, prin Decizia nr.**XXXXXXXXXXXX**.2016 privind soluționarea contestației la care ne referim s-au analizat condițiile de procedură reglementate de actul normativ în vigoare la momentul introducerii acesteia (O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare), fapt pentru care în atare condiții de fapt coroborat cu aspectele reținute anterior se va proceda la analiza acțiunii, a cărei soluționare s-a suspendat, în parte, prin actul administrativ menționat.

În context raportat la obiectul contestației și anume **suma totală de XXXXXXXXXXXX lei prezintă importanță următoarele elemente de structură:**

▪ Pentru I.I. **XXXXXXXXXX** nivelul obligațiilor fiscale contestate este de **XXXXXXXXX lei**, reprezentat de: **XXXXX lei**, taxă pe valoarea adăugată; **XXXXXXXXXX lei**, dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată și **XXXXXXXXX lei**, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată, potrivit Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.**XXXXXXXXXXXX**.2015, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați.

▪ Privind persoana fizică **XXXXXXX** cuantumul obligațiilor fiscale contestate este de **XXXXX lei**, constând în: **XXXXX lei**, diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală; **XXXXXXXXX lei**, dobânzi/majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venitul net anual; **XXXXXXXXX lei**, penalități de întârziere corespunzătoare diferenței de impozit pe venitul net anual; **XXXXX lei**, contribuție de asigurări sociale de sănătate; **XXXXXXXXXX lei**, dobânzi/majorări de întârziere pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate și

XXXXXXXXXX lei, penalități de întârziere referitoare la contribuția de asigurări sociale de sănătate, conform Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. XXXXXXXXXXXX.2015, emisă de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, se reține că, prin Decizia nr. XXXXXXXXXXXX.2016 privind soluționarea acesteia D.G.R.F.P. Galați, prin Serviciul Soluționare Contestații a pronunțat soluția de respingere ca nemotivată **pentru suma de XXXXXXXX lei**, constând în: XXXXXXXX lei, taxă pe valoarea adăugată; XXXXXXXXXXXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată; XXXXXXXXXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată; XXXXXXXX lei, diferență de impozit pe venitul net anual; XXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe venitul net anual; XXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXX lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate; XXX lei, dobânzi/majorări de întârziere pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate și XXX lei, penalități de întârziere referitoare la contribuția de asigurări sociale de sănătate, iar cu privire la suma de XXXXX lei, suspendarea soluționării acțiunii.

Drept urmare, reluarea procedurii de soluționare a contestației vizează suma de XXXX lei constând în: XXXX lei, taxă pe valoarea adăugată; XXXXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată; XXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată; XXXXX lei, diferență de impozit pe venitul net anual; XXXXX lei, dobânzi aferente diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXXX lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate; XXXXX lei, dobânzi pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate și XXXXX lei, penalități de întârziere referitoare la contribuția de asigurări sociale de sănătate.

I. Contestația este formulată, prin reprezentantul convențional Cabinet Individual de Avocatură XXXXXXXXXXX de către I.I. XXXXXXXXXXX și de persoana fizică XXXXXXX., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. XXXXXXX.2015, respectiv a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. XXXXXXX.2015 și, implicit, a raportului de inspecție fiscală nr. XXXXXXX, întocmit de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați și se referă la un quantum al obligațiilor fiscale contestate de XXXXXXX X lei redat, în elementele de structură, în precedent pentru motivele ce se prezintă în continuare.

Pentru început, potrivit celor reținute în contestație, constatările înscrise în Deciziile de impunere și în Raportul de inspecție fiscală sunt neîntemeiate și nu reflectă realitatea, ci reprezintă simple aprecieri ale organelor de control, iar sumele suplimentare au fost stabilite pe baza unor aprecieri a organelor fiscale, care nu au reușit pe bază de probe să stabilească situația de fapt fiscală (conform art.49 din O.G. 92/2003).

În continuare motivele contestației sunt prezentate în funcție de actul administrativ fiscal atacat și de conținutul acestuia, astfel:

⇒ În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane

fizice care desfășoară activități independente în mod individual si/sau într-o formă de asociere nr.XXXXXXXXXXXXX2015 se menționează că I.I. XXXXXXXXX a realizat activități independente din prestarea de "lucrări de construcții a clădirilor rezidențiale și nerezidențiale", iar în vederea realizării obiectului de activitate aceasta a încheiat contracte de prestări servicii cu diferiți clienți pentru efectuarea de servicii, în special, lucrări săpătură și umplutură șanț, reabilitarea extinderii rețelelor de alimentare cu apă și canalizare, etc.

În context se precizează că, întrucât "societatea" nu avea dotare cu autovehicule, utilaje și mașini – unelte a fost nevoită să închirieze astfel de mijloace de la diferite societăți. Prin urmare, în funcție de lucrările contractate cu diferiți clienți în perioada vizată contribuabilul a încheiat astfel de contracte cu societățile comerciale: XXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXXX, în baza cărora a închiriat diferite utilaje – buldoexcavatoare, miniexcavatoare, bobcat în raport cu necesitățile lucrărilor contractate.

De asemenea, în contestație se menționează faptul că pentru închirierea acestor utilaje au existat contracte de închiriere, iar folosirea acestora pe ore și perioade este confirmată inclusiv prin devizele de lucrări confirmate de furnizori și devize de lucrări confirmate de beneficiarii lucrărilor. Tot în acțiune se mai reține că, în condițiile în care I.I. XXXXXXXXXXXXXXX nu deține în patrimoniu astfel de utilaje se poate observa ușor că lucrările executate pentru beneficiari s-au realizat cu asemenea utilaje închiriate.

În continuare, în contestație se face afirmația potrivit căreia: "chiar dacă societățile furnizoare nu recunosc relațiile comerciale cu societatea noastră acest lucru nu înseamnă că operațiunile nu au existat, ci pur și simplu furnizorii nu le-au declarat și nu și le-au înregistrat în evidența proprie, tocmai pentru a nu plăti taxe și impozite la bugetul de stat".

Potrivit motivației din contestație, XXXXXXXXXXXXXXX pentru a finaliza în termen anumite lucrări contractate a fost nevoită să subcontracteze o parte din lucrări către S.C. XXXXXXXXXXXXXXX S.R.L. și XXXXXXXXXXXXXXX S.R.L., fiind încheiate contracte de prestări servicii, iar lucrările efectuate se reflectă în devizele de lucrări confirmate de beneficiarii „societății” și aceasta în condițiile în care "societatea noastră" nu avea personal suficient și era imperativă finalizarea lucrărilor contractate în termen.

Totodată în contestație s-au reținut și următoarele: "în ceea ce privește faptul că aceste societăți nu recunosc relațiile cu societatea noastră nu ne este un aspect imputabil nostru, acestea emițând facturi fiscale către societatea noastră, precum și documente justificative de plată". De asemenea, se precizează că: "societatea noastră și-a îndeplinit toate obligațiile legale care să-i permită deducerea cheltuielilor generate de achizițiile/inchirierile de utilaje contestate de organele fiscale și pentru deducerea T.V.A".

În contestația formulată s-a inserat și mențiunea potrivit căreia „toate facturile emise de aceste societăți îndeplinesc întrutotul calitatea de a fi documente justificative întrucât îndeplinesc toate condițiile legale în materie”, situație în care s-au citat prevederile pct.2 litera A din Anexa nr.1 – Norme metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar – contabile din O.M.F.P. nr.3512/27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile. În plus, s-a înscris și precizarea: "facturile fiscale emise de acești furnizori cuprind toate aceste elemente". De asemenea „aceste facturi cuprind toate elementele prevăzute de art.155 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”, afirmație urmată de redarea textului articolului de mai sus.

Cu trimitere la normele metodologice ale Codului fiscal raportat la temeiul de drept invocat de organul fiscal (art.21 alin.4 lit.f), respectiv pct.44 care prevede: "înregistrările în evidența contabilă se fac cronologic și sistematic, pe baza înscrisurilor ce dobândesc

calitatea de document justificativ care angajează răspunderea persoanelor care l-au întocmit, conform reglementărilor contabile în vigoare”, în contestație s-au înscris următoarele afirmații: ”facturile fiscale vizate îndeplinesc toate condițiile unui document justificativ și au fost înregistrate în evidența contabilă a societății în mod cronologic și sistematic. Chiar dacă facturile fiscale în discuție ar fi prezentat deficiențe răspunderea era a persoanelor care le-au întocmit adică a furnizorilor și nu a societății noastre”. Mai mult, în contestație s-a precizat că: ”toate închirierile de utilaje de la acești furnizori s-au făcut în scop economic, în vederea îndeplinirii obiectului de activitate și pentru realizarea de venituri impozabile” și faptul că: ”or, așa cum rezultă din toată evidența noastră contabilă, toate orele prestate de utilajele închiriate de la acești furnizori se regăsesc în devizele de lucrări lunare și în devizele de lucrări aferente facturilor de livrare către beneficiari, s-au obținut venituri net superioare prețurilor de achiziție. Este evident așadar că toate aceste tranzacții au avut scop economic”.

Referitor la deductibilitatea T.V.A. aferentă achizițiilor de combustibil și de piese de schimb, în contestație se menționează că „este evident că acestea au fost utilizate pentru utilajele închiriate motiv pentru care sunt aferente achizițiilor și prestațiilor de servicii taxabile”, în funcție de care se reține că afirmația inspectorilor fiscali că tranzacțiile nu au scop economic sunt nefundamentate.

