

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

DECIZIA nr. 561 din 2019
privind soluționarea contestației formulate de
.....
din com., județul ...

Cu adresa nr. ..., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr. ..., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice Prahova - Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulate de ... cu domiciliul în com. ..., județul ... împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... și Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ...018, emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Prahova. Deciziile de impunere a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

... are domiciliul în com. ...județul ..., CNP ...

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

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar..... lei;
- impozit pe venit stabilit suplimentar lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate lei;
- contribuție de asigurări sociale..... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul VIII "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de ... iar contestația a fost depusă în data de ... și înregistrată la A.J. F.P. ... sub nr.

Începând cu data de ... l.l. ... și-a încetat activitatea, fiind radiată de la Oficiul Registrului Comerțului.

I. l.l. sustine următoarele:

„ 1.Obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr.. din data de ... [...] Decizia de impunere nr. ..din data de .. [...] ambele comunicate în data de

Prin prezenta se contestă parțial obligațiile suplimentare stabilite prin deciziile de impunere prezentate mai sus, în suma totală .. lei și în mod corespunzător, obligațiile accesorii suplimentare care rezultă în urma recalculării acestora, ca urmare a diminuării obligației fiscale.

Taxa pe valoarea adăugată

[...] organele de inspecție fiscală au stabilit o bază de impozitare suplimentară de 318.311 lei pentru care s-a calculat TVA suplimentară de 28.648 lei. Aceasta sumă se compune din :

-22.310 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată de 19% ce provine din vânzarea stocului de marfa la încetarea activității;

-6.338 lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată deductibilă pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu întreținerea unui autoturism care nu face parte din patrimoniul firmei, cheltuieli cu combustibilul și un utilaj frigorific.

Prin prezenta se contestă suma totală de ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată, care se compune din :

... lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată colectată de 9% apreciată de organele de inspecție fiscală ce provine din vânzarea stocului de marfa la încetarea activității, un stoc de marfa în suma de ... lei, stoc de marfa care, în opinia acestora, există la încetarea activității. Din documentele încheiate de organele de inspecție fiscală nu se precizează cum a fost calculat stocul de marfa la încetarea activității. [...].

Nota* Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679*

- ... reprezinta taxa pe valoarea adaugata deductibila pentru care organele de inspectie fiscala nu au acordat de deducere pentru cheltueile cu intretinerea unui autoturism care nu face parte din patrimoniul firmei, cheltueile cu combustibilul si un utilaj frigorific. ... are incheiate doua contracte de comodat unul incheiat in data de 20.11.2014 privind autoutilitar N1 marca Iveco si altul incheiat in data de 15.09.2017 privind un autoturism marca Hunday. [...] In legatura cu utilajul frigorific pentru care nu s-a prezentat documentul justificativ, va anexam, in copie, conform cu originalul, factura nr. ... emisa de SC ...

Suma necontestata la taxa pe valoarea adaugata este ... lei.

Impozitul pe venitul din activitati independente

Anul 2013

Pentru anul 2013 s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma ... lei, suma calculata la stocul de marfa existent la sfarsitul anului 2013, in opinia organelor de inspectie fiscala, de ... lei dar cre in realitate acest stoc nu exista. In decizia de impunere si nici in raportul de inspectie fiscala nu se mentioneaza cum au stabilit acest de marfa pe care il contest impreuna cu impozitul pe venitul suplimentar in suma de ... lei.

Rezulta ca suma contestata pentru anul 2013 este ... lei.

Anul 2015

Pentru anul 2015 s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, la o baza compusa din :

- ... lei reprezinta cheltueile cu achizitia de combustibil (... lei) si cheltuiala cu revizia unui autoturism (4.049 lei) conform factura nr. ... emisa de ... SRL, pentru care contribuabilul nu a prezentat in timpul controlului, un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit. [...] I. ... are incheiat in anul 2015 un contract de comodat din data de .. privind o ... Iveco, pe care il anexam la prezenta contestatie [...] aceasta activitate care inseamna distributia marfurilor la diversi beneficiari, in mod categoric nu se poate desfasurata fara existenta mijlocului de transport.

... lei reprezinta achizitia unui utilaj conform factura nr.

Rezulta ca suma totala contestata pentru anul 2015 este ... lei.

