



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de
Administrare Fiscală

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice - Iași**



Direcția Generală Regională
a Finanțelor Publice - Iași

Str. Anastasie Panu, nr. 26,

Iași, CP 700025

Tel : 0232 21 33 32

Fax : 0232 21 98 99

E-mail

registratura.general.a.is@anaf.ro

DECIZIA NR. 5207/10.03.2017

privind soluționarea contestației formulate de

X, administrator al PFA X județul Botoșani

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub
nr.AFJ/... și reînregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice
Botoșani
sub nr. AFJ/...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Activitatea de Inspecție Fiscală- Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin adresa nr. IV/... înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/... cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată de **X, administrator al X, județul Botoșani, CNP ...**, cu domiciliul în localitatea Cătămărăști Deal, comuna Mihai Eminescu, județul Botoșani, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr. IV/..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.IV/ ...din 23.04.2015, de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Activitatea de Inspecție Fiscală.

Contestația formulată de **X, administrator al X județul Botoșani** a fost înregistrată inițial la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr.AFJ/..., iar urmare transmiterii de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul acestei instituții, Parchetului de pe lângă Tribunalul Botoșani, a Plângerii penale nr...împotriva numitei **X, administrator al X, județul Botoșani**, pentru a se efectua cercetări în vederea constatării existenței sau inexistenței elementelor constitutive ale infracțiunilor prevăzute de art. 9 alin.(1) lit. a) din Legea nr.241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a emis Decizia nr. DRc din 08.02.2016 prin care a dispus ca până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, să se suspende soluționarea cauzei, conform prevederilor

Exemplarul 2/4

Operator de date cu caracter personal 759

Data: 08.03.2017, ora:11

art. 214 alin. (1) lit. a) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pentru suma de **S lei**, reprezentând: impozit pe venit în sumă de S lei și accesoriile aferente, respectiv majorări/dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei, precum și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de S lei și accesoriile aferente, respectiv majorări/dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei.

Prin adresa înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr.AFJ/....., **X, administrator al X județul Botoșani** solicită reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.IV/..... de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani - Activitatea de Inspecție Fiscală, ca urmare a faptului că prin Ordonanța din 21.07.2016 dată în dosarul de către Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, s-a dispus clasarea cauzei, ordonanță pe care o anexează în copie.

Așadar obiectul contestației îl constituie suma de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate

Cu adresa nr. I/ înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/..... (ca răspuns la solicitarea organului de soluționare competent formulată prin adresa ISR-DGR/..... de a comunica dacă Ordonanța din 21.07.2016 pronunțată de către Parchetului de pe lângă Tribunalul Botoșani în Dosarul este definitivă în sistemul căilor de atac) Serviciul Juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani, informează că Ordonanța de clasare din data de 21.07.2016 pronunțată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani este definitivă, și poate fi reluată procedura de soluționare pe fond a contestației.

Persoana fizică autorizată **X**, și-a desfășurat activitatea în baza Certificatului de înregistrare fiscală seria A, nr.....emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală la data de 20.03.2007, până în data de 20.05.2010, când activitatea a fost radiată prin Rezoluția nr.....fără a depune D/070, declarația de mențiuni în termenul

prevăzut de lege, aceasta fiind depusă la unitatea fiscală sub nr.....abia în data de 10.10.2012.

Întrucât Ordonanța de clasare din data de 21.07.2016, dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, în dosarul nr. 470/P/2015 este definitivă, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, va relua procedura administrativă de soluționare a contestației pentru suma de **S lei**, reprezentând: impozit pe venit în sumă de S lei și accesoriiile aferente, respectiv majorări/dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei, precum și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de S lei și accesoriiile aferente, respectiv majorări/dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de 281 lei.

Prin Ordonanța de clasare din data de 21.07.2016 dată de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, în dosarul nr. 470/P/2015, s-au dispus următoarele:

„1Clasarea cauzei privind pe suspecta Ciocan Maria [...]

- pentru săvârșirea infracțiunii prev. de art. 9 alin. 1 lit.b din Lg. nr.241/2005, cu aplic. art. 41 al.2 Cod Penal din 1969 (în calitate de reprezentant ”) deoarece fapta nu prezintă gradul de pericol social al unei infracțiuni.”