Pe de altă parte, în contestație se precizează că la data relațiilor comerciale acestea, societățile furnizoare nu erau declarate inactive și aveau cod valid de T.V.A. În completare se menționează că: ”în fapt ce ni se impută nouă este situația fiscală a furnizorilor noștri”, iar „în ceea ce privește situația fiscală a furnizorilor, respectiv faptul că aceștia nu au depus declarații financiare sau declarații informative, această situație nu ne este opozabilă nouă atâta timp cât noi ne-am îndeplinit obligațiile ce ne reveneau conform legii”.

În continuarea contestației se invocă faptul că organele fiscale ignoră în mod deliberat și hotărârile constante al Curții Europene de Justiție, cu trimitere la Hotărârea Curții din 21 iunie 2012, pronunțată în cauzele conexe C - 80/11 și C - 142/11 (prin redarea pct.61, pct.62 și pct.65), a Hotărârii Curții din 06.09.2012 dată în cauza C - 324/11 (prin redarea anumitor părți din textele pct.38, pct.42, pct.43 și pct.45).

Totodată se reține și următorul paragraf: ”jurisprudența C.J.U.E. în mod constant a statuat că, Articolul 17 alineatul (2) litera (a) din a șasea directivă 77/388/CEE a Consiliului din 17 mai 1977 privind armonizarea legislațiilor statelor membre sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, astfel cum a fost modificată prin Directiva 95/17/CE a Consiliului din 10 aprilie 1995 este interpretat în sensul că se opune că destinatarului unei facturi să nu i se recunoască dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată achitate în amonte, pentru motivul că, ținând seama de fraudele sau de nelegalitățile comise de emitentul facturii respective, [...] fără să se solicite destinatarului facturii menționate efectuarea unor verificări care nu intră în sarcina sa, că destinatarul respectiv știa sau ar fi trebuit să știe că operațiunea în cauză era implicată într-o fraudă privind taxa pe valoarea adăugată, ceea ce revine în sarcina instanței de trimitere să verifice (Cauzele C-563/11 și C-33/13)”.

De asemenea, în acțiune se menționează și faptul că, în cauza C-354/03 OPTIGEN, C.J.U.E. s-a pronunțat, în sensul că: > este contrar legislației europene ca organele fiscale să judece o operațiune efectuată de o persoană impozabilă luând în considerare intenția unei alte persoane decât cea în discuție; > fiecare operațiune trebuie privită separat și nu prin prisma întregului lanț din care face parte; > dreptul de deducere al unei persoane impozabile nu poate fi afectat de fraudă săvârșită de altă persoană care face parte din lanțul

de distribuție, atâta timp cât aceasta nu avea cunoștință și nici mijloacele de a cunoaște respectiva fraudă. În context, potrivit celor reținute în contestație mai reiese din jurisprudență că, deși este adevărat că persoanele impozabile au în temeiul articolului 213 din Directiva 2006/112 obligația de a declara când încep, își modifică sau încetează activitățile, statelor membre nu li se poate permite în niciun caz, în ipoteza neprezentării unei declarații să priveze persoana impozabilă de exercitarea acestui drept (a se vedea Hotărârea Nidera Handelscompagnie, punctul 48).

Conform mențiunilor din contestația formulată “facturile fiscale emise de furnizori îndeplinesc condițiile impuse de disp. art.155, alin.5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, îndeplinesc toate condițiile unui document justificativ și sunt înregistrate în evidența contabilă a societății contestatoare în mod cronologic și sistematic”, iar “comportamentul fiscal al furnizorului, respectiv faptul că acesta nu a depus situații financiare și nu a depus deconturile de T.V.A. nu trebuie să anuleze dreptul de deducere al beneficiarului, așa cum rezultă și din jurisprudența C.J.U.E.”.

În raport cu precizarea din contestație, potrivit căreia “în temeiul art.7 alin.3 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală: Organul fiscal are obligația să examineze în mod obiectiv starea de fapt, precum și să îndrume contribuabilii pentru depunerea declarațiilor și a altor documente, pentru corectarea declarațiilor sau a documentelor, ori de câte ori este cazul” se menționează că “singurele probe invocate de organul fiscal sunt reprezentate de situația fiscală a furnizorilor furnizorilor noștri fără a lua în considerare că nu ni se poate imputa comportamentul fiscal neconform al acestora” .

În sinteză, în contestație se reține: “societatea noastră contestă în mod justificat concluziile deciziei de impunere deoarece echipa de inspecție fiscală nu a analizat corect operațiunile ce au stat la baza documentelor, ce îndeplinesc condițiile de documente justificative conform Legii nr.82/1991 și a Legii 571/2003, au la bază contracte, sunt operațiuni efectuate între contribuabili activi, sunt operațiuni cu plată și operațiuni recunoscute de către părți”, precum și faptul că “în aceste condiții singurele prevederi legale incidente în ceea ce privește relațiile comerciale contestate sunt prevederile art.:145 și 146 din Legea nr.571/2003”.

⇒ În ceea ce privește impozitul pe venit și CASS stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. XXXXXXXX, în contestație pentru început se menționează că organele fiscale nu au recunoscut deductibilitatea cheltuielilor cu închirierea de utilaje de la societățile comerciale: XXXX S.R.L.; XXXXXXXXXXXX S.R.L.; XXXXXXXXS.R.L.; XXXXXXXXXXXXX S.R.L.; XXXXXXXXXXXX S.R.L.; XXXXXX S.R.L.; XXXXXXXXXXXX S.R.L. și XXXXXXXX S.R.L. și nici deductibilitatea cheltuielilor cu achiziția prestărilor de servicii de la S.C. XXXXXXXX S.R.L. și S.C. XXXXXXXX S.R.L., invocând faptul că aceste relații comerciale nu sunt aferente obținerii de venituri conform art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În continuare, în acțiune se precizează că: “în realitate în vederea realizării obiectului de activitate I.I. XXXXXXXXXXXX a încheiat contracte de prestări servicii cu diferiți clienți în vederea efectuării de servicii în special lucrări săpătură și umplutură șanț, reabilitarea extinderii rețelelor de alimentare cu apă și canalizare etc”. De asemenea, se menționează că întrucât “societatea nu avea dotare cu autovehicule, utilaje și mașini – unelte a fost nevoită să închirieze astfel de mijloace de la diferite societăți. Prin urmare, în funcție de

venit, cass declarat de XXXXXXXXXXXX și față de taxa pe valoarea adăugată declarată de I.I. XXXXXXXXXXXX solicităm să admiteți contestația noastră așa cum a fost formulată și să dispuneți revocarea: Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată (T.V.A.) nr.XXXXXXXXXX.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați; Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată nr.XXXXXXXXXXXXXX.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați; radierea sumelor stabilite de plată, inclusiv a majorărilor și penalităților aferente”.

II. 1.1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.XXXXXXXXXX2015 s-a emis de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Inspecție Fiscală privind pe I.I. XXXXXXXXXXXX (CUI "XXXXXXXXXX"), prin care s-au determinat în sarcina acesteia obligațiile fiscale suplimentare de plată, în cuantum total de XXXXXX lei, din care: XXXXXX lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată (pentru perioada verificată: 25.10.2012 – 31.08.2015), precum și accesoriile aferente acesteia de XXXXXX lei (dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere, calculate pentru intervalul: 26.07.2013 - 20.11.2015).

Motivul de fapt: Organul de inspecție fiscală a consemnat că, din verificările efectuate pe baza documentelor puse la dispoziție au rezultat diferențe în valoare de XXXXXX lei, reprezentând T.V.A. fără drept de deducere, astfel:

- XXXXXX lei, constă în taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă facturilor de prestări de servicii și a lucrărilor executate, pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative (situații de lucrări, devize) nu a justificat locul unde au fost executate lucrările și pentru ce client au fost executate lucrările. În vederea clarificării situației de fapt s-au solicitat furnizorilor informații suplimentare privind facturile emise către I.I. XXXXXX, aceștia menționând că nu au avut relații comerciale cu această persoană. Mai mult, potrivit inspecției fiscale, din situația neconcordanțelor la Declarația 394 rezultă că furnizorii nu au declarat livrări către I.I. XXXXXX. Astfel, deoarece facturile pe baza cărora a fost înregistrată T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXX lei nu întrunesc calitatea de document justificativ aceasta nu este deductibilă fiscal;

- XXXX lei, reprezintă taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de piese auto și reparații în perioada 2014 - 2015, pentru care contribuabilul nu a justificat pe ce utilaje au fost montate, cine a executat manopera, cine le-a montat și nu a prezentat documente din care să rezulte necesitatea efectuării acestor achiziții, reparații. Mai mult, în urma verificării efectuate, echipa de inspecție fiscală a constatat că, persoana în cauză nu are în dotare mijloace de transport. După cu s-a prezentat și în paragraful din precedent, organul de inspecție fiscală a reținut că, operațiunile desfășurate între parteneri și I.I. XXXXXX (închiriere utilaje) nu au avut scop economic, documentele (facturile) emise între aceștia nu au calitate de document justificativ prin care să se facă dovada derulării operațiunii și intrării bunurilor în gestiunea contribuabilului verificat. Potrivit prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal deoarece facturile pe baza cărora a fost înregistrată T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXX lei nu întrunesc calitatea de document justificativ aceasta nu este deductibilă fiscal;

- XXXXXX lei, cu titlu de taxă pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de combustibil în perioada 2014 - 2015. În urma verificării efectuate, echipa de inspecție fiscală

a constatat că, persoana în cauză nu a prezentat documente din care să rezulte pentru ce utilaje a fost achiziționat combustibilul și mai mult, nu are în dotare mijloace de transport pentru a justifica consumul de combustibil. După cum s-a reținut și anterior, organul de inspecție fiscală a consemnat faptul că, operațiunile desfășurate între parteneri și I.I. XXXXXXXX X(închiriere utilaje) nu au scop economic, documentele (facturile) emise între aceștia nu au calitate de document justificativ prin care să se facă dovada derulării operațiunii și intrării bunurilor în gestiunea contribuabilului verificat. Conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal deoarece facturile pe baza cărora a fost înregistrată T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXX lei nu întrunesc calitatea de document justificativ aceasta nu este deductibilă fiscal;

▪ XXX lei, reprezintă T.V.A. deductibilă aferentă achizițiilor de piese auto, pentru care contribuabilul a prezentat factura nr.XXXXX.2014, emisă pe numele I.I. XXXXX și nu pe I.I. XXXXXXXX. Echipa de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru suma de XXX lei având în vedere Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în care se prevede că pentru exercitarea dreptului de deducere, contribuabilul trebuie să dețină factură fiscală, exemplarul original.