Anul 2016

Pentru anul 2016 s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, la o baza compusa din :

- ... reprezinta cheltuieli cu achizitia de combustibil, in anul fiscal 2016, pentru care contribuabilul, in timpul controlului nu a prezentat un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit. [...] I. ... are incheiat, in anul 2016, un contract de comodat din data de 20.11.2014 privind ..., pe care il anexam la prezenta contestatie. Pentru aceasta suma s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, suma contestata. [...] Aceasta activitate care inseamna distributia marfurilor la diversi beneficiari, in mod categoric nu se poate desfasura fara existenta mijlocului de transport.

- ... lei reprezinta valoarea stocului de marfa, la finele anului fiscal 2016, pentru care s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei. Contestam si aceasta suma avand in vedere ca organele de inspectie fiscala, in documentele intocmite, nu au precizat cum au ajuns la valoarea stocului. Pentru aceasta suma s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, suma contestata.

Rezulta ca suma totala contestata pentru anul 2016 este de ... lei.

Anul 2017

Pentru anul 2017 s-a calculat impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei, la o baza compusa din :

- ... reprezinta cheltueile cu achizitia de combustibil, in anul fiscal 2017, pentru care contribuabilul nu a prezentat in timpul controlului un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit. **Sustinem contestatia cu precizarea ca** I. ... are incheiate doua contracte de comodat unul incheiat in data de 20.11.2014 privind o Autoutilitara N1 marca Iveco si altul incheiat in data de 15.09.2017 privind un autoturism marca Hunday.

-.. lei reprezinta c/v facturilor ... emise de SC ... de la ...) reprezentand piese de schimb pentru autoutilitara cu care I.I... ..

-... lei reprezinta valoarea stocului de marfa, la pret de aprovizionare, al finele anului 2017, un stoc de marfa in suma de ... lei, stoc de marfa care, in opinia organelor de inspectie fiscala, exista la incetarea activitatii. Din documentele incheiate de organele de inspectie fiscala nu se precizeaza cum a fost calculat stocul de marfa la incetarea activitatii.[...].

Rezulta ca suma totala contestata pentru anul 2017 este de ... lei.

Sintetizand cele prezentate in contestatie rezulta ca sunt trei aspecte contestate de ca I.I. ... si anume:

1. Organele de inspectie fiscala au apreciat [...] pentru anii prezentati mai sus, ca exista stoc de marfa la sfarsitul anilor fiscali, pentru care au calculat impozit pe venit suplimentar si TVA (la 31 decembrie 2017). Nu s-a demonstrat in actele incheiate ca stocurile sunt corect calculate si ca sunt reale.

[...].

1.1. ... nu a detinut niciodata un depozit de marfa unde sa depoziteze marfa nevanduta. Distributia se facea pe baza comenzilor preluate de la clienti astfel ca, la sfarsitul fiecarei luni stocul a fost zero. Va anexez situatia stocurilor existenta la 31.12.2017 din care rezulta ca stocul de marfa este de ... 33 lei, stoc scriptic, pe care il recunosc cu toate ca existenta acestui stoc, scriptic, este ca urmare a unei descarcari eronate din gestiunea intreprinderii individuale. In aceasta situatie, valoarea stocului de ... lei il recunosc si pe cale de consecinta si impozitul si taxa pe valoarea adaugata asa cum au fost calculate.

2. Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru cheltuielile cu combustibili, revizii masina, piese de schimb avand in vedere ca nu au avut contractele de comodat incheiate . I... .. a avut incheiate doua contracte de comodat unul incheiat in data de ... privind Autoutilitara N1 marca Iveco si altul incheiat in data de ... privind un autoturism marca Hunday [...].

3. Organele de inspectie fiscala nu au gasit documentul justificativ in legatura cu achizitia unui utilaj frigorific, Acel document exista si in acest sens va anexam, in copie, conform cu originalul, factura nr. ... emisa de

[..] organele de inspectie fiscala a calculat suma totala de ... lei la care se adauga si accesoriile , la l.... care este radiata de un an de zile.

In acelasi timp contestam si obligatiile suplimentare stabilite la contributiile de la asigurarile sociale de sanatate (...) si la Contributiile la asigurarile sociale (...), cu mentiunea ca accept sumele calculate la diferentele necontestate.

Mai contestam obligatiile fiscale accesorii care nu au fost mentionate ca sume in deciziile de impunere dar care se calculeaza la diferentele de impozit pe venit, taxa pe valoarea adaugata, contributiile la asigurarile sociale de sanatate si contributiile la asigurarile sociale.