[...]”

În consecință, având în vedere faptul că a încetat motivul care a determinat suspendarea, procedura administrativă de soluționare a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.IV/ de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani - Activitatea de Inspecție Fiscală, va fi reluată în condițiile prevederilor art. 277 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere dispozițiile art. 268 alin. (1), art. 272 alin. (1) și alin.(2) lit. (a) și art. 277 alin. 3 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 2 este investită să se pronunțe cu privire la cererea doamnei **X administrator al PFA X, județul Botoșani** înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr.AFJ/..... referitoare la reluarea procedurii de soluționare a contestației înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr....., formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități

independente în mod individual nr. IV/....., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.IV/

I. Prin contestația din data de 03.04.2015, înregistrată la înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr.AFJ/....., administrator al, județul Botoșani, contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr. IV/..., emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.IV/ ... de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală - Serviciul inspecție fiscală persoane fizice, prin care i s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

În motivarea contestației formulate, petenta precizează că diferențele de obligații fiscale au fost stabilite fără constatarea prealabilă a stării de fapt fiscale reală, ori cu interpretarea nelegală a unor înregistrări din evidența contabilă, motiv pentru care le contestă în totalitate.

Doamna X, **administrator al X, județul Botoșani**, susține, că potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.IV/ ..., organele de inspecție fiscală au confirmat înregistrarea pentru perioada supusă verificării a unui volum de venituri în sumă de S lei, provenite din vânzările efective de mărfuri în valoare de S lei și din stocurile rămase la încetarea activității în valoare de S lei.

Totodată, mai susține că pentru perioada supusă inspecției fiscale PFA X a înregistrat un volum de aprovizionări cu mărfuri, la prețul furnizorului de S lei, care împreună cu stocul existent la începutul perioadei de S lei totalizează un volum al costurilor cu mărfurile de S lei.

Contestatară, precizează că inspecția fiscală, în situațiile întocmite, a luat în considerare un volum al cheltuielilor cu mărfurile în sumă de S lei, cât corespunde încasărilor efective din vânzarea mărfurilor nu și cele aferente stocului de S lei rămas la finele perioadei și tratat fiscal ca venituri.

Mai precizează, că diferența de cheltuieli necuprinse în calculele privind impozitul pe venitul impozabil este de S lei.

De asemenea, **X, administrator al X, județul Botoșani**, menționează că pentru, perioada verificată X, a înregistrat un volum total de cheltuieli cu salariile, contribuții, servicii terți, și altele, în sumă de S lei, iar în calculele

efectuate pentru stabilirea venitului impozabil s-au cuprins cheltuieli în sumă de S lei, rezultând o diferență cuprinsă în plus de inspecția fiscală în sumă de S lei.

Cu privire la calculele efectuate pentru stabilirea venitului impozabil, petenta precizează că organele de inspecție fiscală au consemnat un volum de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de S lei, fără să indice în ce constau acestea.

Totodată, pentru înțelegerea corectă a situației de fapt, contestatara precizează că a achiziționat servicii (Orange, Romtelecom, poștale, etc.), în valoare totală de S lei (fără taxa pe valoarea adăugată), iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii necuprinse în cheltuieli este de $S,16 \times 19\% = S$ lei.

Pentru aplicarea tratamentului de cheltuieli nedeductibile fiscal asupra taxei pe valoarea adăugată deductibilă de S lei, de către organele de inspecție fiscală, petenta consideră că nu există nici un temei legal.

