



DECIZIA NR.10560/21.11.2019

privind soluționarea contestației formulate de
Doamna X din județul Vaslui, înregistrată la Administrația Județeană a
Finanțelor Publice Vaslui sub nr.x, iar la Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui-Inspecție Fiscală, prin adresa nr.X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X, asupra contestației formulate de **doamna X**, CNP X, CIF X obiect de activitate “Cabinet Medical Individual Medicină Dentară”, cod CAEN 8512 “Activități de asistență medicală ambulatorie”, cu domiciliul fiscal în municipiul Vaslui, strada X, nr.X, județul Vaslui.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. VSG_AIF X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **S lei**, reprezentând:

- S lei impozit pe venit;
- S lei contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- S lei contribuție de asigurări sociale.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv data de **05.09.2019**,

așa cum rezultă din adresa Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui nr.VSG_AIF R X cu care a fost transmisă decizia de impunere atacată, adresă pe care doamna X a semnat de primire, și data depunerii contestației, respectiv **23.09.2019**, aceasta fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X.

Contestația este semnată de către doamna X și poartă ștampila cabinetului medical.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I. Doamna X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. VSG_AIF X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, susținând următoarele:

Organele de inspecție fiscală au mărit nejustificat, pentru fiecare an, veniturile realizate, modificând astfel baza de impozitare pentru calcularea impozitului pe venit, contribuției de asigurări sociale de sănătate și contribuției de asigurări sociale fără a prezenta chitanțele care nu au fost înregistrate în evidența contabilă, respectiv numărul și data acestora.

Petenta susține că în decizia de impunere contestată, la motivul e fapt, este specificat că diferențele de venituri au fost stabilite în baza declarației verbale date de petentă, afirmațiile organelor de inspecție fiscală nefiind susținute de vreun document.

Referitor la cheltuielile în sumă de S lei, considerate nedeductibile fiscal de către organele de inspecție fiscală, petenta arată că acestea au fost scăzute de către organele de inspecție fiscală din cheltuielile declarate, nu din cheltuielile efective.

Contestatoarea mai susține că în totalul cheltuielilor declarate nu se regăsesc cele cu amortizarea mijloacelor fixe, acestea fiind omise a se declara, că acestea nu au consemnat actul normativ care îi dă dreptul să majoreze nejustificat veniturile, neexplicând cum au ajuns la acel nivel anual de majorare și care a fost metoda de calcul a acestora. Organele de inspecție fiscală trebuiau să ia în calcul veniturile și cheltuielile reale, indiferent dacă influențează cu plus sau cu minus veniturile nete și să nu ia în calcul sume arbitrare.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. VSG_AIF X, emisă în baza

Raportului de inspecție fiscală nr. X, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a stabilit în sarcina petentei, pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017, obligația de plată a impozitului pe venit în sumă de S lei, a contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei și a contribuției de asigurări sociale în sumă de S lei.

*Impozitul pe venit în sumă de **S lei**, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** și contribuția de asigurări sociale în sumă de **S lei**, au fost stabilite astfel:*

Anul 2013

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare.

Astfel, pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei (S lei x 16%)**.

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei (S lei x 5,5%)**, necalculând contribuție de asigurări sociale de stat.

Anul 2014

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din:

-majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei;

-considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu primele de asigurare peste limitele legale, în sumă de S lei (cheltuielile cu primele de asigurare înregistrate de petentă sunt în sumă de S lei, organele

de inspecție fiscală stabilind că sunt deductibile fiscal cheltuielile până la limita a 250 euro, respectiv suma de 1.111 lei).

Astfel, pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei (S lei x 16%)**.

Aferent venitul stabilit suplimentar pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei (S lei x 5,5%)**, necalculând contribuție de asigurări sociale de stat.

Anul 2015

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din:

- majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei;

- considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu primele de asigurare peste limitele legale, în sumă de S lei (cheltuielile cu primele de asigurare înregistrate de petentă sunt în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală stabilind că sunt deductibile fiscal cheltuielile până la limita a 250 euro, respectiv suma de 1.111 lei).

Astfel, pentru anul 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei (S lei x 16%)**.

Aferent venitul stabilit suplimentar pentru anul 2015, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei (S lei x 5,5%)**, necalculând contribuție de asigurări sociale de stat.

Anul 2016

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și

neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei.

Astfel, pentru anul 2016, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei** (S lei - S lei contribuția de asigurări sociale de sănătate - S lei contribuția de asigurări sociale=S lei x 16%=S lei).

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2016, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** (S lei x 5,5%) și o contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei** (S lei x 10,5%).

Anul 2017

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei.

Astfel, pentru anul 2017, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei** (S lei - S lei contribuția de asigurări sociale de sănătate - S lei contribuția de asigurări sociale=S lei x 16%=S lei).

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2017, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** (S lei x 5,5%) și o contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei** (S lei x 10,5%).

Pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei), o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** (S lei + S lei + S lei + S lei + S lei) și o contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei** (S lei + S lei).