Fata de cele prezentate rezulta urmatoarele:

“.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... intocmit la l.l... .. s-au stabilit urmatoarele:

„ CAPITOLUL III – CONSTATARI PRIVIND TAXA PE VALOAREA ADAUGATA.

Din verificarea documentelor de evidenta tehnico - operativa si contabila puse la dispozitie de l.l. ... cat si din datele existente in baza de date a MFP-ului s-a constatat ca, in perioada ..., contribuabilul a declarat la organul fiscal teritorial tva colectata in suma de ... lei si tva deductibila in suma de ... lei, rezultand la 31.12.2017 tva declarat de plata in perioada verificata in suma de ...lei - anexa nr.1.

Au fost verificate jurnalele de vanzari, documente justificative care au stat la baza inregistrarii veniturilor evidentiata –in perioada

Taxa pe valoarea adaugata colectata

Taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei, stabilita la control pentru perioada ..., a rezultat prin aplicarea cotelor standard de 24%, 19% , 20% si 9%, asupra bazei impozabile in suma de 3.008.114 lei, realizata din activitatea de comert (anexa nr.1).

Pentru determinarea operatiunilor impozabile si a T.V.A. colectata, au fost verificate inregistrarile efectuate pentru perioada 20.06.2013-31.12.2017, astfel ca, la control s-a constatat ca l... a inregistrat si declarat taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei provenind din vanzarea de marfuri.

In concluzie, urmare verificarilor pentru perioada l.l. ..., la control s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de ... lei, cu ... lei diferenta in plus fata de taxa pe valoarea adugata colectata de contribuabil in suma de ... lei (anexa nr.1).

Diferenta in suma de ... lei consta taxa pe valoarea adugata colectata in cota de 9% ce provine din vanzarea stocului de marfa la incetarea activitatii.

Taxa pe valoarea adaugata deductibila

In perioada verificata agentul economic a inregistrat t.v.a. deductibila in suma totala de ... lei reprezentand achizitiile de marfuri si servicii pentru desfasurarea activitatii autorizate, justificate cu documente emise de persoane impozabile.

Fata de tva deductibila declarata de contribuabil in suma de ... lei, la control a fost stabilita tva deductibila in suma de ... lei, cu ... lei mai putin.

Diferenta in suma de ... lei reprezinta tva nedeductibila aferenta achizitiilor de marfuri existente in stoc, si care la inchiderea activitatii intreprinderii individuale au fost inregistrate ca venituri si au fost operatiuni taxabile aferente lunii decembrie 2017(anexa nr.1).

Precizam ca ultimul decont de TVA deus de contribuabil este aferent lunii decembrie 2017.

In conformitate cu prevederile art. 113 alin. (2) lit. i) din Legea nr. 207/2015, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, la control nu s-a acordat drept de deducere pentru T.V.A.in suma de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu intretinerea si functionarea autoturismului, combustibili si utilaj frigorific.

Taxa pe valoarea adaugata de plata

Nota” Document care contine date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

Urmare verificarii efectuate, aferenta perioadei 20.06.2013-31.12.2017, conform prevederilor art.370, alin.(1), lit.a) si ale art. 280 din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, la control s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata în suma totala de ... lei (anexa nr.1).

In sinteza, din punct de vedere al T.V.A., s-a stabilit:

- TVA de plata contribuabil = ..

Referitor la impozitul pe venitul din activitati independente

AN 2013

Conform declaratiei privind veniturile realizate din Romania pentru anul 2013 (D200), inregistrata la AJFP Prahova inregistrata sub nr. ..., contribuabila a declarat astfel:

venit brut	.. lei
cheltuieli deductibile	.. lei
venit net	.. lei

Urmare celor declarate, AJFP Prahova a emis decizia de impunere anuala nr. ..., cu impozit pe venit datorat de contribuabil in suma de 2.952 lei.

Din verificarea documentelor justificative prezentate, respectiv: facturi fiscale, chitante, jurnalele de TVA pentru cumparari si vanzari, s-a constatat ca veniturile realizate au fost obtinute din activitatea autorizata de comerț, iar cheltuielile declarate de contribuabil provin in majoritate din cheltuieli cu marfurile, combustibil si telefonie mobila.

Conform jurnalelor de vanzari prezentate de contribuabil, listate in format electronic, intreprinderea individuala a realizat pentru anul 2013 venituri in suma de ... lei, cu ...lei mai mult decat venitul brut declarat in suma de ... lei.