În concluzie, în baza motivelor prezentate, contestatara, precizează că baza de impozitare pentru contribuțiile privind asigurările sociale de sănătate se reduce de la S lei la S lei, cu obligația pentru aceste contribuții de S lei, iar baza de impozitare pentru stabilirea impozitului pe venit se reduce de la S lei la S lei cu un impozit datorat de S lei.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani, - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, au efectuat pentru perioada 01.01.2010 – 30.06.2010, inspecția fiscală la X având ca obiectiv impozitul pe venit și contribuția de asigurări de sănătate, inspecție finalizată prin Raportul de inspecție fiscală nr. IV/... din 23.04.2015, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr. IV/..., prin care s-a stabilit suplimentar în sarcina doamnei X administrator al X, județul Botoșani, diferențe de obligații fiscale în sumă totală de S lei reprezentând:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Organele de inspecție fiscală precizează că, pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2010 – 30.06.2010, în baza documentelor

puse la dispoziție de către reprezentantul persoanei fizice autorizate, au stabilit o diferență de venit net, în sumă de S lei, astfel:

<i>INDICATORI</i>	<i>DECLARAT</i>	<i>CONSTATAT</i>	<i>DIFERENTE</i>
<i>VENIT BRUT, din care</i>	<i>0</i>		
<i>Stoc la sf.activitatii, PFA</i>	<i>0</i>		
<i>Cheltuieli cu marfa;</i>	<i>0</i>		
<i>Cheltuieli, altele;</i>	<i>0</i>		
<i>Cheltuieli, nedeductibile;</i>	<i>0</i>		
<i>TOTAL CHELTUIELI DEDUCTIBILE</i>	<i>0</i>		
<i>VENIT NET</i>	<i>0</i>		

Diferența de venit net stabilită în plus de organele de inspecție fiscală se datorează faptului că, X nu a declarat veniturile realizate în perioada ianuarie-iunie 2010, aferente stocului de marfă în sumă de S lei (S lei/stoc nevalorificat – S lei/TVA) și cheltuielilor nedeductibile în sumă de S lei, reprezentând contravaloarea obligației de plată a TVA, achitată conform chitanței nr...., chitanță anexată în copie la dosarul contestației.

Pentru diferența de venit net în sumă de S lei, stabilită suplimentar, s-a calculat un impozit pe venit în sumă de **S lei**.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.IV/..., se precizează că Declarația specială 200 nu a fost depusă de contribuabil, la unitatea fiscală teritorială nici până în momentul inspecției fiscale.

Pentru neplata la termen a impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.05.2011 – 25.02.2015, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și pentru perioada 01.07.2013 – 25.02.2015, penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

Totodată, având în vedere veniturile nete realizate de X, în anul fiscal 2010, organele de inspecție fiscală, au calculat contribuția de asigurări sociale de sănătate, aferentă acestora, în sumă de **S lei** (S lei/VN x 5,5%).

Pentru neplata la termen a contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar în sumă de **S lei**, organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.05.2011 – 25.02.2015, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și pentru perioada 01.07.2013 – 25.02.2015, penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

Invocând art. 48 alin. (1) și alin.(2), lit.c) și art. 137, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.119, art.120, art.120¹, art.121 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta datorează bugetului de stat obligații fiscale suplimentare în sumă totală de de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

din care **X administrator al X, județul Botoșani** contestă impozitul pe venit în sumă de S lei și accesoriiile aferente, respectiv majorări/dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de S lei, precum și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de S lei și accesoriiile aferente, respectiv majorări/dobânzi în sumă de S lei și penalități de întârziere în sumă de 281 lei.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile doamnei X administrator al X județul Botoșani, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

X a fost autorizată pentru desfășurarea activității de “*Comerț cu amănuntul în magazine specializate al produselor alimentare*”, cod de clasificare CAEN 5227, număr de ordine în Registrul comerțului ... și cod unic de înregistrare fiscală RO, atribuit în 20.03.2007.

Persoana fizică autorizată **X, și-a** desfășurat activitatea în baza Certificatului de înregistrare fiscală seria A, nr....., emis de Agenția Națională de Administrare Fiscală la data de 20.03.2007, până în data de 20.05.2010, când activitatea a fost radiată prin Rezoluția nr....., fără a depune D/070, declarația de mențiuni în termenul prevăzut de lege, aceasta fiind depusă la unitatea fiscală sub nr..... abia în data de 10.10.2012.

Obligațiile fiscale supuse verificării :

Impozit pe venit pentru perioada : 01.01.2010 – 30.06.2010;

Contribuția de asigurări sociale de sănătate : 01.01.2010 – 30.06.2010.

