



DECIZIA NR. 3735/31.08.2016

privind soluționarea contestației formulate de

domnul X județul Vaslui,

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

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub
nr.ISR_REG/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală Persoane Fizice din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG/....., cu privire la contestația formulată de **domnul X** cu domiciliul în, județul Vaslui, cod numeric personal, în calitate de reprezentant legal al **ÎNTRERINDERII INDIVIDUALE X**.

Contestația, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.AFJ....., a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr..... privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră, emise în baza Raportului de inspekție fiscală nr..... și are ca obiect suma totală de **S lei**, reprezentând:

- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2010 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2011 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2012 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2013 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2014 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei.

Având în vedere prevederile art.352 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră "(1) *Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare*" și "(2) *Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi*",

contestația este soluționată în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

Contestația este semnată de către contestator, în persoana **domnului X**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal a fost primit sub semnătură în data de **10.11.2015**, așa cum rezultă din adresa nr....., iar contestația a fost depusă în data de **10.12.2015**, la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui unde a fost înregistrată sub nr.AFJ/.....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. Domnul X județul Vaslui, contestă Decizia de impunere nr..... 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, emisă de organele de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., prin care a fost obligat la plata sumei totale de **S lei**, sumă ce reprezintă impozit pe venit în valoare de S lei, accesorii aferente impozitului pe venit în valoare de S lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate suplimentară în valoare de S lei și accesorii aferente contribuției în valoare de S lei deoarece în mod greșit s-a stabilit că desfășoară activitate independent în mod individual. Petentul consideră că desfășoară activitate ca Întreprindere Individuală având angajați. Calculele efectuate de organele de inspecție fiscală se puteau face pentru persoanele care desfășurau activități independente în mod individual, nu pentru Întreprinderi Individuale care au altă reglementare legală.

Potentul solicită admiterea contestației și anularea deciziei de impunere contestate și a raportului de inspecție fiscală ca nelegale și neîntemeiate concomitent cu anularea sumelor.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui - Inspecție Fiscală Persoane Fizice au efectuat la **ÎNTRERINDERA INDIVIDUALĂ X județul Vaslui** o inspecție fiscală pentru perioada 2010 – 2014, pentru impozitul pe venit și contribuția de asigurări sociale de sănătate, în urma căreia au încheiat Raportul de inspecție fiscală nr....., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..... privind impozitul pe venit stabilit 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, prin care s-a stabilit suplimentar, în sarcina **domnului X județul Vaslui**, următoarele sume:

- impozit pe venit suplimentar în sumă de **S lei** pentru care au fost calculate accesorii în sumă de **S lei**;

- contribuția de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de **S lei** și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de **S lei**.

În timpul inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- obiectul de activitate principal este "Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare preponderentă de produse alimentare, băuturi și tutun" și cel secundar "Comerț cu amănuntul al fructelor și legumelor proaspete, în magazine specializate";

- adaosul comercial practicat este de peste 25 %;

- nu sunt emise bonuri fiscale pentru toate bunurile livrate către toți clienții;

- spațiul comercial în care se desfășoară activitatea este proprietate personală a petentei;

- există diferențe între stocul scriptic și faptic, astfel:

- Stoc scriptic la data de 15.10.2015 = 25.579,35 lei;

- Stoc faptic la data de 15.10.2015 = 9.008,38 lei;

- Diferență stoc (la sediu) = 6.570,97 lei;

- Stoc scriptic la data de 15.10.2015 = 18.713,40 lei;

- Stoc faptic la data de 15.10.2015 = 3.217,10 lei;

- Diferență stoc (la punctul de lucru) = 15.496,30 lei.

- neînregistrarea și nedeclararea tuturor veniturilor aferente activității desfășurate;

- veniturile nete declarate foarte mici și pierderi fiscale, respectiv în anii 2010 = 3.382 lei; 2011 = 810 lei; 2012 = -11.255 lei; 2013 = 1.774 lei; 2014 = - 5.245 lei;

- nu există alte investiții și nu sunt înregistrate plăți cu dobânzi sau rate;

- nu sunt întocmite liste de inventar anuale, astfel că stocurile scriptice din balanța de verificare nu sunt susținute/argumentate cu inventarul faptic (liste de inventar cu denumirea produselor cantitativ-valoric);

- petentul de peste 16 ani desfășoară această activitate în aceeași locație, vad comercial bun, clientelă constantă;

- funcționează în fiecare zi din săptămână, a avut constant trei - patru angajați, din care în mod constant doi la sediu și unul la punctul de lucru.