..., pentru anul 2013, a inregistrat in jurnalele de cumparari, cheltuieli in suma totala de ... lei pe care le-a declarat la organul fiscal teritorial.

Fata de cheltuielile deductibile declarate in suma de ... lei, la control s-au stabilit cheltuieli deductibile fiscal in suma de ... lei, cu ... lei mai putin decat cheltuielile declarate de contribuabil (anexa nr. 2).

Suma de ... lei reprezinta valoarea stocului de marfa, la pret de aprovizionare, la finele anului fiscal 2013, cheltuiala care nu au participat la producerea de venituri in anul fiscal de referinta . Astfel, in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...]”, suma de ... lei nu este deductibila fiscal in anul 2013.

Pentru diferenta suplimentara in suma de 2.079 lei, la control a fost estimat impozit pe venit in suma de 333 lei (...*16%) si CASS in suma de ...

La control a fost stabilit impozit pe venit in suma de ... lei, ... mai mare decat impozitul pe venit stabilit de organul fiscal teritorial in suma de ... lei. (anexa nr. 1)

Sintetizand, urmare inspectiei fiscale a fost stabilit, pentru anul 2013, impozit suplimentar pe venitul din activitati independente in suma de 333 lei.

AN 2014

Conform declaratiei privind veniturile realizate din Romania pentru anul 2014 (D200), inregistrata la AJFP Prahova-SFM Boldesti inregistrata sub nr. ..., contribuabilul a declarat astfel:

venit brut	... lei
cheltuieli deductibile	... lei
venit net	... lei

Urmare celor declarate, AJFP Prahova a emis decizia de impunere anuala nr. ..., cu impozit pe venit datorat de contribuabil in suma de ... lei.

Conform jurnalelor de vanzari si cumparari prezentate de contribuabil, listate in format electronic, intreprinderea individuala a realizat pentru anul 2014 venituri in suma de ... lei si cheltuieli in suma de ... lei.

Pentru anul 2014 la control nu au fost constatate diferente.

AN 2015

Conform declaratiei privind veniturile din Romania pentru anul 2015 (D 200), inregistrata la AJFP Prahova - SFM Boldesti sub nr. ..., contribuabilul a declarat astfel:

venit brut	... lei
cheltuieli deductibile	... lei
venit net	... lei

Potrivit celor declarate, AJFP Prahova a emis decizia de impunere anuala nr. ..., cu impozit pe venit datorat de contribuabil in suma de ... lei.

Conform jurnalelor de vanzari prezentate de contribuabil, listate in format electronic, intreprinderea individuala a realizat pentru anul 2015 venituri in suma de ... si cheltuieli in suma de ... lei.

Fata de cheltuielile deductibile declarate in suma de ... lei, la control s-au stabilit cheltuieli deductibile fiscal in suma de ... lei, cu ... lei mai putin decat cheltuielile declarate de contribuabil (anexa nr. 2).

Diferenta de ... lei stabilita in minus la control, consta in:

- ..lei reprezinta cheltuieli cu achizitia de combustibil in anul fiscal 2015, pentru care contribuabilul nu a prezentat un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit a unui autovehicol care nu face parte din patrimoniul afacerii;

In conformitate cu art. 48, alin. (7), lit. l) ^{^1} din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...] ; pentru suma de 1.395 lei nu a fost acordata deductibilitate fiscala.

- ... lei reprezinta achizitia unui utilaj cf facturii nr ... si pentru care nu a prezentat document justificativ;

In conformitate cu art. 48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...], suma de 2607 lei nu este deductibila fiscal.

- .. lei reprezinta c/v facturii nr ...L reprezentand servicii pentru revizia unui autoturism care nu face parte din patrimoniul afacerii;

Conform art. 48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...] suma de 4.049 lei nu este deductibila fiscal.

La control pentru diferenta suplimentara in suma de 8.051 lei a fost stabilit impozit pe venit in suma de 1.288 lei ($8.051 \text{ lei} * 16\%$) si CASS in suma de 443 lei ($8.051 \text{ lei} * 5.5\%$).

AN 2016

Conform declaratiei privind veniturile din Romania pentru anul 2016 (D 200), inregistrata la AJFP Prahova - SFM Boldesti sub nr..., contribuabilul a declarat astfel:

venit brut	... lei
cheltuieli deductibile	...lei
venit net	.. lei

Potrivit celor declarate, AJFP Prahova a emis decizia de impunere anuala nr. 2951339179573/12.12.2017, cu impozit pe venit datorat de contribuabil in suma de 16.282 lei.