1. Cauza supusă soluționării este dacă X administrator al X județul Botoșani datorează impozitul pe venit în sumă de S lei și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de S lei aferente diferenței de venit net în

sumă de S lei, în condițiile în care, pe de o parte, organele de inspecție fiscală au constatat că, PFA X nu a declarat veniturile realizate în perioada ianuarie-iunie 2010 aferente stocului de marfă în sumă de S lei (S lei/stoc nevalorificat – S lei/TVA) și a considerat suma de S lei, reprezentând contravaloarea obligației de plată a TVA, achitată conform chitanței nr....., cheltuială deductibilă, iar pe de altă parte, contestatoarea nu dovedește cu documente o altă situație decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală.

În fapt organele de inspecție fiscală precizează că, pentru perioada supusă inspecției fiscale, respectiv 01.01.2010 – 30.06.2010, în baza documentelor puse la dispoziție de către reprezentantul persoanei fizice autorizate, au stabilit o diferență de venit net, în sumă de 22.420 lei, astfel:

INDICATORI	DECLARAT	CONSTATAT	DIFERENTE
VENIT BRUT, din care	0		
Stoc la sf.activitatii, PFA	0		
Cheltuieli cu marfa;	0		
Cheltuieli, altele;	0		
Cheltuieli, nedeductibile;	0		
TOTAL CHELTUIELI DEDUCTIBILE	0		
VENIT NET	0		

Diferența de venit net stabilită în plus de organele de inspecție fiscală se datorează faptului că, X nu a declarat veniturile realizate în perioada ianuarie-iunie 2010, aferente stocului de marfă în sumă de S lei (S lei/stoc nevalorificat – S lei/TVA) și cheltuielilor nedeductibile în sumă de S lei, reprezentând contravaloarea obligației de plată a TVA, achitată conform chitanțe..., chitanță anexată în copie la dosarul contestației.

Pentru diferența de venit net în sumă de S lei, stabilită suplimentar, s-a calculat un impozit pe venit în sumă de **S lei** și o contribuție de asigurări sociale de sănătate, în sumă de **S lei** (S lei/VN x 5,5%)..

Prin Raportul de inspecție fiscală nr.IV/..., se precizează că Declarația specială 200 nu a fost depusă de contribuabil, la unitatea fiscală teritorială nici până în momentul inspecției fiscale.

Petenta precizează că diferențele de obligații fiscale au fost stabilite fără constatarea prealabilă a stării de fapt fiscale reală, ori cu interpretarea

nelegală a unor înregistrări din evidența contabilă, motiv pentru care le contestă în totalitate.

Doamna **X, administrator al X, județul Botoșani**, susține, că potrivit Raportului de inspecție fiscală nr.IV/ ..., organele de inspecție fiscală au confirmat înregistrarea pentru perioada supusă verificării a unui volum de venituri în sumă de S lei, provenite din vânzările efective de mărfuri în valoare de S lei și din stocurile rămase la încetarea activității în valoare de S lei.

Totodată, mai susține că pentru perioada supusă inspecției fiscale PFA X a înregistrat un volum de aprovizionări cu mărfuri, la prețul furnizorului de S lei, care împreună cu stocul existent la începutul perioadei de S lei totalizează un volum al costurilor cu mărfurile de S lei.

Contestatară, precizează că inspecția fiscală, în situațiile întocmite, a luat în considerare un volum al cheltuielilor cu mărfurile în sumă de S lei, cât corespunde încasărilor efective din vânzarea mărfurilor nu și cele aferente stocului de S lei rămas la finele perioadei și tratat fiscal ca venituri.

Mai precizează, că diferența de cheltuieli necuprinse în calculele privind impozitul pe venitul impozabil este de S lei.

De asemenea, **X, administrator al X județul Botoșani**, menționează că pentru, perioada verificată X, a înregistrat un volum total de cheltuieli cu salariile, contribuții, servicii terți, și altele, în sumă de S lei, iar în calculele efectuate pentru stabilirea venitului impozabil s-au cuprins cheltuieli în sumă de S lei, rezultând o diferență cuprinsă în plus de inspecția fiscală în sumă de S lei.

Cu privire la calculele efectuate pentru stabilirea venitului impozabil, petenta precizează că organele de inspecție fiscală au consemnat un volum de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de S lei, fără să indice în ce constau acestea.