III.Din analiza documentației existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestator, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice lași se poate pronunța asupra impozitului pe venit în sumă de S lei, a contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei și a contribuției de asigurări sociale în sumă de S lei, contestate de

petentă, în condițiile în care organele de inspecție fiscală nu au prezentat probe obiective care să confirme că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat în totalitate veniturile obținute.

În fapt, Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. VSG_AIF X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui a stabilit în sarcina petentei, pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017, obligația de plată a impozitului pe venit în sumă de S lei, a contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei și a contribuției de asigurări sociale în sumă de S lei.

*Impozitul pe venit în sumă de **S lei**, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** și contribuția de asigurări sociale în sumă de **S lei**, au fost stabilite astfel:*

Anul 2013

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare.

Astfel, pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei (S lei x 16%)**.

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei (S lei x 5,5%)**, necalculând contribuție de asigurări sociale de stat.

Anul 2014

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din:

-majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei;

-considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu primele de asigurare peste limitele legale, în sumă de S lei (cheltuielile cu primele de asigurare înregistrate de petentă sunt în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală stabilind că sunt deductibile fiscal cheltuielile până la limita a 250 euro, respectiv suma de 1.111 lei).

Astfel, pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei (S lei x 16%)**.

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei (S lei x 5,5%)**, necalculând contribuție de asigurări sociale de stat.

Anul 2015

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din:

-majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei;

-considerarea ca fiind nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu primele de asigurare peste limitele legale, în sumă de S lei (cheltuielile cu primele de asigurare înregistrate de petentă sunt în sumă de S lei, organele de inspecție fiscală stabilind că sunt deductibile fiscal cheltuielile până la limita a 250 euro, respectiv suma de 1.111 lei).

Astfel, pentru anul 2015, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei (S lei x 16%)**.

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2015, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei (S lei x 5,5%)**, necalculând contribuție de asigurări sociale de stat.

Anul 2016

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei.

Astfel, pentru anul 2016, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} - S \text{ lei}$ contribuția de asigurări sociale de sănătate - $S \text{ lei}$ contribuția de asigurări sociale = $S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$).

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2016, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 5,5\%$) și o contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 10,5\%$).

Anul 2017

Conform declarației anuale privind veniturile realizate din activități independente, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. X, C.M.I. X a realizat un venit net impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

În urma verificării evidenței contabile, identificării unor aspecte și declarației date de către petentă, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit impozabil în sumă de S lei (venit brut în sumă de S lei și cheltuieli deductibile în sumă de S lei).

Diferența de venit net stabilită în plus, în sumă de S lei, a rezultat din majorarea veniturilor cu încasările efectuate cu chitanță și neînregistrate în evidența contabilă și din eroare de declarare, în sumă de S lei.

Astfel, pentru anul 2017, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} - S \text{ lei}$ contribuția de asigurări sociale de sănătate - $S \text{ lei}$ contribuția de asigurări sociale = $S \text{ lei} \times 16\% = S \text{ lei}$).

Aferent venitului stabilit suplimentar pentru anul 2017, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 5,5\%$) și o contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} \times 10,5\%$).

Pentru perioada 01.01.2013-31.12.2017, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} + S \text{ lei} + S \text{ lei} + S \text{ lei} + S \text{ lei}$), o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} + S \text{ lei} + S \text{ lei} + S \text{ lei} + S \text{ lei}$) și o contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei** ($S \text{ lei} + S \text{ lei}$).

Motivul de fapt invocat de organele de inspecție fiscală în stabilirea veniturilor impozabile suplimentare a fost declarația dată de doamna doctor X.

În drept, în ceea ce privește impozitul pe venit, până la data de 31.12.2015, sunt aplicabile următoarele prevederi legale din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art.48-(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 69 și 70.

(...)

Art.48- (5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...)

h) prima de asigurare voluntară de sănătate, conform legii, în limita echivalentului în lei a 250 euro anual pentru o persoană;”

Din prevederile legale de mai sus rezultă că venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri și că sunt deductibile limitat cheltuielile cu prima de asigurare voluntară de sănătate, conform legii, în limita echivalentului în lei a 250 euro anual pentru o persoană.

Referitor la contribuțiile de asigurări sociale de sănătate și la cele de asigurări sociale, potrivit art. 2, art. 296²¹, art. 296²² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare până la data de 31.12.2015:

”Art. 2 - (2) Contribuțiile sociale reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

a) contribuțiile de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat;

b) contribuțiile de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate;[...].”

”Art. 296²¹ - (1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

[...]

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...].”

”Art.296²² (1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat

la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.

(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la [art. 296^21](#) alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.

În materia declarării și impunerii veniturilor realizate de persoanele fizice care obțin venituri din activități independente sunt incidente și prevederile art. 83 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și anume:

”Art. 83 - (1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere”.

• Începând cu data de 01.01.2016, speței îi sunt aplicabile prevederile art. 67, alin.(1), art.68, art.136, art. 137, art. 138, art. 148, art. 153, art. 155, art. 156, art. 170 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“Art.67 (1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile din activități de producție, comerț, prestări de servicii, veniturile din profesii liberale și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente”.