Temeiul de drept invocat în decizia de impunere privind obligația fiscală la care ne referim rezidă din art.145 alin.(2), art.146 alin.(1) lit.a din Legea nr.571/2003; art.119, art.120, art.120¹ din O.G. nr.92/2003.

1.2. Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.XXXXXXXXXXX.2015 s-a emis de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Inspecție Fiscală privind pe XXXXXXXXXXXXX (CNP: XXXXXXXXXXXX), prin care s-au determinat în sarcina acestuia obligațiile fiscale suplimentare de plată, în cuantum total de XXXXXX lei, constând în: XXXXXX lei, diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală (pentru perioada verificată, respectiv anii: 2012 – 2014), precum și accesoriile aferente acesteia de XXXXX lei (dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere, calculate pentru intervalele: 18.06.2014 - 20.11.2015; 08.03.2015 - 20.11.2015, după caz); XXXXX lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate (pentru perioada verificată: 01.10.2012 – 31.12.2014), inclusiv a accesoriilor aferente acesteia de XXXX lei (dobânzile/majorările și penalitățile de întârziere, calculate pentru intervalele: 18.06.2014 - 20.11.2015; 08.03.2015 - 20.11.2015, după caz).

Motivul de fapt: Organul de inspecție în decizia de impunere la care ne referim a reținut pe ani fiscali următoarele constatări:

IMPOZITUL PE VENIT:

Pentru anul verificat 2012, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar o diferență de impozit pe venitul net anual, în plus, de XXXX lei pe motivul de fapt, potrivit căruia din verificarea efectuată s-au constatat diferențe în sumă de XXXX lei între cheltuielile evidențiate în Registrul jurnal de încasări și plăți și cheltuielile evidențiate în Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2012. Deoarece contribuabilul nu deține documente justificative (facturi și chitanțe emise de furnizori) pentru diferența de cheltuieli evidențiată în Declarația specială privind veniturile realizate, organul de inspecție fiscală a considerat suma de XXXXX lei, pentru care nu s-au prezentat documente fiscale ca fiind cheltuieli nedeductibile. De asemenea, în cursul anului 2012 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli plăți în numerar

efectuate în anul 2013 și care potrivit legislației în vigoare sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal. Pentru diferența de impozit stabilită suplimentar s-au calculat accesorii în sumă de XXXX lei.

Cu privire la anul verificat 2013, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar o diferență de impozit pe venitul net anual, în plus, de XXXXX lei pe motivul de fapt, potrivit căruia în cursul anului 2013 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli plăți către diverși furnizori reprezentând „lucrări executate” și „prestări servicii” conform contracte în valoare totală de XXXXX lei, achitate în numerar. Potrivit consemnărilor organului de inspecție fiscală contribuabilul în afara facturilor și chitanțelor nu a mai prezentat și alte documente justificative (situații de lucrări, devize), nu a justificat locul unde au fost executate lucrările, pentru ce client au fost executate lucrările, precum și dovada faptului ca persoana în cauză are personal angajat cu calificare în utilizarea utilajelor închiriate. Totodată, organul de inspecție fiscală a precizat și faptul că s-au solicitat furnizorilor informații suplimentare privind facturile emise către I.I. XXXXX, aceștia menționând că nu au avut relații cu această persoană. Mai mult, organul abilitat a înscris și faptul că din situația neconcordanțelor la Declarația 394 rezultă că furnizorii nu au declarat livrări către I.I. XXXXXXXXXXXX. Întrucât operațiunile desfășurate între furnizori și I.I. XXXXXXXXXXXX nu au avut scop economic rezultă potrivit inspecției fiscale că documentele (facturile) emise nu au calitatea de document justificativ, operațiunile înscrise în acestea fiind nereale. Astfel, deoarece contribuabilul nu dovedește cu documente justificative faptul că respectivele achiziții sunt reale și că au fost efectuate în scopul realizării de venituri privind suma de XXXXXXXXXXXX lei, organul de inspecție fiscală a reținut că aceasta nu este deductibilă fiscal la calculul impozitului pe venit. Pentru diferența de impozit stabilită suplimentar s-au calculat accesorii în sumă de XXXXXXXXXXX lei.

Cu referire la anul verificat 2014, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar o diferență de impozit pe venitul net anual, în plus, de XXXXXXXXXXX lei, redată în elementele de structură ale constatărilor fiscale la motivul de fapt, astfel: • din verificarea efectuată, pe baza documentelor puse la dispoziție, organul de inspecție fiscală a constatat diferențe în sumă de – XXXXXX lei între veniturile evidențiate în registrul jurnal de încasări și plăți și în declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2014 și cele constatate de către organul de inspecție fiscală stabilind un venit brut în sumă totală de XXXXXXXXXXX lei, cu precizarea că diferența de XXXXXX lei provine din însumarea eronată a veniturilor de către contribuabil; • de asemenea, echipa de inspecție fiscală a constatat diferențe în sumă de XXXXX lei între cheltuielile înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți și cheltuielile evidențiate în Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2014, iar deoarece contribuabilul nu deține documente justificative (facturi și chitanțe emise de furnizori) privind diferența de cheltuieli înscrisă în Declarația specială privind veniturile realizate, organul de inspecție fiscală a considerat suma de XXXXXXXXXXX lei, pentru care nu s-au prezentat documente fiscale ca fiind cheltuieli nedeductibile; • în cursul anului 2014 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli plăți către diverși furnizori reprezentând „lucrări executate” și „prestări servicii” conform contracte în valoare de XXXXXXXXXXX lei, achitate în numerar. Potrivit consemnărilor organului de inspecție fiscală contribuabilul în afara facturilor și chitanțelor nu a mai prezentat și alte documente justificative (situații de lucrări, devize), nu a justificat locul unde au fost executate lucrările, pentru ce client au fost executate lucrările, precum și dovada faptului ca persoana în cauză are personal angajat cu calificare în utilizarea utilajelor închiriate. Totodată, organul de

inspecție fiscală a precizat și faptul că s-au solicitat furnizorilor informații suplimentare privind facturile emise către I.I. XXXXXXXXXX, aceștia menționând că nu au avut relații comerciale cu această persoană. Mai mult, organul abilitat a înscris și faptul că din situația neconcordanțelor la Declarația 394 rezultă că furnizorii nu au declarat livrări către I.I. XXXXXXXXXX. Întrucât operațiunile desfășurate între furnizori și I.I. XXXXXXXXXX nu au avut scop economic rezultă potrivit inspecției fiscale că documentele (facturile) emise nu au calitatea de document justificativ, operațiunile înscrise în acestea fiind nereale. Astfel, deoarece contribuabilul nu dovedește cu documente justificative faptul că respectivele achiziții sunt reale și că au fost efectuate în scopul realizării de venituri privind suma de XXXXXXXXXX lei, organul de inspecție fiscală a reținut că aceasta nu este deductibilă fiscal la calculul impozitului pe venit; • potrivit inspecției fiscale în cursul anului 2014 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli suma totală de XXXXXXXXXX lei, reprezentând piese și reparații auto, care nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal deoarece contribuabilul nu are înregistrat în patrimoniu niciun autoturism și nu dovedește cu documente justificative faptul că închirierea de utilaje este reală. Conform celor reținute de organul de inspecție fiscală, contribuabilul nu prezintă Registrul inventar în care se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității; • conform inspecției fiscale în cursul anului 2014 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli suma de XXXXXXXXXX lei, reprezentând achiziționarea de combustibil, care nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal deoarece contribuabilul nu are înregistrat în patrimoniu niciun autoturism și nu dovedește cu documente justificative faptul că închirierea de utilaje este reală. Conform celor reținute de organul de inspecție fiscală, contribuabilul nu prezintă Registrul inventar în care se trec toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității; • inspecția fiscală a consemnat faptul că, în cursul anului 2014 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli în luna iulie comisioane bancare în sumă totală de XXXXXX lei, iar din analiza documentelor prezentate rezultă că în luna iulie contribuabilul trebuia să înregistreze în Registrul jurnal de încasări și plăți cheltuieli cu comisioanele în sumă totală de XXXX lei. Drept consecință inspecția fiscală a considerat diferența de XXXXXX lei, pentru care nu s-au prezentat documente fiscale ca fiind o cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal. Pentru diferența de impozit stabilită suplimentar nu s-au calculat accesoriile.

