

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI**  
**Serviciul Soluționare Contestații**

**DECIZIA nr. 118 din ..... 2016**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**..... din ....., județul .....**

Cu adresa nr. ...., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** ..... a înaintat dosarul contestației formulate de ..... din localitatea ....., **județul .....**, 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. ....*

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. ....

..... are domiciliul fiscal în ....., jud. .... , și are are cod unic de înregistrare ..... cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei impozit pe venit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- ..... lei contribuții de asigurări sociale de sănătate ;
- ..... lei accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate ;

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicate contribuabilului în data de ....., iar contestația a fost depusă în data de ..... și înregistrată la A.J.F.P ..... sub nr. ....

**I. .... susține următoarele:**

*"[...] 1) Diferența flagrantă dintre venitul brut respectiv ..... lei/Ha și cheltuielile deductibile respective ..... lei /Ha stabilite de inspecția fiscală. [...].*

*Noi susținem că argumentele noastre sunt suficiente pentru a solicita reevaluarea fiscală a anului .....; an în care am pornit la drum fără posibilități financiare.*

*2) În procesul verbal încheiat în data de ....., în cap.II, pct.2 se consideră că faptele prezentate ar putea întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzută de art.9 alin.(1) din Legea nr.241/2005 [...].*

*Considerăm măsura foarte dură atâta timp cât documentele de valorificare a mărfii au fost înscrise în REGISTRUL DE ÎNCASĂRI ȘI PLĂȚI și la cultura de porumb [...] înscrierea facturii în registrul de încasări și plăți reliefează clar că nu a fost nici o intenție de evaziune fiscală.*

**NOTĂ – Observații la DEVIZUL TEHNOLOGIC CADRU:**

*1) Devizul a fost calculat la partea de fertilizare pentru o producție medie estimată la ..... kg/Ha-apropiată de producția medie la care s-au raportat toate calculele inspecției fiscale. [...].*

*Din prezentarea devizului tehnologic cadru rezultă clar că prețurile actuale ale cerealelor o cultură de porumb de exemplu nu este rentabilă decât peste ..... kg/Ha.[...]"*

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... întocmit la ....., s-au stabilit următoarele:**

*"[...] Perioada supusă inspecției fiscale*

*- Impozitul pe venit din activități independente: .....; [...]*

*- Contribuția de asigurări sociale de sănătate: .....; [...].*

**CAPITOLUL III – Constatări fiscale:**

**1. Impozitul pe venit: [...]**

*Perioada verificată: ..... [...]*

**Pentru anul fiscal ..... : [...]**

În anul agricol ....., contribuabilul a înființat culturi agricole de: orz, rapiță, porumb și o mică suprafață de legume, pentru consumul propriu [...].

Din verificările efectuate, organul de inspecție fiscală a constatat că în anul fiscal ....., contribuabilul a încasat subvenții din exploatare de la bugetul statului în sumă de ..... lei [...].

Din verificarea documentelor puse la dispoziție, [...], organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe privind modul de stabilire și declarare de către întreprinderea individuală a venitului net impozabil și în consecință, a impozitului pe venit corespunzător acestuia:

1. – contribuabilul efectuează în registrul jurnal de încasări și plăți, unele operațiuni car nu sunt justificate de documente [...];

2. – conform documentelor prezentate, rezultă faptul că în anul agricol ....., ..... a înființat culturi de ..... (..... hectare porumb și ..... hectare orz ), iar din documentele financiar contabile nu rezultă modul de înregistrare și valorificare a producției rezultate în urma recoltării; [...]

- luând în considerare lipsa unor documente justificative care să certifice producția realizată și livrată către centre de achiziție [...], precum și lipsa de documente justificative cu privire la sumele încasate în urma vânzărilor declarate a fi efectuate, organul de inspecție fiscală a estimat baza impozabilă constituită din produsele finite ce au fost obținute pe suprafața cultivată.

La estimarea bazei impozabile au fost luate în considerare producțiile medii realizate pe teritoriul comunei ..... Județul ....., precum și prețul mediu practicat în județul ..... și județele limitrofe, rezultând următoarele:

- producție estimată la porumb:

$$..... \text{ ha} \times ..... \text{ kg/ha} = ..... \text{ kg porumb,}$$

- producție estimată la orz:

$$..... \text{ ha} \times ..... \text{ kg/ha} = ..... \text{ kg orz.}$$

Venituri estimate, stabilite la prețurile medii practicate astfel cum sunt prezentate pe site-ul A.N.A.F.ro:

$$..... \text{ kg porumb} \times ..... \text{ lei/kg} = ..... \text{ lei,}$$

$$..... \text{ kg orz} \times ..... \text{ lei/kg} = ..... \text{ lei,}$$

$$\text{Total venituri estimate} = ..... \text{ lei [...].}$$

[...], organul de inspecție fiscală a stabilit un venit net impozabil suplimentar în sumă de ..... lei, pentru care s-a calculat un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă de ..... lei.