“Art. 68-(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 69 și 70.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;(…)

“Art. 136 Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității

sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul ori reședința în România;”.

“Art. 137-(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:

(...)

b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

(...)”.

“Art. 138 Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator; (...)”.

“Art. 148 (1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, o reprezintă echivalentul a 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 143 alin. (2), în vigoare în anul pentru care se stabilesc plățile anticipate.

(...)

(3) Pentru persoanele fizice prevăzute la alin. (1), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale se recalculează în anul următor celui de realizare a venitului, în baza declarației privind venitul realizat, și se stabilește ca diferență între venitul brut realizat și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea. Baza lunară de calcul nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 143 alin. (2), în vigoare în anul pentru care se efectuează definitivarea contribuției, și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig”.

“Art. 153-(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și ale acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români cu domiciliul în țară;”.

“Art. 155 (1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz,

contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

(...)

c) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

(...)"

"Art. 156 Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt următoarele:

a) 5,5% pentru contribuția individuală;(...)"

"Art. 170-(1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independent, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea pe fiecare sursă de venit.

(2) Pentru veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2017, baza lunară de calcul prevăzută la alin. (1) nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut prevăzut la art. 143 alin. (2), în vigoare în anul pentru care se stabilește contribuția".

Din aceste prevederi legale se reține că, pentru veniturile obținute din activități independente, contribuabilii datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, care se determină prin aplicarea cotei de 5,5% asupra bazei de calcul.

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independent, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea pe fiecare sursă de venit și nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.

De asemenea, din prevederile legale invocate se reține și că, pentru veniturile obținute din activități independente, contribuabilii datorează contribuția de asigurări sociale, care se determină prin aplicarea cotei de 10,5% asupra bazei de calcul.

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale se recalculează în anul următor celui de realizare a venitului, în baza declarației privind venitul realizat, și se stabilește ca diferență între venitul brut realizat și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea.

Baza lunară de calcul nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

-petenta a declarat veniturile și cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, pentru fiecare an fiscal;

-organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă toate veniturile obținute, fără a specifica nr. și data chitanțelor neînregistrate;

-organele de inspecție fiscală au stabilit veniturile impozabile suplimentare în baza declarației verbale dată de doamna doctor X, fără ca la dosarul cauzei să existe o astfel de declarație;

-petenta nu a întocmit bonuri de consum pentru materialele dentare utilizate, pe fiecare pacient, lucrare, etc.

Se reține faptul că, la rubrica "Motivul de fapt" din decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au înscris: "*Diferența stabilită în plus la venituri în sumă de lei a rezultat ca urmare a declarației date de d-na doctor.*", acesta fiind singurul motiv invocat de organele de inspecție fiscală.

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală înscrise în decizia de impunere contestată și ținând seama de faptul că singurul motiv pentru care au procedat la stabilirea de venituri suplimentare a fost că "*Diferența stabilită în plus la venituri în sumă de lei a rezultat ca urmare a declarației date de d-na doctor.*", se reține că acestea nu au prezentat dovezi obiective care să confirme că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat în totalitate veniturile obținute.

În data de 14.11.2019, organul de soluționare a contestației a solicitat prin e-mail organelor de inspecție fiscală să-i transmită declarația dată de petentă, de care face vorbire în decizia de impunere contestată.

În data de 18.11.2019, organele de inspecție fiscală ne transmit, tot prin e-mail, că sumele stabilite suplimentar prin decizia de impunere contestată au avut la bază declarația verbală dată de petentă.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală nu au prezentat dovezi obiective care să confirme că petenta nu a înregistrat în evidența contabilă și nu a declarat în totalitate veniturile obținute, în decizia de impunere contestată nefiind precizată vreo chitanță care să nu fi fost înregistrată în evidența contabilă, singurul motiv pentru care au procedat la stabilirea de venituri suplimentare a fost că "*Diferența stabilită în plus la venituri în sumă de lei a rezultat ca urmare a declarației date de d-na doctor.*", organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra contestației formulate de **doamna X**, astfel că urmează a se aplica dispozițiile art.129, art. 276 alin.(1) și art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

"Art.129- (1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală,

organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor [art. 276](#) alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit [art. 94](#) alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.”

„Art.276-(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

“Art.279- (3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.”

coroborate cu prevederile pct. 11.4. și pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora:

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

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

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

Prin urmare, se va desființa total Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. VSG_AIF X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, urmând ca în termen de 30 de zile, organele de inspecție fiscală prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și acelorași tipuri de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

Organul fiscal va avea în vedere și prevederile art.281 alin.(3) și art.50 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

“(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.”

“Art.50- (1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest

caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art. 49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Desființarea totală a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. VSG_AIF X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, pe numele **doamnei X**, având ca obiect impozitul pe venit în sumă de **S lei**, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** și contribuție de asigurări sociale în sumă de **S lei**, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tipuri de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

Împotriva prezentei decizii se poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui.

DIRECTOR GENERAL,

ȘEF SERVICIU SOLUȚIONARE
CONTESTAȚII 1,