Conform jurnalelor de vanzari prezentate de contribuabil, listate in format electronic, inteprinderea individuala a realizat pentru anul 2016 venituri in suma de ... lei, iar la control nu au fost constatate diferente.

Fata de cheltuielile deductibile declarate in suma de ..., la control s-au stabilit cheltuieli deductibile fiscal in suma de .. lei, cu ..8 lei mai putin decat cheltuielile declarate de contribuabil (anexa nr. 1).

Diferenta de 24.158 lei stabilita in minus la control, consta in:

- ... reprezinta cheltuieli cu achizitia de combustibil in anul fiscal 2016, pentru care contribuabilul nu a prezentat un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit a unui autovehicol;

In conformitate cu art. 48, alin. (7), lit. l) ^{^1} din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...] pentru suma de 3.116 lei nu a fost acordata deductibilitate fiscala.

- ... lei reprezinta valoarea stocului de marfa, la pret de aprovizionare, la finele anului fiscal 2016, cheltuiala care nu au participat la producerea de venituri in anul fiscal de referinta . Astfel, in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...] suma de 21.042 lei nu este deductibila fiscal in anul 2016.

La control pentru diferenta suplimentara in suma de 24.158 lei a fost stabilit impozit pe venit in suma de ... lei ($24.158 \text{ lei} * 16\%$) si CASS in suma de ... lei ($24.158 \text{ lei} * 5.5\%$).

AN 2017

Conform declaratiei privind veniturile din Romania pentru anul 2017 (D 200), inregistrata la AJFP Prahova - SFM Boldesti sub nr..., contribuabilul a declarat astfel:

venit brut	.. lei
cheltuieli deductibile	..lei
venit net	.. lei

Potrivit celor declarate, AJFP Prahova a emis decizia de impunere anuala nr. ... cu impozit pe venit datorat de contribuabil in suma de .. lei.

Conform jurnalelor de vanzari prezentate de contribuabil, listate in format electronic, inteprinderea individuala a realizat pentru anul 2017 venituri in suma de .. lei, iar la control nu au fost constatate diferente.

Fata de cheltuielile deductibile declarate in suma de 1.. lei, la control s-au stabilit cheltuieli deductibile fiscal in suma de ... lei, cu .. lei mai putin decat cheltuielile declarate de contribuabil (anexa nr. 1).

Diferenta .. lei stabilita in minus la control, consta in:

- .. lei reprezinta cheltuieli cu achizitia de combustibil in anul fiscal 2017, pentru care contribuabilul nu a prezentat un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit a unui autovehicol care nu face parte din patrimoniul afacerii;

În vederea acordării deductibilității integrale la calculul venitului net anual, justificarea utilizării vehiculului se

efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea fișii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs.

Precizăm ...nu a prezentat niciun document justificativ sau contract de comodat pentru un autoturism folosit în desfășurarea activității.

În conformitate cu art. 48, alin. (7), lit. l) ¹ din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „Nu sunt cheltuieli deductibile: (.....) ¹ 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității și a căror masă totală maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietate sau în folosință”; pentru suma de ... lei nu a fost acordată deductibilitate fiscală întrucât nu a prezentat documente.

- ... lei reprezintă valoarea stocului de marfa, la pret de aprovizionare, la finele anului fiscal 2017, cheltuieli care nu au participat la producerea de venituri în anul fiscal de referință. Astfel, în conformitate cu prevederile art. 48, alin. (4), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: „(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt: a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;”, suma de ... lei nu este deductibilă fiscal în anul 2017.

Potrivit prevederilor art. 68, alin. (1), pct. 7 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 1/2016, în care se precizează ca: [...]. Ca urmare, suma de 243.667 lei a fost impozitată, și de asemenea, s-a calculat taxa pe valoarea adăugată colectată în suma de ..

- .. lei reprezintă c/v facturilor nr. ... emise de SC Rudocar Autoshop SRL... de la SC ... lei reprezentând piese de schimb pentru un autoturism care nu face parte din patrimoniul afacerii.

La control pentru diferența suplimentară în suma de ... lei a fost stabilit impozit pe venit în suma de ... lei (...%) și CASS în suma de ...

Cap. IV - Constatări privind C.A.S.S.