Temeiul de drept invocat în decizia de impunere privind obligația fiscală la care ne referim rezidă din art.48 alin.(2), alin.(4) lit.: a), b), alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003; Ordinul M.F.P nr.1040/2004, art.119, art.120, art.120[^]1 din O.G. nr.92/2003.

CONTRIBUȚIA DE ASIGURĂRI SOCIALE DE SĂNĂTATE:

Pentru anul verificat 2012, organul de inspecție fiscală a reținut la motivul de fapt, următoarea constatare: privind anul 2012 echipa de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit net în sumă totală de XXXXXXXXXX lei, pentru care contribuabilul datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate de 5,5% în sumă de XXXXXXXXXX lei, precum și accesoriile calculate.

Cu privire la anul verificat 2013, organul de inspecție fiscală a consemnat la motivul de fapt, următoarea constatare: pentru anul 2013 echipa de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit net în sumă totală de XXXXXXXXXX lei, cu privire la care contribuabilul datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate de 5,5% în sumă de XXXXXXXXXX lei, inclusiv și accesoriile calculate.

Cu referire la anul verificat 2014, organul de inspecție fiscală a menționat la motivul de fapt, următoarea constatare: pentru anul 2014 echipa de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit net în sumă totală de XXXXXXXXXX lei, cu privire la care contribuabilul datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate de 5,5% în sumă de XXXXXXXXXX lei, referitor la care se reține că nu s-au calculat accesorii.

Temeiul de drept invocat în decizia de impunere privind obligația fiscală din precedent este dat de: art.296²¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003; art.257 alin.(1) și alin.(2) lit.f) din Legea nr.95/2006, art.119, art.120, art.120¹ din O.G. nr.92/2003.

2. În completarea celor redate în precedent, în interesul instrumentării contestației se justifică a fi reținute, în plus, și **constatările organului de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr.XXXXXXXX.2015**, care se prezintă în continuare.

Potrivit raportului de inspecție fiscală în speță diferența în sumă de XXXXXXXXXX lei, reprezintă T.V.A. deductibilă aferentă facturilor de prestări de servicii și lucrărilor executate în baza contractelor prezentate, cu mențiunea organului de inspecție fiscală potrivit căreia pentru acestea contribuabilul a prezentat nouă contracte de închiriere cu diverși parteneri, precum și facturi emise de aceștia, achitate în numerar, astfel:

› contractele de închiriere nr.XXXXXXXX.2013 și nr.XXXXXXXX.2014 încheiate între S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator – 2 buc., bobcat – 1 buc. și miniexcavator – 2 buc.) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 147 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXXXX lei;

› contractul de închiriere nr.XXXXXXXX încheiat între S.C. JXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator, bobcat și miniexcavator) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 30 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXX lei;

› contractul de închiriere nr.XXXXXXXX.2014 încheiat între S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator - 2 buc., bobcat – 1 buc. și miniexcavator - 2 buc.) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 86 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXX lei;

› contractul de închiriere nr.XXXXXX.2014 încheiat între S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator – 2 buc., bobcat - 1 buc. și miniexcavator – 2 buc.) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 43 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXXXX lei;

› contractul de închiriere nr.XXXXXXXX.2014 încheiat între S.C.XXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator – 2 buc., bobcat - 1 buc. și miniexcavator – 2 buc.) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 80 de facturi achitate în numerar emise de S.C.XXXXXXXX - XXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXXXX lei;

› contractul de închiriere nr.XXXXXXXX încheiat între S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator – 2 buc., bobcat - 1 buc. și miniexcavator – 2 buc.) pe o perioadă de

un an. Contribuabilul a mai prezentat 54 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXXXXXX lei;

‣ contractul de închiriere nr. XXXXXXXXXXXX.2015 încheiat între S.C. XXXXXXXXXXXX Com S.R.L. din loc. XXXXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator – 2 buc., bobcat - 1 buc. și miniexcavator – 2 buc.) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 76 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXXXXXX lei;

‣ contractul de închiriere nr. XXXXXXXXXXXX.2015 încheiat între S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. din loc. XXXXXXXXXXXX și I.I. XXXXXXXX, obiectul contractului fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator – 2 buc., bobcat - 1 buc. și miniexcavator – 2 buc.) pe o perioadă de un an. Contribuabilul a mai prezentat 40 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. în valoare totală de XXXXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXXXXXX lei;

‣ contribuabilul a mai prezentat 33 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L., reprezentând prestări servicii conform contract nr. XXXXXXXXXXXX.2014, fără a prezenta însă și contractul, în valoare totală de XXXXXXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXX lei;

‣ contribuabilul a mai prezentat 21 de facturi achitate în numerar emise de S.C. XXXXXXXX S.R.L., din XXXX, jud. XXXXXXXX, reprezentând prestări servicii conform contract nr. XXXXXXXXXXXX.2015, fără a prezenta însă și contractul, în valoare totală de XXXXXXXX lei, din care T.V.A. deductibilă în sumă de XXXXXXXX lei.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a consemnat faptul că, persoana verificată nu a prezentat și alte documente justificative (situații de lucrări, devize) și nu a justificat locul unde au fost executate lucrările și pentru ce client au fost executate lucrările. În plus, organul de inspecție fiscală a constatat faptul că, operațiunile desfășurate între societățile mai sus menționate și I.I. XXXXXXXX nu au avut scop economic, iar documentele (facturile) emise între acestea nu au calitate de document justificativ, prin care să se facă dovada derulării operațiunilor.

În context, organul de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală întocmit în cauză a menționat faptul că, prin adresele înregistrate la A.J.F.P. Galați – I.F. sub numerele: XXXXXXXX.2015 și XXXXXXXX.2015 s-au solicitat furnizorilor (în speță societăților comerciale): XXXXXXXX S.R.L.; XXXXXX S.R.L.; XXXXXXXX S.R.L.; XXXX S.R.L.; XXXXXXXXXXXS.R.L.; XXXXXXXX S.R.L.; XXXXXXXX S.R.L., XXXX S.R.L.; XXX S.R.L. și XXXXXXXXXXXS.R.L. informații suplimentare privind facturile emise către I.I. XXXXXXXXXXXX. Cu adresele înregistrate la A.J.F.P. Galați – I.F. la numerele: XXXXXXXX.2014”, XXXXXXXX/20.10.2015, ”XXXXXXX/14.10.2014”, XXXXXXXX/10.11.2015, X/15.10.2015, XX/10.10.2015, XXXXXXXXXXX/13.10.2015 și XXXXXXXX/17.11.2015, furnizorii menționează că nu au avut relații comerciale cu I.I. XXXXXXXXXXXX. Mai mult, potrivit inspecției fiscale din situația neconcordanțelor la Declarația 394 rezultă că furnizorii mai sus invocați nu au declarat livrări către I.I. XXXXXXXXXXXX. Totodată, organul de inspecție fiscală a menționat că, S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L., CUI XXXXXXXXXXXX nu are calitatea de plătitor de T.V.A. (scoatere din evidență din data de 01.03.2015), iar deoarece contribuabilul deduce T.V.A. din facturi emise de această societate începând cu data de 02.05.2015, dată la care S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. este scoasă din evidență ca plătitor de T.V.A., suma totală de XXXXXX lei,

reprezentând T.V.A. deductibilă aferentă celor 76 de facturi înregistrate nu pot avea calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența contabilă în temeiul prevederilor art.11 alin. (1⁴) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organul de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală la care ne referim a înscris și următoarele constatări: potrivit deconturilor de T.V.A. organul de inspecție fiscală a menționat că în perioada: 25.10.2012 – 31.08.2015, I.I. XXXXXXXX a declarat T.V.A. deductibilă în sumă totală de XXXXXXXX lei, iar din verificările efectuate a rezultat că aceasta nu coincide cu T.V.A. înscrisă în jurnalul de cumpărări și anume de XXXXXXXX lei. Deoarece contribuabilul verificat nu a prezentat documente justificative (facturi și chitanțe emise de furnizori) pentru diferența de XXXX lei declarată în decontul de T.V.A. aferent trimestrului II 2013 și cu privire la diferența de 94 lei declarată în decontul lunii februarie 2015, organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere pentru suma totală de XXXX lei având în vedere art.146 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede că pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilul trebuie să dețină factură fiscală, exemplarul original.

Potrivit raportului de inspecție fiscală întocmit în speță se reține și faptul că, în baza deconturilor de T.V.A., echipa de inspecție fiscală a constatat că, în perioada: 25.10.2012 – 31.08.2015, I.I. XXXXX a declarat T.V.A. colectată în sumă totală de XXXXXXXX lei, iar din verificările efectuate a rezultat că aceasta nu coincide cu T.V.A. înscrisă în jurnalul de vânzări, respectiv de XXXXXXXXXX lei, constatându-se diferențe în minus în valoare totală de XXXXXXXX lei, reprezentând T.V.A. colectată suplimentar, având următoarea structură: - XXX lei, diferență T.V.A. colectată aferentă trimestrului II 2013, în care caz contribuabilul a înregistrat în jurnalul de vânzări T.V.A. colectată de XXXXXXXX lei, declarând eronat în decontul de T.V.A. aferent o T.V.A. colectată de XXXXXXXX lei; - XXXXXXXX lei, diferență T.V.A. colectată aferentă trimestrului II 2013, situație în care contribuabilul a înregistrat în jurnalul de vânzări T.V.A. colectată de XXXXXXXX lei, declarând eronat în decontul de T.V.A. aferent o T.V.A. colectată de XXXXXXXX lei; + XXX lei, diferență T.V.A. colectată aferentă trimestrului IV 2013, caz în care contribuabilul a înregistrat în jurnalul de vânzări T.V.A. colectată de „XXXXX lei”, declarând eronat în decontul de T.V.A. aferent o T.V.A. colectată de „XXXXX lei”.