În urma a celor constatate, organele de inspecție fiscală au identificat elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, având în vedere toate aspectele, a considerat oportună estimarea bazei de impunere la nivelul normei de venit, pe fiecare punct de lucru, pentru activitatea

desfășurată de petent. Estimarea bazei de impunere la un nivel similar, apropiat cu cel al normei de venit este reală deoarece se aplică pentru contribuabili cu activități similare cu cele desfășurate de petent.

Având în vedere cele precizate anterior, s-a procedat la estimarea bazei de impunere la un nivel similar, apropiat cu cel al normei de venit, prin aplicarea **art.67 alin.(2) lit.b)** din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 65.2 din Normele metodologice date în aplicarea Codului de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare și art.1-art.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Urmare a aplicării prevederilor legale, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 2010-2014, au stabilit suplimentar un venit net anual în sumă de **84.420 lei**, astfel:

- AN 2010 – S lei;
- AN 2011 – S lei;
- AN 2012 – S lei;
- AN 2013 – S lei;
- AN 2014 – S lei.

Potentul, pentru perioada 2010-2014, prin declarațiile cod 200 înregistrate la organul fiscal, a declarat următoarele:

- AN 2010 – venit net în sumă de S lei;
- AN 2011 – venit net în sumă de S lei;
- AN 2012 – pierdere în sumă de S lei;
- AN 2013 – venit net în sumă de S lei;
- AN 2014 – pierdere în sumă de S lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 2010-2014, au stabilit suplimentar un venit net anual în sumă de **S lei** ca diferență între venitul net anual impozabil la control și venitul net anual impozabil declarat de petent pentru care au calculat un impozit pe venit în sumă totală de **S lei**, astfel:

- AN 2010 – S lei $((S \text{ lei} - 3.382 \text{ lei}) \times 16\%)$;
- AN 2011 – S lei $((S \text{ lei} - 810 \text{ lei}) \times 16\%)$;
- AN 2012 – S lei $(S \text{ lei} \times 16\%)$;
- AN 2013 – S lei $((S \text{ lei} - 1.774 \text{ lei}) \times 16\%)$;
- AN 2014 – S lei $(S \text{ lei} \times 16\%)$.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de **S lei** au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, în baza prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 19.10.2015 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2010;

- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 18.09.2012 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2011;

- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 23.10.2013 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2012;

- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 17.06.2014 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2013;

- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 15.09.2015 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2014.

Deoarece pentru perioada verificată 2010 – 2014, s-au constatat diferențe aferente venitului net declarat, organele de inspecție fiscală pentru aceste sume au stabilit obligația suplimentară de plată în sumă totală de **S lei** reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate, în baza prevederilor art.296, art.296²¹, art.296²² alin.(2), art.296²⁵ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- pentru anul 2010 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2011 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2012 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2013 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2014 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă

de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, este investită să se pronunțe dacă domnul X județul Vaslui, reprezentant legal al ÎNTRERINDERII INDIVIDUALE X datorează impozit pe venit în sumă S lei, accesorii aferente în sumă de S lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei și accesoriile aferente în sumă de S lei, stabilite suplimentar de către organele de inspecție fiscală, ca urmare a recalculării venitului net realizat pentru perioada 2010 – 2014 de către ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X județul Vaslui, prin Decizia de impunere nr..... 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.

În fapt, ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X județul Vaslui are ca obiect principal de activitate autorizată „Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare preponderentă de produse alimentare, băuturi și tutun”, cod CAEN 4711 și secundar „Comerț cu amănuntul al fructelor și legumelor proaspete, în magazine specializate”, cod CAEN 4721, iar inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea perioadei 2010 - 2014 privind impozitul pe venit și contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr....., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr..... 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, urmare a inspecției fiscale efectuate la **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X județul Vaslui**, organele de inspecție fiscală au constatat, în urma analizei documentelor justificative privind veniturile realizate și declarate au constatat următoarele:

- adaosul comercial practicat este de peste 25 %;
- nu sunt emise bonuri fiscale pentru toate bunurile livrate către toți clienții;
- spațiul comercial în care se desfășoară activitatea este proprietate personală a petentei;
- există diferențe între stocul scriptic și faptic, astfel:

- Stoc scriptic la data de 15.10.2015 = S lei;
- Stoc factic la data de 15.10.2015 = S lei;
- Diferență stoc (la sediu) = S lei;
- Stoc scriptic la data de 15.10.2015 = S lei;
- Stoc factic la data de 15.10.2015 = S lei;
- Diferență stoc (la punctul de lucru) = S lei.