Totodată, pentru înțelegerea corectă a situației de fapt, contestatară precizează că a achiziționat servicii (Orange, Romtelecom, poștale, etc.), în valoare totală de S lei (fără taxa pe valoarea adăugată), iar taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor servicii necuprinse în cheltuieli este de $S \times 19\% = S$ lei.

Pentru aplicarea tratamentului de cheltuieli nedeductibile fiscal asupra taxei pe valoarea adăugată deductibilă de S lei, de către organele de inspecție fiscală, petenta consideră că nu există nici un temei legal.

În drept, potrivit prevederilor art.48 alin.(1) și alin.(2) lit. c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri,

deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității, cu excepția reorganizărilor, când se păstrează destinația bunurilor;”

Totodată sunt aplicabile prevederile pct. 36 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 prevederile, date în aplicarea art. 48, care prevede:

”[...]

În cazul încetării definitive a activității, sumele obținute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar și altele asemenea, precum și stocurile de materii prime, materiale, produse finite și mărfuri rămase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

[...]”

Din prevederile legale de mai sus rezultă că venitul brut cuprinde câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității, cu excepția reorganizărilor, când se păstrează destinația bunurilor.

Totodată prevederile legale stipulează că în cazul încetării definitive a activității, sumele obținute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar și altele asemenea, precum și stocurile de materii prime, materiale, produse finite și mărfuri rămase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

Se rețin de asemenea, prevederile Ordinului ministrului finanțelor publice nr. ... pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care la Capitolul II, lit. G, pct. 48 și 51 precizează:

48. Venitul brut cuprinde:

[...]

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității;

[....]

Se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării veniturilor și care sunt plătite în cursul unui an fiscal.”

51. Orice sumă plătită, respectiv încasată, în numerar sau prin bancă se va înregistra în mod obligatoriu, cronologic, în Registrul-jurnal de încasări și plăți (cod 14-1-1/b).”

Referitor la contribuția de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 257 alin.(1), (2) lit. b), alin.(5) lit. b) și alin.(7) din Legea nr. 95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„ Art. 257

(1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 213 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%, care se aplică asupra: [...]

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția, aceasta nu poate fi mai mică decât cea calculată la un salariu de bază minim brut pe țară, lunar; [...]

(5) Contribuțiile prevăzute la alin. (2) și (4) se plătesc după cum urmează: [...]

b) trimestrial, pentru cele prevăzute la alin. (2) lit. b) și la alin. (4);

(7) Obligația virării contribuției de asigurări sociale de sănătate revine persoanei juridice sau fizice care plătește asiguraților veniturile prevăzute la alin. (2) lit. a), d) și e), respectiv asiguraților pentru veniturile prevăzute la alin. (2) lit. b), c) și f).

De asemenea, potrivit art. V din Ordonanța de Urgență a Guvernului. nr. 125/2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. V. – (1) Începând cu dată de 1 iulie 2012, competența de administrare a contribuțiilor sociale obligatorii datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal revine Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

2) Competența de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la alin. (1) pentru veniturile aferente perioadelor fiscale anterioare datei de 1 ianuarie 2012, precum și perioadei 1 ianuarie-30 iunie 2012 cu titlu de contribuții sociale aferente anului 2012 și, totodată, pentru soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade.

(3) Prin excepție de la prevederile alin. (2), în cazul efectuării inspecției fiscale pentru perioade anterioare datei de 1 ianuarie 2012, stabilirea contribuțiilor sociale, precum și soluționarea contestațiilor împotriva actelor administrative prin care s-a făcut stabilirea revin organelor fiscale prevăzute la alin. (1).

(4) Începând cu dată de 1 iulie 2012, casele de asigurări sociale predau organelor fiscale din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, în vederea colectării, creanțele reprezentând contribuțiile sociale datorate de persoanele fizice prevăzute la cap. II și III din titlul IX² al Codului fiscal, stabilite și neachitate până la dată de 30 iunie 2012.”