Conform raportului de inspecție fiscală în speță la secțiunea constatări privind impozitul pe venit, organul de inspecție fiscală a consemnat pe anii fiscali verificați următoarele:

› în cursul anului 2013, contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli plăți către diverși furnizori reprezentând ”lucrări executate” și ”prestări servicii”, conform contracte în valoare totală de XXXXX lei, achitate în numerar. Pentru prestările de servicii efectuate contribuabilul a prezentat două contracte de închiriere cu S.C.XXXXXXXXXX S.R.L. și S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L., obiectul contractelor fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator, bobcat și miniexcavator) pe o perioadă de un an, prețul de 8 euro/oră cu T.V.A. inclus. De asemenea, organul de inspecție fiscală a consemnat faptul că, persoana verificată în afara facturilor și chitanțelor nu a mai prezentat și alte documente justificative (situații de lucrări, devize), nu a justificat locul unde au fost executate lucrările și pentru ce client au fost executate lucrările, precum și dovada faptului că, contribuabilul are personal angajat cu calificare în utilizarea utilajelor închiriate. Prin adresele înregistrate la A.J.F.P. Galați – I.F. sub nr.XXXXXXXXXXXX.2015 s-au solicitat furnizorilor: S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. și S.C. XXXXXXXXXXXX S.R.L. informații suplimentare

privind facturile emise către I.I. XXXXXXXXXX. Cu adresele înregistrate la A.J.F.P. Galați – I.F. la nr.: "XXXXXXXXX.2014" și XXXXXXXXXX.2015 furnizorii menționează că nu au avut relații comerciale cu I.I. XXXXXXXXXX. Mai mult, potrivit inspecției fiscale din situația neconcordanțelor la Declarația 394 rezultă că furnizorii mai sus invocați nu au declarat livrări către I.I. XXXXXXXXXX. În completare, organul de inspecție fiscală precizează că, întrucât operațiunile desfășurate între S.C. XXXXXXS.R.L. și S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. și I.I. XXX XXXXXXXXXX nu au avut scop economic rezultă că documentele (facturile) emise nu au calitatea de document justificativ, operațiunile înscrise în acestea fiind nereale.

» în cursul anului 2014, contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli plăți către diverși furnizori reprezentând "lucrări executate" și "prestări servicii", conform contracte în valoare totală de XXXXXXXX lei, achitate în numerar. Pentru prestările de servicii efectuate contribuabilul a prezentat cinci contracte de închiriere cu societățile comerciale: XXXXXXXXXX S.R.L.; XXXXXXXXXX S.R.L.; XXXXXXXXXX S.R.L.; XXXXXXXXXX S.R.L., obiectul contractelor fiind închirierea de utilaje (buldoexcavator, bobcat și miniexcavator) pe o perioadă de un an, prețul de 8 euro/oră cu T.V.A. inclus. În plus, potrivit inspecției fiscale contribuabilul a înregistrat cheltuieli privind prestări servicii și cu S.C. XXXXXXXXXX S.R.L., fără a prezenta contract. De asemenea, organul de inspecție fiscală a consemnat faptul că, persoana verificată în afara facturilor și chitanțelor nu a mai prezentat și alte documente justificative (situații de lucrări, deize), nu a justificat locul unde au fost executate lucrările și pentru ce client au fost executate lucrările, precum și dovada faptului că, contribuabilul are personal angajat cu calificare în utilizarea utilajelor închiriate. Prin adresele înregistrate la A.J.F.P. Galați – I.F. sub nr. XXXXXXXXXX.2015 s-au solicitat furnizorilor: S.C. XXXXXXXXXX S.R.L.; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L.; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L.; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. și S.C. XXXXXXXXXX S.R.L., informații suplimentare privind livrările către I.I. XXXXXXXXXX. Cu adresele înregistrate la A.J.F.P. Galați – I.F. la nr.: "XXXXXXXXX.2014", "XXXXXXX/14.10.2014", XXXXXXXXXX.2015, XXXXXXXXXX.2015 și XXXXXXXXXX.2015, furnizorii menționează că nu au avut relații comerciale cu I.I. XXXXXXXXXX. Mai mult, potrivit inspecției fiscale din situația neconcordanțelor la Declarația 394 rezultă că furnizorii mai sus invocați nu au declarat livrări către I.I. XXXXXXXXXX. În completare, organul de inspecție fiscală precizează că, întrucât operațiunile desfășurate între S.C. XXXXXXXXXX S.R.L.; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L.; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L.; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. și S.C. XXXX S.R.L. și I.I. XXXXXXXXXX nu au avut scop economic rezultă că documentele (facturile) emise nu au calitatea de document justificativ, operațiunile înscrise în acestea fiind nereale.

3. Prin Referatul cu propuneri de soluționare a contestației formulată de I.I. XXXXXXXXXXXX și de către persoana fizică XXXXXXXXXXXX, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. XXXXXXXXXXXXXXXX2015, respectiv a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. 6297/25.11.2015, emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Inspecție Fiscală, organul de inspecție fiscală propune respingerea acesteia ca neîntemeiată și menținerea sumelor stabilite suplimentar.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate în contestație, din analiza actelor și documentelor depuse la dosarul cauzei și în raport cu prevederile legale în vigoare aplicabile și de elementele care țin de situația juridică a I.I. XXXXXXXXXXXXX se consemnează aspectele ce se prezintă în continuare.

1. Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Galați, prin Structura specializată în soluționarea contestațiilor se mai poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de I.I. XXXXXXXXX cu privire la suma de XXXXXXXXXXXX lei, constând în: XXXXXXXXX lei, taxă pe valoarea adăugată; XXXXXXXXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată; XXXXXXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. XXXXXXXXXXXX.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Inspecție Fiscală, în condițiile în care din data de XXXXXXXXX2016, II XXXXXXXXXXXXX, CUI: XXXXX a fost radiată din evidențele Oficiului Național al Registrului Comerțului, nemafiind persoană impozabilă, subiect de drepturi și obligații.

În fapt, urmare a inspecției fiscale efectuate, prin Decizia de impunere nr. XXXXXXXXXXXXX.2015 organul de inspecție fiscală a menționat cu referire la taxa pe valoarea adăugată la care ne referim, faptul că aceasta este aferentă facturilor de prestări de servicii și a lucrărilor executate, pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative (situații de lucrări, devize), nu a justificat locul unde au fost executate lucrările și pentru ce client au fost executate lucrările. În plus, prin decizia de impunere invocată organul de inspecție fiscală a consemnat faptul că pentru taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă achizițiilor de piese auto și reparații în perioada 2014 - 2015, contribuabilul nu a justificat pe ce utilaje au fost montate, cine a executat manopera, cine le-a montat și nu a prezentat documente din care să rezulte necesitatea efectuării acestor achiziții, reparații. De asemenea, în urma verificării efectuate, echipa de inspecție fiscală a constatat că, persoana în cauză nu a prezentat documente din care să rezulte pentru ce utilaje a fost achiziționat combustibilul și mai mult, nu are în dotare mijloace de transport pentru a justifica consumul de combustibil.

Împotriva acestor constatări I.I. XXXXXXXXXXXXX a formulat contestație unde a menționat că întrucât "societatea" nu avea dotare cu autovehicule, utilaje și mașini – unelte a fost nevoită să închirieze astfel de mijloace de la diferite societăți. De asemenea, în contestație se face afirmația potrivit căreia: "chiar dacă societățile furnizoare nu recunosc relațiile comerciale cu societatea noastră acest lucru nu înseamnă că operațiunile nu au existat, ci pur și simplu furnizorii nu le-au declarat și nu și le-au înregistrat în evidența proprie, tocmai pentru a nu plăti taxe și impozite la bugetul de stat". Cu referire la deductibilitatea T.V.A. aferentă achizițiilor de combustibil și de piese de schimb, în contestație I.I. XXXXXXXXXXXXX a menționat că „este evident că acestea au fost utilizate pentru utilajele închiriate motiv pentru care sunt aferente achizițiilor și prestărilor de servicii taxabile”, în funcție de care se reține că afirmația inspectorilor fiscali că tranzacțiile nu au scop economic sunt nefundamentate.

Urmare a celor constatate, organul de inspecție fiscală a întocmit sesizarea penală nr.XXXXXXXXXXX către Parchetul de pe lângă Tribunalul Galați (la care s-a anexat, în copie, procesul verbal nr.XXXXXXXXXX.2015), prin care cu privire la faptele descrise în conținutul acesteia s-a solicitat a se efectua cercetări prin prisma întrunirii elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art.9 alin.(1) lit.b) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

În atare condiții de fapt se reține că, Tribunalul Galați – Secția penală, prin Sentința penală nr.XXXXXXXXXX pronunțată în ședința publică din data de XXXXXXXXXXX, în dosarul nr.XXXXXXXXXX2016 (aflată, în copie, la dosarul cauzei) a înscris următoarele:

✓ la pct. 2: În temeiul art.396 alin.2 Cod procedură penală, în referire la art.9 alin.1 lit.c) din Legea nr.241/2015, cu aplicarea art.35 alin.1 Cod penal, "condamnă pe inculpatul XXXXXXXXXXX... la pedeapsa de 3 ani închisoare pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală săvârșită în formă continuată (fapta din perioada 13.08.2012 - 31.12.2014)".