Referitor la Contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) aferentă anilor 2013, 2014, 2015 și 2016 sunt incidente prevederile art. 257 alin. (2) din Legea nr. 95/2006 coroborat cu prevederile art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b1), art. 296²¹ alin. (1) lit. d), art. 296²² alin. (2), din Legea nr. 571/2003 și ale Ordinului 617/2007:[...]

De asemenea, modificarea adusă Codului fiscal prin O.U.G. nr. 125/2011 se precizează expres că toate persoanele datorează această contribuție, chiar și cele care nu realizează venituri, iar plățile se stabilesc prin decizie de impunere, pe baza declarației de venit stabilită/declarației privind venitul realizat sau pe baza normelor de venit. Urmare controlului efectuat de către organele fiscale pentru anii 2013 - 2017, așa cum s-a prezentat anterior la capitolul privind impozitul pe venit din prezentul raport de inspecție fiscală au fost constatate diferențe suplimentare de impozit pe venit corespunzător pentru această perioadă au fost stabilite diferențe suplimentare privind CASS, în suma totală de ... lei, aferente anilor 2013, 2015, 2016 și 2017. Aceste diferențe au fost stabilite unei baze impozabile suplimentare în suma de ... lei (anexa nr.).

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, corespunzător bazei impozabile stabilită suplimentar pentru perioada verificată în suma de ... lei a fost stabilită CASS suplimentară în suma totală de 15.659 lei, astfel:

- an 2013, la baza suplimentară de ... lei, a fost stabilit CASS în suma de ... lei.

Cota contribuției lunare a persoanei asigurate de 5,5% a fost prevăzută la art. 257, alin. (2) din Legea nr. 95/2006, forma în vigoare în anul 2013.

- an 2015, la baza suplimentară de 8.051 lei, a fost stabilit CASS în suma de ... Lei.

Cota contribuției lunare a persoanei asigurate de 5,5% a fost prevăzută la art. 257, alin. 2) din Legea nr. 95/2006, forma în vigoare în anul 2015.

- an 2016, la baza suplimentară de 24.158 lei, a fost stabilit CASS în suma de ...

Cota contribuției lunare a persoanei asigurate de 5,5% a fost prevăzută la art. 257, alin. (2) din Legea nr. 95/2006, forma în vigoare în anul 2016.

- an 2017, la baza suplimentară de 250.432 lei, a fost stabilit CASS în suma de ... lei ...

Cota contribuției lunare a persoanei asigurate de 5,5% a fost prevăzută la art. 257, alin. (2) din Legea nr. 95/2006, forma în vigoare în anul 2017.

Constatări privind C.A.S.

În conformitate cu prevederile art. 148 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în care se precizează: „(1)

Nota” Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul plăților anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, o reprezintă echivalentul a 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 139 alin. (3), în vigoare în anul pentru care se stabilesc plățile anticipate.”

Baza lunară de calcul nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, în vigoare în anul pentru care se efectuează definitivarea contribuției, și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Cota de contribuție de asigurări sociale pentru I.I. ... este cota pentru contribuția individuală, prevăzută la art. 138 din actul normativ mai sus amintit, respectiv 10,5%.

Astfel, pentru anul 2016: ...x 10,5% = ... lei

Pentru anul 2017, an în care diferența de venit depășește 5 salarii medii brute, contribuabilul va datora contribuția de asigurări sociale, calculată astfel:

..

III. Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:

I.I. ca obiect principal de activitate " Comert cu ridicata nespecializat de produse alimentare , bauturi și tutun" - cod CAEN 4639.

In fapt, conform **Raportului de inspecție fiscală nr. ...** încheiat în data de ... la **I.I. CONSTANTIN ...** de organele specializate ale Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. Prahova a cuprins perioada 20 iunie 2013 – 31 decembrie 2017 pentru **taxa pe valoarea adăugată, 01 ianuarie 2013 – 31 decembrie 2017 pentru **impozitul pe venit și CASS și pentru CAS perioada 01 ianuarie 2016 – 31 decembrie 2017** verificarea acestor obligații fiscale efectuându-se în conformitate cu prevederile Codului fiscal și cu precizările din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare (valabile până la data de 31.12.2015) și din Normele metodologice aprobate prin H.G.nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare (valabile începând cu data de 01.01.2016).**

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în raportul de inspecție fiscală mai sus menționat, urmare verificării au fost stabilite **obligații fiscale suplimentare de plată** în sumă totală de ..., din care :

- taxa pe valoarea adăugată..... lei ;
- impozit pe venit lei ;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate..... lei ;
- contribuție de asigurări sociale lei, care au

stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr...., în conformitate cu prevederile art.131 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată I.I. ... **contesta parțial Decizia de impunere** privind obligațiile principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., și Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... **obligații fiscale suplimentare de plată** în sumă totală de ... lei, din care :

- taxa pe valoarea adăugată..... lei ;
- impozit pe venit lei ;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate..... lei ;
- contribuție de asigurări sociale lei.