La stabilirea venitului net suplimentar, organul de inspecție fiscală a luat în considerare faptul că suma de ..... lei reprezentând venituri din subvenții, sunt venituri neimpozabile. [...].

**Dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar:**

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, pentru perioada verificată, au fost calculate dobânzi de întârziere în valoare totală de ..... lei, stabilite după cum urmează:

- pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă de ..... lei pe anul ....., au fost calculate dobânzi de întârziere la plată în sumă de ..... lei.

- pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă de ..... lei pe anul ....., au fost calculate dobânzi de întârziere la plată în sumă de ..... lei.

- pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă de ..... lei pe anul ....., au fost calculate dobânzi de întârziere la plată în sumă de ..... lei. [...].

**Penalități de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar:**

Pentru întârzierea la plată impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, pentru perioada verificată, au fost calculate penalități de întârziere în valoare totală de ..... lei, stabilite după cum urmează:

- pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă de ..... lei pe anul ....., au fost calculate penalități de întârziere la plată în sumă de ..... lei. [...].

**2. Contribuțiile sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri impozabile din activități independente, activități agricole, silvicultură, piscicultură, precum și din asocieri fără personalitate juridică:** [...].

**Pentru anul fiscal .....**:

Pentru venitul net stabilit suplimentar ca urmare a deficiențelor constatate, organul de inspecție fiscală a calculat Contribuție asigurări sociale de sănătate suplimentar de plată astfel:

$$..... \text{ lei venit net stabilit suplimentar} \times 5,5\% = ..... \text{ lei. [...].}$$

**Dobânzi de întârziere aferente Contribuțiilor sociale de asigurări de sănătate privind persoanele care realizează venituri impozabile din activități independente, activități agricole, silvicultură, piscicultură, precum și din asocieri fără personalitate juridică:**

Pentru contribuție de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, au fost calculate dobânzi de întârziere la plată în sumă ..... lei, astfel:

- pentru întârzierea la plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de ..... lei pe anul ..... au fost calculate dobânzi de întârziere la plată în sumă de ..... lei. [...].

**Penalități de întârziere aferente Contribuțiilor sociale de asigurări de sănătate privind persoanele care realizează venituri impozabile din activități independente, activități agricole, silvicultură, piscicultură, precum și din asocieri fără personalitate juridică:**

Pentru întârzierea la plată a contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de ..... lei, au fost calculate dobânzi de întârziere la plată în sumă de ..... lei, astfel:

- pentru întârzierea la plată a contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de ..... lei pe anul ....., au fost calculate penalități de întârziere la plată în sumă de ..... lei. [...].”

**III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

..... are ca obiect principal de activitate "..... - cod CAEN .....

\* Raportul de inspecție fiscală nr. .... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe venit și contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente perioadei ..... și taxei pe valoarea adăugată aferente perioadei .....

În urma reverificărilor efectuate privind impozitul pe venit și contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile, care pe total perioadă verificată, respectiv ..... au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe venit în sumă totală de ..... lei, aferent căreia au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei dobânzi lei + ..... lei penalități de întârziere).

În urma verificărilor efectuate privind contribuția de asigurări sociale de sănătate care a cuprins perioada ..... s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară de plată în sumă de ..... lei, aferent căreia s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei (..... lei dobânzi + ..... lei penalități de întârziere).

Prin contestația formulată societatea contestă parțial 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. .... pentru suma totală de ..... lei din care impozit pe venit (..... lei), accesorii aferente impozitului pe venit (..... lei), contribuții de asigurări sociale de sănătate (..... lei), accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate (..... lei).

\* I....., contestă sumele stabilite suplimentar de plată sustinând că diferența dintre venitul brut respectiv ..... lei/ha și cheltuielile deductibile respectiv ..... lei/ha stabilită de organele de inspecție fiscală este incorectă, fapt dovedit de devizul tehnologic cadru, pentru cultura de porumb.

**Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale din perioada verificată, rezultă următoarele:**

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... au fost stabilite obligații fiscale aferente anului ..... privind impozitul pe venit, contribuții sociale de sănătate și accesorii aferente în sumă totală de ..... lei, ca urmare a estimării bazei impozabile constituită din produsele finite ce au fost obținute pe suprafața cultivată luând în considerare lipsa unor documente justificative care să certifice producția realizată și livrată către centre de achiziție, precum și lipsa de documente justificative cu privire la sumele încasate în urma vânzărilor declarate a fi efectuate.

Prin Raportul de inspecție fiscală și Decizia de impunere încheiate în data de ....., organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina ....., aferent anului ....., obligații suplimentare de plată la bugetul general consolidat în sumă totală de ..... lei astfel: ..... lei impozit venit, ..... lei accesorii aferente impozitului pe venit, ..... lei contribuții de asigurări sociale de sănătate, ..... lei accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate.

De asemenea, a fost încheiat Procesul verbal din data de .... în care sunt consemnate constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere din data de ....., concluzia organelor de inspecție fiscală fiind următoarea: „[...] În conformitate cu prevederile art. 108 din

Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prezentul proces – verbal va fi înaintat organelor în drept în vederea continuării cercetărilor. [...]”.

Urmare deficiențelor constatate, organele de inspecție fiscală au formulat Plângerea Penală nr. .... în care sunt consemnate constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere din data de .....

Plângerea Penală nr. .... a fost înaintată organelor de cercetare penală, respectiv Parchetului de pe lângă Tribunalul ....., urmând ca organele de cercetare să dispună asupra existenței sau inexistenței faptelor de natură penală, cu influențe fiscale săvârșite de către reprezentantul legal al .... din localitatea ....., jud. ....

În Plângerea penală nr. ...., se menționează că faptele descrise pot întruni elementele constitutive ale infracțiunii prevăzute la art. 9 alin.(1), lit.a) și b) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, care precizează:

„Art. 9 - (1) Constituie infracțiuni de evaziune fiscală și se pedepsesc cu închisoare de la 2 ani la 8 ani și interzicerea unor drepturi următoarele fapte săvârșite în scopul sustragerii de la îndeplinirea obligațiilor fiscale:

a) ascunderea bunului ori a sursei impozabile sau taxabile;

b) omisiunea, în tot sau în parte, a evidențierii, în actele contabile ori în alte documente legale, a operațiunilor comerciale efectuate sau a veniturilor realizate; [...]”.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 214 alin.(1) lit.a) și art. 216 alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

„**Art. 214 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei cauzei atunci când:

a) organul infracțiuni a cărei constatare ar avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă [...].

**Art. 216 - Soluții asupra contestației**

[...] (4) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 214. ”

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a cauzei poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. .... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .... contestată parțial, și stabilirea caracterului infracțional al faptelor săvârșite, există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității situației fiscale corecte a societății, respectiv realitatea tranzacțiilor, întrucât în funcție de rezultatele la care vor ajunge organele de cercetare penală depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă, respectiv dacă societatea datorează bugetului de stat obligațiile fiscale stabilite de control.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având ca scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept „penalul ține în loc civilul”.

Potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Se reține că, decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unei hotărâri contradictorii.

Având în vedere cele arătate mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept „**penalul ține în loc civilul**” consacrat prin art. 19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din O.G nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**„Art. 214 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă**

[...] (3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin. (2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu ”.

De asemenea, pct. 10.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.2906/2014, prevede:

„10.1. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 213 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale [...]”.

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrăurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

A proceda altfel, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Luând în considerare cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care, **se va suspenda soluționarea contestației** formulată de I..... din com. ...., jud. ...., cu privire la suma de ..... lei din care: impozit pe venit în sumă de ..... lei cu accesoriile aferente în suma totală de ..... lei (..... lei dobânzi + ..... lei penalități de întârziere), contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei cu accesoriile aferente în suma totală de ..... lei (..... lei dobânzi + ..... lei penalități de întârziere), sumă stabilită prin Decizia de impunere nr. ...., procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art. 214 alin.(3) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de ..... din ....., **judetul** ..... , împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independent în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., act administrativ fiscal* emis de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... , în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare ( în vigoare începând cu data de 01.01.2016) , se

## **D E C I D E :**

**1. Suspendarea soluționării contestației** formulată de ..... din comuna ....., **judetul** ....., 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. ...., pentru suma totală de .... lei reprezentând:*

- ..... lei impozit pe venit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- ..... lei contribuții de asigurări sociale de sănătate ;
- ..... lei accesorii aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate ;

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care societatea contestatoare sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea deciziei.

**2.** Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**