- nu au fost înregistrate și declarate toate veniturile aferente activității desfășurate;

- veniturile nete declarate au fost foarte mici și în anii 2012 și 2014 a înregistrat pierdere fiscală (an 2010 = S lei; an 2011 = S lei; an 2012 = (-) S lei; an 2013 = S lei; an 2014 = (-) S lei);

- nu au fost efectuate investiții și nu au fost înregistrate plăți cu dobânzi sau rate;

- nu au fost întocmite liste de inventar anuale, astfel că stocurile scriptice din balanța de verificare nu sunt susținute/argumentate cu inventarul factic (liste de inventar cu denumirea produselor cantitativ-valoric);

- petentul de peste 16 ani desfășoară această activitate în aceeași locație, vad comercial bun, clientela constantă;

- funcționează în fiecare zi din săptămână, a avut constant trei - patru angajați, din care în mod constant doi la sediu și unul la punctul de lucru.

În urma a celor constatate, organele de inspecție fiscală au identificat elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, având în vedere toate aspectele, a considerat oportună estimarea bazei de impunere la nivelul normei de venit, pe fiecare punct de lucru, pentru activitatea desfășurată de petent. Estimarea bazei de impunere la un nivel similar, apropiat cu cel al normei de venit este reală deoarece se aplică pentru contribuabili cu activități similare cu cele desfășurate de petent.

Având în vedere cele precizate anterior, s-a procedat la estimarea bazei de impunere la un nivel similar, apropiat cu cel al normei de venit, prin aplicarea **art.67 alin.(2) lit.b)** din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 65.2 din Normele metodologice date în aplicarea Codului de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare și art.1-art.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Urmare a aplicării prevederilor legale, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 2010-2014, au stabilit suplimentar un venit net anual în sumă de **S lei**, astfel:

- AN 2010 – S lei;
- AN 2011 – S lei;
- AN 2012 – S lei;
- AN 2013 – S lei;

- AN 2014 – S lei.

Petentul, pentru perioada 2010-2014, prin declarațiile cod 200 înregistrate la organul fiscal, a declarat următoarele:

- AN 2010 – venit net în sumă de S lei;
- AN 2011 – venit net în sumă de S lei;
- AN 2012 – pierdere în sumă de S lei;
- AN 2013 – venit net în sumă de S lei;
- AN 2014 – pierdere în sumă de S lei.

Astfel, organele de inspecție fiscală, pentru perioada 2010-2014, au stabilit suplimentar un venit net anual în sumă de **S lei** ca diferență între venitul net anual impozabil la control și venitul net anual impozabil declarat de petent pentru care au calculat un impozit pe venit în sumă totală de **S lei**, astfel:

- AN 2010 – S lei $((S \text{ lei} - S \text{ lei}) \times 16\%)$;
- AN 2011 – S lei $((16.000 \text{ lei} - S \text{ lei}) \times 16\%)$;
- AN 2012 – 3.200 lei $(20.000 \text{ lei} \times 16\%)$;
- AN 2013 – S lei $((20.000 \text{ lei} - S \text{ lei}) \times 16\%)$;
- AN 2014 – S lei $(S \text{ lei} \times 16\%)$.

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de **S lei** au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, în baza prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 19.10.2015 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2010;
- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 18.09.2012 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de 2.430 lei aferent anului 2011;
- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 23.10.2013 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de 3.200 lei aferent anului 2012;
- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 17.06.2014 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2013;
- dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**, pentru perioada 15.09.2015 – 30.10.2015, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei aferent anului 2014.