• În ceea ce privește verificarea **taxei pe valoarea adăugată**, care a cuprins perioada 20.06.2013 - 31.12.2017, urmare inspecției fiscale s-a stabilit o taxă suplimentară de plată în sumă totală de ... lei, din care ... lei, **suma contestată**.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, contestată, în sumă de ... lei, este constituită din :

Nota” Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

- 21.394 lei TVA colectata aferenta vanzarii stocului de marfa la incetarea activitatii;
- 6.338 lei reprezentand TVA nedeductibila aferenta achizitiilor de marfuri existente in stoc si care la inchiderea activitatii au fost inregistrate ca venituri, organele de inspectie fiscala considerand ca au fost incalcate prevederile art. 126 alin.(1) lit.a), art. 134 si art. 137 lin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 23 alin.(2) din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 268 alin.(1) lit.a) , art. 280 , art.281 alin.(7), art. 286 alin.(1) lit.a), art. 307 alin.(1), art. 326 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, coroborat cu art. 113 alin.(2) lit.i) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala.

● Urmare verificării efectuate privind **impozitul pe venit**, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente privind modul de determinare a bazei impozabile, care pe total perioada verificata, respectiv 01.01.2013 - 31.12.2017 au condus la stabilirea unei diferente suplimentare privind impozitul pe venit in suma de ... lei, din care ... lei , **suma contestata**.

Impozitul pe venit stabilit suplimentar, contestat, in suma de ... lei, este rezultatul majorarii venitului impozabil cu suma de 284.720 lei, organele de inspectie fiscala considerand ca au fost incalcate dispozitiile art. 48 alin.(2) si alin.(4) lit.a), alin.(7) lit.l), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , pct. 41 ale cap.IV din OMFP nr. 1040/2004 (284.720 x 16%).

● In urma verificarilor efectuate privind **contributia de asigurari sociale de sanatate** care a cuprins perioada 01.01.2013 - 31.12.2017 s-a stabilit contributie de asigurari sociale de sanatate suplimentara de plata in suma de ... lei (...%).

Contributia de asigurari sociale de sanatate stabilita suplimentar, contestata, in suma de ... lei, este rezultatul majorarii venitului impozabil la inspectia fiscala, asa cum am aratat mai sus, organele de inspectie fiscala considerand ca au fost incalcate dispozitiile art. 296¹⁸ alin.(3), 296²¹ alin.(1) lit.d), art. 296²² alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 257 alin.(2) din Legea nr. 95/2006.

● In urma verificarilor efectuate privind **contributia de asigurari sociale** care a cuprins perioada 01.01.2016 - 31.12.2017 s-a stabilit contributie de asigurari sociale suplimentara de plata in suma de ... lei .

***Prin contestația formulată, I.I. ... susține următoarele:**

- referitor la taxa pe valoarea adaugata mentioneaza ca, organele de inspectie fiscala nu au precizat cum a fost calculate stocul de marfa la incetarea activitatii;

- referitor la impozitul pe venit mentioneaza ca organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit aferent stocului de marfa existent la sfarsitul anului.

Deasemenena pentru achizitia de combustibil , revizii masina si piese de schimb pentru care nu a prezentat in timpul controlului un contract de comodat, mentioneaza ca are incheiat in anul 2015 un contract de comodat din 20.11.2014 pentru ... si din data de 15.09.2017 pentru autoturismul ..., acesta desfasurand o activitate economica care nu se poate desfasura fara existenta unui mijloc de transport.

Pentru cheltuielile cu achizitia de combustibil , revizii masina si piese de schimb in anul 2017 pentru care nu a prezentat contract de comodat, acesta mentioneaza ca are incheiat in anul 2016 un contract de comodat din 20.11.2014 pentru autoutilitara N1 marca Iveco si din data de 15.09.2017 pentru autoturismul ... acesta desfasurand o activitate economica care nu se poate desfasura fara existenta unui mijloc de transport.

*** Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, rezultă următoarele:**

A) Referitor la cheltuielile nedeductibile fiscal în sumă totală de ... lei.

a) Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ..).