✓ la pct.3: "În baza art.19 Cod procedură penală raportat la art.397 alin.(1) Cod procedură penală raportat la art.1357 Cod civil admite în parte acțiunea civilă formulate de partea civilă A.N.A.F. – D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Galați și, în consecință, obligă inculpatul la plata sumei totale de XXXXXXXX lei (impozit pe profit XXXXXXXXXXX lei și taxa pe valoarea adăugată în cuantum de XXXXXXXXXXXX lei), sumă la care se adaugă obligațiile fiscale accesorii, calculate potrivit Codului de procedură fiscală de la data scadenței și până la data radierii I.I. XXXXXXXXXXX (XXXXXXXX)".

✓ la pct.4: "În temeiul art.397 alin.2 Cod procedură penală raportat la art.249 - 254 Cod procedură penală dispune luarea măsurii asigurătorii asupra bunurilor mobile sau imobile ale inculpatului XXXXXXXXXXXX în vederea reparării pagubei produse prin infracțiune".

✓ la pct.6: "În temeiul art.25 alin.3 Cod procedură penală, instanța dispune desființarea totală a celor 610 facturi fiscale, precum și a chitanțelor aferente".

Este de menționat și faptul că, prin Decizia penală nr.XCCC pronunțată în ședința publică din data de XXXXX.2019 (definitivă și aflată, în copie, la dosarul cauzei), Curtea de Apel Galați - Secția penală și pentru cauze cu minori a respins ca nefondate apelurile declarate de Parchetul de pe lângă Tribunalul Galați, de inculpatul XXXXXX și de partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, împotriva sentinței penale XXXXXXXX din 11.02.20XXXXXXXXX pronunțată de Tribunalul Galați.

În contextul situației redate are relevanță faptul că, prin Decizia de angajare a răspunderii solidare în situația atragerii răspunderii solidare prevăzută la art.25 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală nr.XXXXXXXXXX.2017 Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați a decis, în dosarul de executare având nr.XXXXXXXXXXX2017, angajarea răspunderii solidare a domnului XXXXXX, pentru obligațiile fiscale în sumă totală de XXXXXXXXXXX lei (din care: debite de XXXXXXXXXXX lei și accesorii de XXXXXXXXXXX lei), înregistrate de debitorul XXXXXXXX I.I. CUI: XXXXXXXXXXXX, care s-a comunicat, prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, în data de XXXXXXXX.2017 (AR XXXXXXXX).

De reținut este și faptul că, la solicitarea structurii specializată în soluționarea contestațiilor, prin adresa nr.XXXXXXXXXXX.2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr.GLR_REG – XXXXXXXXXXXXX2019 Serviciul Colectare Executare Silită Persoane Fizice din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați a

formulat următorul răspuns: "prin Decizia de angajare a răspunderii solidare în situația atragerii răspunderii solidare prevăzută la art.25 alin.(1) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală nr.XXXXXXXXXX2017 s-a angajat răspunderea solidară pentru domnul XXXXXXXXXXXX, CNP: 1XXXXXXXXX în limita sumei de XXXXXXXXXXXX lei, sumă ce cuprinde și obligațiile fiscale stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia nr.XXXXXXXXXX.2015 pentru debitorul I.I. XXXXXXXXXXXX, CUI: XXXXXXXXXXXX. Suma reprezentând TVA pentru care s-a atras răspunderea a fost: XXXXXXXX lei, debit; XXXXXXXXXXXX lei, dobânzi; XXXXXXXXXXXX lei, accesorii. Din acestea, conform fișei de evidență: XXXXXXXX lei, reprezintă TVA bază stabilită prin Decizia de impunere nr.XXXXX2015; XXXXXXXX lei, reprezintă majorări TVA stabilite prin Decizia de impunere nr.XXXXXXXXXX; XXXXXXXXXXXX lei, reprezintă penalități TVA stabilite prin Decizia de impunere nr.XXXXXXXXXX.2015. Referitor la Decizia de angajare a răspunderii solidare nr.XXXXXXXXXX03.2017 până la data prezentei nu avem cunoștință despre existența unei contestații în instanță".

Așa fiind, se observă faptul că, prin decizia de angajare a răspunderii solidare la care ne referim s-a angajat răspunderea solidară pentru domnul XXXXXXXXXXXX, CNP: XXXXXXXXXXXX cu privire la suma de XXXXXXXXXX lei, constând în: XXXXXXXXXXXX lei, taxă pe valoarea adăugată; XXXXXXXXXXXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată; XXXXXXXXXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată, obligații fiscale stabilite de organul de inspecție fiscală prin Decizia nr.XXXXXXXXXX.2015 în sarcina I.I. XXXXXXXX, CUI: XXXXXXXX.

Pentru diferența de XXXXXXXXXX lei, având drept structură: XXXXXXXXXXXX lei, taxă pe valoarea adăugată; XXXXXXXX lei, dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată; XXXXXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare taxei pe valoarea adăugată, obiect al aceleiași decizii de angajare a răspunderii solidare, menționăm că, prin Decizia nr.XXXXXXXXXX.2016 D.G.R.F.P. Galați, prin Serviciul Soluționare Contestații a pronunțat soluția de respingere ca nemotivată a contestației, identificată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr. GLR_REGXXXXXXXXX.2016.

În drept, în analiza cauzei se rețin dispozițiile legale incidente și anume cele ale art.: 1, pct.4; 17 alin.(1); 23 alin.(3); 82 alin.(1) lit.: b) și c), 90 alin.(1); 266 alin.(4¹) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare de la data de 01.01.2016), în temeiul cărora:

"Titlul I Dispoziții generale

Art.1. - Definiții

În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

4. contribuabil - orice persoană fizică, juridică sau orice altă entitate fără personalitate juridică ce datorează, conform legii, impozite, taxe și contribuții sociale;

TITLUL II Raportul juridic fiscal

CAPITOLUL I Dispoziții privind raportul juridic fiscal

Art.17. - Subiectele raportului juridic fiscal

(1) Subiecte ale raportului juridic fiscal sunt statul, unitățile administrativ- teritoriale sau, după caz, subdiviziunile administrativ-teritoriale ale municipiilor, contribuabilul/plătitorul, precum și alte persoane care dobândesc drepturi și obligații în cadrul acestui raport.

CAPITOLUL II Dispoziții generale privind raportul sarcinii fiscale

Art.23. - Preluarea obligației fiscale

(3) Persoana fizică care desfășoară o profesie liberă răspunde pentru obligațiile fiscale datorate ca urmare a exercitării profesiei cu bunurile din patrimoniul de afectățiune. Dacă acestea nu sunt suficiente pentru recuperarea creanțelor fiscale, pot fi urmărite și celelalte bunuri ale debitorului. Dispozițiile art.31, 32 și ale art. 2.324 alin. (3) din Codul civil sunt aplicabile.

TITLUL III Dispoziții procedurale generale

TITLUL IV Înregistrarea fiscală

Art. 82. - Obligația de înregistrare fiscală

(1) Orice persoană sau entitate care este subiect într-un raport juridic fiscal se înregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. Codul de identificare fiscală este:

b) pentru persoanele fizice și juridice, precum și pentru alte entități care se înregistrează potrivit legii speciale la registrul comerțului, codul unic de înregistrare atribuit potrivit legii speciale;

c) pentru persoanele fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau exercită profesii libere, cu excepția celor prevăzute la lit. b), codul de înregistrare fiscală atribuit de organul fiscal;

Art. 90. - Radierea înregistrării fiscale

(1) Radierea înregistrării fiscale reprezintă activitatea de retragere a codului de identificare fiscală și a certificatului de înregistrare fiscală.

TITLUL VII Colectarea creanțelor fiscale

CAPITOLUL XII Stingerea creanțelor fiscale prin alte modalități

Art. 266. - Anularea creanțelor fiscale

(4¹) Obligațiile fiscale datorate de debitori, persoane fizice care desfășoară activități economice în mod independent sau profesii libere, precum și asocieri și alte entități fără personalitate juridică, radiați din registrele în care au fost înregistrați potrivit legii, se anulează după radiere, inclusiv în situația în care obligațiile au fost preluate de alți debitori în conformitate cu prevederile art. 23."

De asemenea, devin justificate a fi citate și prevederile art.125¹ alin.(1) pct.18 și cele ale art.127 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015, în reglementarea căroră:

"TITLUL VI Taxa pe valoarea adăugată

CAPITOLUL I Definiții

Art. 125¹

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

18. persoană impozabilă are înțelesul art.127 alin.(1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;

CAPITOLUL III

Persoane impozabile și activitatea economică

Art. 127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități".

De reținut este și faptul că, prevederile sus citate, începând cu data de 01.01.2016 constituie obiect al textelor art.266 alin.(1) pct.21 și art.269 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din documentele componente ale dosarului cauzei, structura specializată în soluționarea contestațiilor reține că, XXXXXXXXXXXX ÎNTREPRINDERE INDIVIDUALĂ a fost radiată din evidențele Oficiului Național al Registrului Comerțului la data de XXXXXXXX.2016. Mai reținem și faptul că, A.J.F.P. Galați prin adresa de răspuns, la solicitarea structurii specializată în soluționarea contestațiilor, având nr.XXXXXXXX.2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr.GLR_REG XXXXX.2019 a precizat următoarele:”Cu privire la radierea în data de XXXXXXXXXXXX.2016 a I.I. XXXXXXXXXXXXXXXX – CUI XXXXXX, cu sediul în BrăilaXXXXXXXXXXXXX: Codul de identificare fiscală a fost atribuit și radiat de Oficiul Registrului Comerțului Brăila”.