Din dispozițiile legale anterior citate rezultă că organele fiscale au competență de administrare a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice ce au calitatea de asigurați obligatorii în sistemele publice de asigurări sociale și asigurări sociale de sănătate doar pentru veniturile realizate de aceste persoane începând cu dată de 1 iulie 2012. Pentru veniturile realizate până în dată de 30 iunie 2012 competența de administrare revine caselor de asigurări sociale, potrivit legislației specifice aplicabile fiecărei perioade, cu excepția colectării creanțelor reprezentând contribuții sociale stabilite și neachitate de persoanele fizice până la dată de 30 iunie 2012 și a efectuării inspecțiilor fiscale și soluționării contestațiilor împotriva actelor emise în urma acestor inspecții, unde competență revine tot organelor fiscale.

În prezenta cauză, organele de inspecție fiscală au stabilit că **X administrator al X, județul Botoșani** nu a declarat veniturile realizate în perioada ianuarie-iunie 2010 aferente stocului de marfă în sumă de S lei (S lei/stoc nevalorificat – S lei/TVA) și a considerat suma de S lei, reprezentând contravaloarea obligației de plată a TVA, achitată conform chitanței nr..... cheltuială deductibilă.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia inspecția fiscală, a luat în considerare un volum al cheltuielilor cu mărfurile în sumă de S lei, cât corespunde încasărilor efective din vânzarea mărfurilor nu și cele aferente stocului de S lei rămas la finele perioadei și tratat fiscal ca venituri, se reține că organele de inspecție fiscală precizează în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației că „[...]contribuabilul nu a depus **Declarația 200, privind veniturile realizate, în anul fiscal 2010.**” și că la stabilirea venitului net s-au aplicat prevederile pct. 52 din Ordinului ministrului finanțelor publice nr. ... pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„52. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor

nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.”

De asemenea, potrivit pct. 48 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1040 din 8 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „[...] *Se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării veniturilor și care sunt plătite în cursul unui an fiscal.*”

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația doamnei **X, administrator al X, județul Botoșani**, potrivit căreia, în perioada verificată X, a înregistrat un volum total de cheltuieli cu salariile, contribuții, servicii terți, și altele, în sumă de S lei, iar în calculele efectuate pentru stabilirea venitului impozabil s-au cuprins cheltuieli în sumă de S lei, rezultând o diferență cuprinsă în plus de inspecția fiscală în sumă de S lei, **deoarece pe de o parte, organele de inspecție fiscală precizează în Referatul cu propuneri de soluționare a contestației că cheltuielile stabilite sunt cele efectuate în această perioadă, în conformitate cu documentele justificative care au fost confruntate cu Registrul –Jurnal de încasări și plăți, iar pe de altă parte contestatară nu a prezentat documente, calcule, situații, din care să rezulte o altă situație de fapt și de drept decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.**

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației nici afirmația contestatarii potrivit căreia organele de inspecție fiscală au consemnat un volum de cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de S lei, fără să indice în ce constau acestea, deoarece în Raportul de inspecție fiscală nr.IV/, la pag. 6/9, organele de inspecție fiscală precizează că suma de S lei reprezintă contravaloarea obligației de plată a TVA achitată conform chitanței nr., anexată în copie la dosarul cauzei.

Totodată, potrivit *Capitolului IV: Registrele și formularele financiar-contabile, comune pe economie, utilizate de contribuabili în conducerea evidenței contabile în partidă simplă, litera B. Modelele și normele de întocmire și utilizare a formularelor financiar-contabile, (1)REGISTRUL-JURNAL DE ÎNCASĂRI ȘI PLĂȚI (cod 14-1-1/b)* din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. ... pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal „[...] Contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.”

Astfel, la art.64 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

“Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”

Iar în conformitate cu prevederile art.65 din același act normativ:

“(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Având în vedere faptul că societatea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedură administrativă, constatarea care se impune este aceea că sarcina probei revine acesteia nu ca un drept, ci ca un imperativ al interesului personal al acesteia.