Deoarece pentru perioada verificată 2010 – 2014, s-au constatat diferențe aferente veniturii net declarate, organele de inspecție fiscală pentru aceste sume au stabilit obligația suplimentară de plată în sumă totală de **S lei** reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate, în baza prevederilor

art.296, art.296²¹, art.296²² alin.(2), art.296²⁵ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- pentru anul 2010 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2011 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2012 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2013 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**;

- pentru anul 2014 s-au constatat diferențe la venitul net în sumă de **S lei** pentru care s-a stabilit contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**. Pentru această obligație stabilită suplimentar au fost calculate dobânzi de întârziere în sumă de **S lei** și penalități de întârziere în sumă de **S lei**.

Din totalul sumei de **S lei** reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar, petentul contestă doar suma **S lei**.

Potentul nu este de acord cu măsura organelor de inspecție fiscală deoarece în mod greșit aceștia au stabilit că desfășoară activitate independent în mod individual. Potentul consideră că desfășoară activitate ca Întreprindere Individuală având angajați. Calculele efectuate de organele de inspecție fiscală se puteau face pentru persoanele care desfășurau activități independente în mod individual, nu pentru Întreprinderi Individuale care au altă reglementare legală.

În drept,

Referitor la stabilirea prin estimare a bazei de impunere sunt aplicabile prevederile **art.67 alin.(2) lit.b)** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.”

Pct. 65.2 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Referitor la stabilirea prin estimare a bazei de impunere, la **art.1** din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, se precizează:

(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.

(5) Prin contribuabil, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii (...).”

Referitor la forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile, **art.64** din același act normativ, prevede următoarele:

„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.

Art.65 alin.(1) din același act normativ stipulează că:

„Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Sunt aplicabile prevederile **art.46 și art.49 alin.(1)-(3)** din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

- art.46

„Definirea veniturilor din activități independente

(1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.”

- art.49

„Stabilirea venitului net anual pe baza normelor de venit

(1) În cazul contribuabililor care realizează venituri comerciale definite la art. 46 alin. (2), venitul net anual se determină pe baza normelor de venit de la locul desfășurării activității.

(2) Ministerul Finanțelor Publice elaborează nomenclatorul activităților pentru care venitul net se poate determina pe baza normelor anuale de venit, care se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice, în conformitate cu activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr. 656/1997, cu modificările ulterioare. Direcțiile generale regionale ale finanțelor publice au următoarele obligații:

a) stabilirea nivelului normelor de venit;

b) publicarea acestora, anual, în cursul trimestrului IV al anului anterior celui în care urmează a se aplica.

(2¹) Norma de venit pentru fiecare activitate independentă desfășurată de contribuabil care generează venit comercial nu poate fi mai mică decât salariul de bază minim brut pe țară garantat în plată, în vigoare la momentul stabilirii acesteia, înmulțit cu 12. Prevederile prezentului alineat se aplică și în cazul în care activitatea se desfășoară în cadrul unei asocieri fără personalitate juridică, norma de venit fiind stabilită pentru fiecare membru asociat.

(3) La stabilirea normelor anuale de venit, plafonul de venit determinat prin înmulțirea cu 12 a salariului de bază minim brut pe țară garantat în plată reprezintă venitul net anual înainte de aplicarea criteriilor. Criteriile pentru

stabilirea normelor de venit de către direcțiile generale regionale ale finanțelor publice sunt cele prevăzute în normele metodologice.”

Pct.42 și pct.43 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

„42. În sensul art. 49 din Codul fiscal, pentru contribuabilii care realizează venituri comerciale și desfășoară activități cuprinse în nomenclatorul elaborat de Ministerul Finanțelor Publice, venitul net se determină pe bază de norme anuale de venit. Pentru determinarea venitului net anual se aplică criteriile specifice de corecție asupra normei de venit. La stabilirea normelor anuale de venit de către direcțiile generale ale finanțelor publice județene și a municipiului București vor fi consultate consiliile județene/Consiliul General al Municipiului București, după caz.

Prin ordin al ministrului finanțelor publice se vor stabili activitățile din Clasificarea activităților din economia națională - CAEN, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr. 656/1997, cu modificările ulterioare, care generează venituri comerciale în sensul art. 49 din Codul fiscal.

În situația în care un contribuabil desfășoară aceeași activitate în două sau mai multe locuri diferite pentru care venitul net se determină pe baza normelor anuale de venit, stabilirea venitului net anual se efectuează prin însumarea nivelului normelor de venit, corectate potrivit criteriilor specifice de la fiecare loc de desfășurare a activității.