Potrivit dispozițiilor art.56 alin.(1) din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată în 2015, cu modificările ulterioare, poate fi parte în judecată orice persoană care are folosința drepturilor civile.

De asemenea, în temeiul prevederilor art.56 alin.(2) din Codul de procedură civilă pot sta în judecată asociațiile, societățile sau alte entități fără personalitate juridică, dacă sunt constituite potrivit legii.

Întreprinderea individuală reprezintă o entitate fără personalitate juridică, iar dispozițiile art.22 din O.U.G. nr.44/2008 (citat în precedent) prevăd expres acest aspect.

În atare împrejurare de fapt, capacitatea procesuală de folosință nu se confundă cu personalitatea juridică, acestea fiind două chestiuni diferite și independente una față de cealaltă. Astfel, din interpretarea coroborată a dispozițiilor art.56 alin.(1) cu alin.(2) din Codul de procedură civilă se desprinde ideea, potrivit căreia personalitatea juridică nu reprezintă o condiție a capacității procesuale de folosință, din moment ce pot sta în judecată și entitățile fără personalitate juridică. Lipsa personalității juridice a întreprinderii individuale este justificată în condițiile art.23 din O.U.G. nr.44/2008 prin aceea că titularul acesteia persoană fizică este considerat comerciant persoană fizică.

Faptul că întreprinderea individuală nu dobândește personalitate juridică prin înregistrarea în Registrul Comerțului nu înseamnă că radierea acesteia este lipsită de consecințe în plan juridic.

Întreprinderea individuală XXXXXXXXXXXX a dobândit capacitate procesuală de folosință, în sensul că a devenit subiect de drept distinct odată cu înregistrarea acesteia în Registrul Comerțului și a pierdut-o la data radierii din acest registru.

Întreprinderea individuală nu se confundă însă cu persoana fizică titular al acesteia, elementele de identificare ale acestora fiind diferite. Astfel, persoana fizică propriu – zisă se identifică după nume, domiciliu și CNP, iar întreprinderea individuală se identifică după denumire, sediu, CUI și număr de înregistrare în Registrul Comerțului.

Din întreaga reglementare a O.U.G. nr.44/2008 nu rezultă existența vreunui temei pentru a considera că și după radierea din Registrul Comerțului, întreprinderea individuală continuă să existe prin persoana fizică, ce a avut calitatea de titular al acesteia.

Împrejurarea că, potrivit dispozițiilor art.26 din O.U.G. nr.44/2008 persoana fizică titulară a întreprinderii individuale răspunde pentru obligațiile sale cu patrimoniul de afectatiune și, în completare, cu întreg patrimoniul, nu are nicio legătură cu capacitatea procesuală de folosință a întreprinderii individuale, ci cu răspunderea acesteia față de creditori.

Potrivit art.36 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată în 2015, cu modificările ulterioare, calitatea procesuală presupune identitatea dintre părți și subiectele raportului juridic litigios, astfel cum acesta este dedus judecății. Raportat la obiectul contestației parte a raportului juridic litigios a fost I.I. XXXXXXXXXXXX, înainte de a fi radiată.

În sensul celor reținute s-a pronunțat la data de XXXXXXXX.2015, prin Sentința nr.XXXX/C/2015 Tribunalul Alba – Secția de Contencios Administrativ, Fiscal și de Insolvență, în dosarul nr.XXXXXXXX/2015.

Așadar, în considerarea dispozițiilor de reglementare invocate și a faptului că, din coroborarea informațiilor din dosarul cauzei rezultă că XXXXXXXXXXXXXXXX ÎNTREPRINDERE INDIVIDUALĂ a fost radiată din evidențele Oficiului Național al Registrului Comerțului la data de XXXXXXXX.2016, structura specializată în soluționarea contestațiilor va lua act de situația, potrivit căreia titularul dreptului material la acțiune a încetat să mai existe.

2. Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Galați, prin Structura specializată în soluționarea contestațiilor se mai poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulată de XXXXXXXX cu privire la suma de XXXXXXXXX lei, constând în: XXXXXXXX lei, diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală; XXXXXX lei, dobânzi aferente diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXXXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXXXXXX lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate; XXXXXXXX lei, dobânzi pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate și XXXXXXXX lei, penalități de întârziere referitoare la contribuția de asigurări sociale de sănătate, conform Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.XXXXXXXX.2015, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Inspecție Fiscală, în condițiile în care au intervenit efectele autorității de lucru judecat.

În fapt, urmare a inspecției fiscale efectuate, prin Decizia de impunere nr. XXXXXXXXXX.2015 organul de inspecție fiscală în ceea ce privește impozitul pe venit a constatat că, în cursul anilor 2013 și 2014 contribuabilul a înregistrat în Registrul jurnal de încasări și plăți la rubrica cheltuieli plăți către diverși furnizori reprezentând „lucrări executate” și „prestări servicii” conform contracte în valoare totală de XXXXXXXXXX lei (XXXXXXXXXXX lei, în 2013 și XXXXXXXXXX lei, în 2014) achitate în numerar. Cu trimitere la contribuția de asigurări sociale de sănătate, organul de inspecție fiscală a menționat că pentru diferențele de venit net stabilite suplimentar se datorează și această obligație fiscală.

Împotriva acestor constatări XXXXXXXXX a formulat contestație unde a precizat: ”în ceea ce privește faptul că aceste societăți nu recunosc relațiile cu societatea noastră nu ne este un aspect imputabil nostru, acestea emițând facturi fiscale către societatea noastră, precum și documente justificative de plată”.

În plus, se precizează că: ”societatea noastră și-a îndeplinit toate obligațiile legale care să-i permită deducerea cheltuielilor generate de achizițiile/închirierile de utilaje contestate de organele fiscale și pentru deducerea T.V.A”. În completare, în contestație se

afirmă faptul că: "în aceste condiții constatând că aceste cheltuieli cu închirierea de utilaje și cu subcontractarea de prestări de servicii sunt deductibile veți observa că și stabilirea de CASS suplimentar este nejustificată".

În interesul soluționării cauzei din conținutul Deciziei penale nr.XXXXXXXXXX din data de XXXXXXXXXXXX.2019, pronunțată de Curtea de Apel Galați – Secția penală și pentru cauze cu minori, în dosarul nr.XXXXXXXXXXX/2016, definitivă, se rețin următoarele paragrafe (p.: 6, 7, 22 și 26 din hotărâre):

- La data de XXXXXXXXXXXX.2012 sub nr.XXXXXXXXXXX a fost înregistrată în evidențele ONRC Întreprinderea Individuală XXXXXXXXXXXXX

- La data de XXXXXXXX2016 ca urmare a voinței inculpatului s-a dispus radierea Întreprinderii Individuale XXXXXXXXXXXXX din evidențele ONRC.

- Astfel, instanța a constatat că expertul desemnat în cauză, pentru a răspunde obiectivului de la pct.10, privind "determinarea impozitului pe venit și a taxei pe valoarea adăugată în perioada expertizată, în cazul în care cheltuielile cu prestările de servicii de la furnizorii mai sus menționați sunt considerate nedeductibile, raportat la prevederile OMFP nr.3389/2011 privind metodele de stabilire prin estimare a bazei de impunere", a luat în considerare veniturile realizate stabilite de către organul fiscal prin RIF XXXXXXXX.2015; a stabilit media marjei comerciale din perioada vizată, urmare a datelor furnizate de unitățile de profil; a luat în calcul cheltuielile considerate nedeductibile de către organul fiscal, altele decât cele cu utilajele (cheltuieli de închiriere și combustibil).

- Ținând cont de aceste aspecte, în ceea ce privește prejudiciul produs de către inculpat prin infracțiunea comisă, instanța a reținut răspunsul formulat de către expertul desemnat în cauză la pct.10, prin care se arată că, în cazul în care cheltuielile cu prestările de servicii și taxa pe valoare adăugată de la furnizorii menționați sunt considerate nedeductibile, raportat la prevederile OMFP nr.3389/2011 privind metodele de stabilire prin estimare a bazei de impunere, impozitul pe profit ar fi de XXXXXXXXXXX lei, iar taxa pe valoare adăugată de plată datorate bugetului de stat ar fi de XXXXXXXXXXX lei.

- Agenția Națională pentru Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați s-a constituit parte civilă în cauză cu suma totală de XXXXXXXXXXX lei, reprezentând impozit pe profit, taxă pe valoarea adăugată, CASS, dobânzi, penalități.

- Potrivit art.1357 (1) din Noul Cod Civil "cel care cauzează altuia un prejudiciu printr-o faptă ilicită, săvârșită cu vinovăție, este obligat să îl repare". Având în vedere că vinovăția inculpatului a fost pe deplin dovedită, instanța a admis în parte acțiunea civilă formulată, dispunând obligarea lui XXXXXXXXXXX la plata contravalorii prejudiciului cauzat prin infracțiunea comisă, reprezentând XXXX lei (impozit pe profit XXXXXXXXXXX lei și taxa pe valoare adăugată în cuantum de XXXXXXXXXXX lei). La această sumă urmează a se adăuga obligațiile fiscale accesorii, calculate potrivit Codului de procedură fiscală, instanța având în acest sens în vedere Decizia nr.XXXXXXXXX/2015, pronunțată de I.C.C.J. în recurs în interesul legii (M.Of. nr.875/23.11.2015).