În ceea ce privește RAPORTUL DE EXPERTIZĂ FINANCIAR FISCALĂ JUDICIARĂ din 10.03.2016 întocmit de expert contabil și consultant fiscal Nanea Mariana, numită expert judiciar prin Ordonanța nr. 470/P/2015 din data de 07.12.2015 a Inspectoratului de Poliție Județean Botoșani, Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, organele de inspecție fiscală precizează în *Punct de vedere cu privire la Raportul de experiză financiar fiscală judiciară* transmis Inspectoratului de Poliție Județean Botoșani, Serviciul de Investigare a Criminalității Economice, cu adresa nr. BTG_AIF/IV ..., că își mențin constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.IV/ ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr. IV/...

De asemenea, urmare adresei nr. ISR_DGR ... prin care organul de soluționare solicită exprimarea unui punct de vedere în legătură cu motivațiile procurorului exprimate în Ordonanța de clasare din data de 21.07.2016, dată în Dosar nr. 470/P/2015 de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani, organele de inspecție fiscală precizează în Punctul de vedere din data de 10.02.2017: „[...]În ceea ce privește soluția procurorului din Ordonanta nr.470/P/2015, emisa de Parchetul de pe lângă Tribunalul Botoșani privind pe [...] PFA”X” CUI- -RO/..., CNP-...[.....] inspecția fiscală consideră că pe latura penala nu se impune promovarea unei plângeri împotriva acesteia .

Precizăm și susținem prin toate documentele întocmite de inspecția fiscală și înaintate dv., faptul că, din punct de vedere fiscal, inspecția fiscală consideră nefondate contestațiile depuse de X”, CUI/RO/... CNP-... [.....] cu domiciliul fiscal în ...județul Botoșani, acestea datorând bugetului de stat sumele stabilite prin [...] Decizia de impunere nr.IV/..., Decizia de impunere nr.IV/..., redate detaliat în Raportul de inspectie fiscala nr.IV/6...[...].”

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei precum și prevederile legale în vigoare în

perioada verificată, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozitul pe venit în sumă de S lei și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de S lei aferente diferenței de venit net în sumă de S lei, în condițiile în care, X nu a declarat veniturile realizate în perioada ianuarie-iunie 2010 aferente stocului de marfă în sumă de S lei (S lei/stoc nevalorificat – S lei/TVA) și a considerat suma de S lei, reprezentând contravaloarea obligației de plată a TVA, achitată conform chitanței nr.... cheltuială deductibilă, **contestația urmând a se respinge ca neîntemeiată, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de S lei**, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) 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, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [...].”

2. În ceea ce privește suma de S lei, reprezentând:

- **S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit**
- **S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;**
- **S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuția de asigurări sociale de sănătate;**
- **S lei – penalități de întârziere aferente contribuția de asigurări sociale de sănătate;**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații este investită să se pronunțe dacă accesoriile sunt datorate în cuantumul stabilit în condițiile în care accesoriile urmează soarta obligațiilor principale.

În fapt, pentru diferența de impozit pe venit în sumă de S lei s-au calculat pentru perioada 25.05.2011 – 25.02.2015, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de S lei și pentru perioada 01.07.2013 – 25.02.2015, penalități de întârziere în sumă de S lei.

Pentru diferența de contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei organele de inspecție fiscală au calculat pentru perioada 25.05.2011 – 25.02.2015, dobânzi/majorări de întârziere în sumă de **S lei** și pentru perioada 01.07.2013 – 25.02.2015, penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

Pentru impozitul pe venit în sumă de S lei și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate în suma de S lei, s-a respins ca neîntemeiată contestația.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd că:

„ART.119- (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

„ART.120-(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv..”

„Art. 120¹-(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.”

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează dobânzi/majorări de întârziere pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv și respectiv, penalități de întârziere.

Întrucât, prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul, cota aplicată și perioada pentru care au fost calculate accesoriile, în baza principiului de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul, organul de soluționare a contestației va proceda **la respingerea contestației ca neîntemeiată pentru accesoriile în sumă de S lei**, reprezentând:

- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit
- S lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei – penalități de întârziere aferente contribuția de asigurări sociale de sănătate;

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 273 și art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de X, administrator al X, județul Botoșani împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual nr. IV/..., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.IV/ ... dinde către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S lei - penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate

Art.2 Serviciul Soluționare Contestații 2 va comunica prezenta decizie contestatoarei și Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Activitatea de Inspecție Fiscală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art.273 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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