În cazul în care un contribuabil desfășoară mai multe activități pentru care venitul net se determină pe baza normelor de venit, stabilirea venitului net anual se efectuează prin însumarea nivelului normelor de venit de la locul desfășurării fiecărei activități, corectate potrivit criteriilor specifice.

43. *La stabilirea coeficienților de corecție a normelor de venit se vor avea în vedere următoarele criterii:*

- vadul comercial și clientela;*
- vârsta contribuabililor;*
- timpul afectat desfășurării activității, cu excepția cazurilor prevăzute la pct. 44 și 45;*

- activitatea se desfășoară într-un spațiu proprietate a contribuabilului sau închiriat;*

- realizarea de lucrări, prestarea de servicii și obținerea de produse cu material propriu sau al clientului;*

- folosirea de mașini, dispozitive și scule, acționate manual sau de forță motrice;*

- caracterul sezonier al unor activități;*

- durata concediului legal de odihnă;*

- desfășurarea activității cu salariați;*

- contribuția fiecărui asociat în cazul activității desfășurate în cadrul unei asocieri;*

- alte criterii specifice.

Diminuarea normelor de venit ca urmare a îndeplinirii criteriului de vârstă a contribuabilului se operează începând cu anul următor celui în care acesta a împlinit numărul de ani care îi permite reducerea normei. Corectarea normelor de venit pentru contribuabilii care au și calitatea de salariat sau își pierd această calitate se face începând cu luna următoare încheierii/desfacerii contractului individual de muncă.”

Referitor la obiectul și funcțiile inspecției fiscale sunt aplicabile prevederile **art.94** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.

(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;

c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale.

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

a) examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului;

b) verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă a contribuabilului;

c) discutarea constatărilor și solicitarea de explicații scrise de la reprezentanții legali ai contribuabililor sau împuterniciții acestora, după caz;

d) solicitarea de informații de la terți;

e) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată;

f) verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile;

g) dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;

h) efectuarea de investigații fiscale potrivit alin. (2) lit. a);

i) aplicarea de sancțiuni potrivit prevederilor legale.”

Pct.91.1 – 91.5 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

„91.1. Solicitarea de explicații scrise se va face în timpul inspecției fiscale, ori de câte ori acestea sunt necesare pentru clarificarea și definitivarea constatărilor privind situația fiscală a contribuabilului.

91.2. În cazul în care persoana în cauză refuză să furnizeze explicațiile solicitate sau să răspundă la unele întrebări, organele de inspecție fiscală vor transmite întrebările printr-o adresă scrisă, stabilind un termen util de cel puțin 5 zile lucrătoare pentru formularea răspunsului. În cazul în care nu se primește răspunsul solicitat, se va consemna refuzul în raportul privind rezultatul inspecției fiscale sau în procesul-verbal.

91.3. În toate cazurile, explicațiile la întrebările puse de organele de inspecție fiscală se vor da în scris prin "nota explicativă".

91.4. Stabilirea bazei de impunere, precum și a diferențelor de impozite, taxe și contribuții, în activitatea de inspecție fiscală, se face pe baza evidențelor contabile, fiscale sau a oricăror alte evidențe relevante pentru impunere ori folosindu-se metode de estimare în conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedură fiscală.

91.5. Când organele de inspecție fiscală sunt îndreptățite potrivit legii să estimeze baza de impunere, se vor menționa în actul de inspecție motivele de fapt și temeiul legal care au determinat folosirea estimării, precum și criteriile de estimare.”

Referitor la baza de calcul a contribuției sociale de sănătate, **art.296²¹ alin.(1) lit.a), art.296²² alin.(2) și art.296²⁵** din același act normativ, prevăd:

- art.296²¹

„Contribuabili

(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:

a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale.”

- art.296²²

„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. 296²¹ 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.”

- art.296²⁵

„Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(1) Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, precum și a declarației de venit estimat prevăzute la art. 81 și a declarației privind venitul realizat prevăzute la art. 83, pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate.”

Referitor la calculul accesoriilor sunt aplicabile prevederile **art.119, art.120 și art.120¹** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

- 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 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

„(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.”

Din prevederile legale enunțate se reține că veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual, iar veniturile comerciale reprezintă veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor.