De reținut este și faptul că, prin decizia penală sus menționată s-au respins ca nefondate apelurile declarate de Parchetul de pe lângă Tribunalul Galați, de inculpatul XXXXXXXXXXX și de partea civilă Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați, împotriva sentinței penale XXXXXX din XXXXXXXXXXX.2019 pronunțată de Tribunalul Galați.

De menționat este faptul că, organul de inspecție fiscală prin sesizarea penală nr. XXXXXXXXXXXX.2015 s-a constituit parte civilă pentru suma totală de XXXXXXXXXXX lei, cu următoarea structură: XXXXXXXXXXX lei, impozit pe venit; XXXXXXXXXXX lei, dobânzi impozit pe venit; XXXXXXXXXXX lei, penalități de întârziere impozit pe venit; XXXXXXXX lei, CASS; XXXXXX lei, dobânzi CASS; XXXXXXXX lei, penalități de întârziere CASS; XXXXXXXX lei, TVA; XXXXXXXX lei, dobânzi TVA și XXXXXXXXXXX lei, penalități de întârziere TVA.

În procesul penal s-a stabilit în mod definitiv faptul că, din suma totală de 935.831 lei, cu care D.G.R.F.P. Galați – A.J.F.P. Galați s-a constituit parte civilă, numai suma de 70.910 lei, la care se adaugă obligațiile fiscale accesorii constituie prejudiciul adus statului prin infracțiunile săvârșite de inculpatul XXXXXXXXXXX. Pentru diferența de sumă, instanța penală a soluționat acțiunea civilă în procesul penal și a statuat că nu există prejudiciu.

Hotărârea penală a intrat în autoritate de lucru judecat și este opozabilă persoanelor care sunt participante în cauza de față. Cum hotărârea penală a rămas definitivă, aceasta se bucură de autoritate de lucru judecat, inclusiv în ce privește soluționarea acțiunii civile.

În drept, în cauză au aplicabilitate prevederile art.28 alin.(1) din Legea nr.135/2010 privind Codul de procedură penală, cu modificările ulterioare, în temeiul cărora:

Art. 28

"(1) Hotărârea definitivă a instanței penale are autoritate de lucru judecat în fața instanței civile care judecă acțiunea civilă, cu privire la existența faptei și a persoanei care a săvârșit-o. Instanța civilă nu este legată de hotărârea definitivă de achitare sau de încetare a procesului penal în ceea ce privește existența prejudiciului ori a vinovăției autorului faptei ilicite".

De asemenea, **în drept**, se rețin dispozițiile art.430 alin.:(1) și (2) și cele ale art.431 alin.(1) din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată în 2015, cu modificările ulterioare, în reglementarea cărora:

Art. 430

(1) Hotărârea judecătorească ce soluționează, în tot sau în parte, fondul procesului sau statuează asupra unei excepții procesuale ori asupra oricărui alt incident are, de la pronunțare, autoritate de lucru judecat cu privire la chestiunea tranșată.

(2) Autoritatea de lucru judecat privește dispozitivul, precum și considerentele pe care acesta se sprijină, inclusiv cele prin care s-a rezolvat o chestiune litigioasă.

Art. 431

(1) Nimeni nu poate fi chemat în judecată de două ori în aceeași calitate, în temeiul aceleiași cauze și pentru același obiect".

Raportat la cauza dedusă judecătii aplicabilitate, **în drept**, au și dispozițiile art.277 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora: *"hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor de soluționare competente, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă".*

Incidente, **în drept**, sunt și prevederile pct.9.4. coroborat cu ale pct.10.5. din Ordinul P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în temeiul cărora:

"9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală,

excepția reverificării aceleiași perioade și aceleiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc.

10.5. La solutionarea contestațiilor, organele de solutionare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale”.

În contextul informațional din precedent este de reținut faptul că, prin adresa nr. GLG_AIF-XXXX2019, înregistrată la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați sub nr.GLR_REG-XXXXXXXXXX2019, emitentul actelor administrative fiscale atacate a comunicat următoarele: ”conform situației pe care o anexăm s-au calculat accesoriile aferente obligației fiscale de XXXXX lei, respectiv de la data scadentă până la data de XXXXXX.2016, acestea fiind în sumă totală de XXXXX lei”, astfel: XXXXXXXX lei, dobânzi pentru impozitul stabilit de instanța penală și XXXXXXXX lei, dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată. În plus, emitentul a precizat cu privire la cele XXXXXX facturi, faptul că acestea au constituit mijloc de probă în sesizarea penală formulată.

În raport cu informațiile care se desprind din documentele componente ale dosarului cauzei s-a observat că suma totală, la care a fost obligat XXXXXXXX, potrivit structurii reținute mai sus, raportat la concluziile din Raportul de expertiză judiciară, întocmit în speță vizează aceleași constatări fiscale, în baza cărora organul de inspecție fiscală a stabilit prin deciziile de impunere atacate, obligațiile fiscale principale, și anume: TVA (în sarcina I.I. XXXXXXXXX) și impozit pe venit și CASS (pentru contribuabilul XXXXXXXXX), precum și accesoriile aferente lor.

Conform informațiilor înscrise în Raportul de expertiză judiciară întocmit în cauză, valorificate în conținutul Deciziei penale nr.XXXXXXXX.2019, pronunțată de Curtea de Apel Galați – Secția penală și pentru cauze cu minori, în dosarul în speță nr.XXXXXXXX121/2016, facturile analizate, respectiv cele 610 au următoarea structură: S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 147 facturi; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 30 facturi; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 86 facturi; XXXXXXXXXX S.R.L. – 43 facturi; S.C. XXXXXXXXXXS.R.L. – 80 facturi; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 54 facturi; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 76 facturi; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 40 facturi; S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 33 facturi și S.C. XXXXXXXXXX S.R.L. – 21 facturi. Rezultatul analizei acestor facturi de către organul de inspecție fiscală s-a redat în Anexa 8 – Situația facturilor emise de furnizori, la Raportul de inspecție fiscală în cauză nr.XXXXXXXX.2015. Este observabil că, situația de fapt analizată de organul de inspecție fiscală corespunde celei supuse cercetării pe cale penală.

În completarea celor redate mai sus reținem și răspunsul Serviciului juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Galați (formulat la solicitarea organului de soluționare competent din adresa GLR_REG – XXXXXXXXXX.2019 cu privire la interpretarea juridică a situației înregistrate, potrivit hotărârilor în speță, pronunțate de instanța penală), identificat sub nr. XXXXXXXXXX.2020, înregistrat la registratura generală a D.G.R.F.P. Galați la nr.GLR_REG – XXXXXXXXXX.2020, potrivit căruia: ”...hotărârea penală are caracter de autoritate de lucru judecat doar asupra obligațiilor ce au rezultat ca urmare a infracțiunilor săvârșite de condamnat, nu și asupra celorlalte obligații constatate de organele de inspecție fiscală...”.

Ținând cont de aceste prevederi legale care instituie excepția autorității de lucru judecat și având în vedere că hotărârea instanței penale are autoritate de lucru judecat și este opozabilă persoanelor care sunt participante în cauza de față, inclusiv în ce privește soluționarea acțiunii civile și a stabilirii obligațiilor fiscale de plată, precum și a opozabilității cu trimitere la impozitul pe profit versus impozit pe venit, D.G.R.F.P. Galați, prin Structura specializată în soluționarea contestațiilor nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, întrucât în cauză s-a constatat că există autoritate de lucru judecat, potrivit considerentelor din precedent, urmând a fi respins pentru acest motiv.

Drept consecință, în temeiul actelor normative reținute și a prevederilor art.272 alin.(1), alin.(2) lit.a), art.273 alin.(2) și art.279 alin.(1) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, se

DECIDE:

1. Scoaterea cauzei de pe rol ca urmare a încetării calității procesuale a **I.I. XXXXXXXXX**, luându-se act de faptul că titularul dreptului procesual a încetat să mai existe, fiind radiat din evidențele Oficiului Național al Registrului Comerțului.

2. Respingerea contestației formulată de XXXXXXXXX, CNP: XXXXXX, cu domiciliul în comuna XXXXX, județul Galați, **împotriva Deciziei de impunere** privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere **nr.XXXXXXXX.2015**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați – Inspecție Fiscală, cu privire la suma de XXXXXXXXX lei, constând în: XXXXXXXXXXXX lei, diferență de impozit pe venitul net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală; XXXXXXXXXXXX lei, dobânzi aferente diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXXXXXXXXXX lei, penalități de întârziere corespunzătoare diferenței de impozit pe venitul net anual; XXXXXXXXXXXX lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate; XXXXX lei, dobânzi pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate și XXXXX lei, penalități de întârziere referitoare la contribuția de asigurări sociale de sănătate, întrucât în cauză s-a constatat că **există autoritate de lucru judecat**, potrivit Sentinței penale nr.XXXXXXXX2019, pronunțată de Tribunalul Galați - Secția penală, definitivă prin Decizia penală nr.XXXXXXXX2019 a Curții de Apel Galați - Secția penală și pentru cauze cu minori, în dosarul nr.XXXXXXXX121/2016 și raportat la obligațiile fiscale stabilite de plată și reținute în prezenta.

În temeiul art.273 alin.(2) din Legea nr.207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,