În urma inspecției fiscale efectuate, prin analiza documentelor justificative privind veniturile realizate și declarate, organele de inspecție fiscală au constatat, declararea eronată a veniturilor efectuate ceea ce a condus la recalcularea venitului impozabil și a contribuției de asigurări sociale de sănătate motiv pentru care au emis în sarcina **domnului X Vaslui**, Decizia de impunere nr..... 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, în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr....., prin care au stabilit suplimentar de plată impozit pe venit în sumă **S lei** și contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de **S lei**, din care petentul contestă suma de S lei.

Potentul, prin contestația formulată, nu contestă modul de stabilire a veniturilor care au avut drept consecință stabilirea suplimentară a impozitului

pe venit și a contribuției de asigurări sociale de sănătate, ci modul greșit în care organele de inspecție fiscală au stabilit că desfășoară activitate independent în mod individual. Petentul face o gravă confuzie cu privire la faptul că titularul Întreprinderii Individuale care are angajați nu desfășoară activitate independent în mod individual.

Astfel, **ÎNTRERINDEREA INDIVIDUALĂ X județul Vaslui** este autorizată să desfășoare activitate economică în baza **Ordonanței de Urgență a Guvernului nr.44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale**, iar activitatea economică desfășurată de aceasta este reglementată de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art.3 alin.(1), art.4 lit.b), art.5 și art.7 din actul normativ mai sus menționat, orice persoană fizică poate desfășura activități economice ca întreprinzător titular al unei întreprinderi individuale cu sediu profesional pe teritoriul României, activitate care trebuie să fie înregistrată și autorizată. Potrivit art.7, titularul întreprinderii individuale are obligația să solicite înregistrarea în registrul comerțului și autorizarea funcționării înainte de începerea activității economice.

În cazul nostru, forma de organizare este întreprinderea individuală, titularul acesteia fiind domnul X.

De asemenea, potrivit art.22 și art.23 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, întreprinderea individuală este lipsită de personalitate juridică, iar **întreprinzătorul în calitate de titular al acesteia, are calitatea de comerciant persoană fizică de la data înregistrării sale în registrul comerțului, adică, în cazul nostru din anul 2006 fiind autorizată sub nr.....**

De asemenea, domnul X, în calitate de titular al întreprinderii individuale are și calitatea de contribuabil conform prevederilor art.39 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, având obligația de a stabili și achita obligații fiscale reprezentând impozit pe venit și contribuție de asigurări sociale de sănătate. Venitul realizat de domnul X intră în sfera de cuprindere a impozitului pe venit reglementat de art.40 alin.(1) lit.a), art.41 alin.(1) lit.a) și art.46 alin.(1) și alin.(2) din același Cod fiscal având în vedere faptul că realizează venituri comerciale din fapte de comerț care sunt incluse în categoria veniturilor din activități independente.

Având în vedere cele prezentate mai sus, precum și faptul că din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și a motivațiilor contestatorului, nu rezultă o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală, se reține că acestea în mod legal, prin Decizia de impunere nr.....

privind impozitul pe venit stabilit 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, au stabilit suplimentar un venit net în sumă totală de S lei, pentru perioada 2010 – 2015 pentru care au calculat un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă de **S lei, urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată de domnul X, în calitate de reprezentant legal al ÎNTREPRINDERII INDIVIDUALE X județul Vaslui, pentru impozitul pe venit în sumă de S lei.**

Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate contestată parțial în sumă de **S lei** și stabilită de către organele de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere nr..... 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, având în vedere că în sarcina contestatorului a fost reținut întreg impozitul pe venit în sumă de S lei, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei.**

Referitor la accesoriile în sumă totală de **S lei**, din care accesoriile aferente impozitului pe venit în sumă **S lei** și accesoriile aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, precizăm că stabilirea acestora reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut debitul reprezentând impozit pe venit în sumă de S lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, aceasta datorează și accesoriile aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de S lei.**

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor art.210 și art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 **domnul X din Vaslui**, împotriva Deciziei de impunere nr..... privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... de Administrația

Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală de **S lei**, reprezentând:

- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2010 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2011 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2012 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2013 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- impozit pe venit suplimentar aferent anului 2014 în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei;
- contribuția de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de S lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de S lei.

Art. 2 Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatorului și Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecție Fiscală Persoane Fizice, spre a fi dusă la îndeplinire.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în conformitate cu prevederile art. 210 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Vaslui sau la Tribunalul Iași, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.