In fapt, conform celor consemnate in raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada supusa verificarii, respectiv in perioada 2013 - 2017, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu combustibil auto, revizie auto, piese auto, pentru utilizarea autoturismului ... in suma totala de 15.325 lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere

privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., organele de inspectie fiscală au majorat baza impozabilă aferentă anilor 2015 - 2017 cu cheltuieli considerate nedeductibile fiscal, prin neadmiterea integrală a deductibilității cheltuielilor cu combustibil auto, revizie auto si piese auto, ci în limita a 50% și excluderea de la deducere a cheltuielilor care nu au condus la realizarea de venituri conform art. 48 alin.(1), (4) lit.a) si art. 48 alin.(2) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (in vigoare pana la 31.12.2015) precum si pct. 41 cap.IV din OMFP 1040/2004, si art.68 alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal (în vigoare de la 01.01.2016).

Astfel, organele de inspectie fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului diferențe suplimentare de venit net (reprezentând ½ combustibil auto, revizie auto si piese auto) în sumă totală de ... lei, din care ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile cu combustibilul pentru anii 2015, 2016 si 2017 si suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile cu revizia auto (... lei pentru anul 2015) si piese de schimb (...lei pentru anul 2017), pentru care contribuabilul nu a prezentat un contract de comodat pentru folosinta cu titlu gratuit a unui autovehicul care nu face parte din patrimoniul afacerii.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art. 48 alin.(1), (4) lit.a), art. 48 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completările ulterioare (în vigoare până la 31.12.2015) , care precizează:

“Art. 48 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;[...].

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;[...].

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile: [...]

l) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității și a căror masă totală maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietate sau în folosință [...].

- Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (in vigoare dupa 01.01.2016)

„ Art. 68 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 68¹ și 69.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;[...]

4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, pentru a putea fi deduse, în funcție de natura acestora, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților independente, justificate prin documente;[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...].

k) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității și a căror masă totală maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietate sau în folosință. [...].

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Reguli generale aplicabile pentru deducerea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor sunt și următoarele:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, inclusiv în cazul cheltuielilor reprezentând plăți efectuate în avans care se referă la alte exerciții fiscale. [...]

39¹ (2) Dacă vehiculele respective nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității, se limitează la 50% dreptul de deducere a cheltuielilor efectuate conform art. 48 alin. (4) și (5) din Codul fiscal legate de aceste vehicule, cu excepția cheltuielilor privind amortizarea pentru care se aplică regulile privind amortizarea prevăzute în titlul II, după caz. În cadrul cheltuielilor supuse limitării fiscale se cuprind cheltuielile direct atribuibile fiecărui vehicul, inclusiv cele reprezentând: impozitele locale, asigurarea obligatorie de răspundere civilă auto, inspecțiile tehnice periodice, rovinieta etc.

În vederea acordării deductibilității integrale la calculul venitului net anual, justificarea utilizării vehiculelor se efectuează pe baza documentelor justificative și prin întocmirea foii de parcurs care trebuie să cuprindă cel puțin următoarele informații: categoria de vehicul utilizat, scopul și locul deplasării, kilometrii parcurși, norma proprie de consum carburant pe kilometru parcurs. [...]", coroborat cu art.68 alin.(1) și (4), lit.a), alin.(7), lit.a) și k) din Legea nr.227/2015 privind Codul Fiscal (în vigoare de la 01.01.2016), care precizează:

„ Art. 68 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 68¹ și 69.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; [...]

4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, pentru a putea fi deduse, în funcție de natura acestora, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților independente, justificate prin documente; [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...].

k) 50% din cheltuielile aferente vehiculelor rutiere motorizate care nu sunt utilizate exclusiv în scopul desfășurării activității și a căror masă totală maximă autorizată nu depășește 3.500 kg și nu au mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietate sau în folosință. [...].

Având în vedere dispozițiile legale mai sus citate, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și sunt justificate cu documente, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

Totodată, legiuitorul a stabilit anumite categorii de cheltuieli pentru care se acordă deductibilitate limitată, **cu condiția ca acestea să fie efectuate în scopul afacerii.**

În conformitate cu prevederile OMFP 1040/2004 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, anexa 1, pct.IV. Registrele și formularele financiar-contabile, comune pe economie, utilizate de contribuabili în conducerea evidenței contabile în partidă simplă, Registrul inventar " servește ca document de înregistrare a bunurilor achiziționate sau realizate, pe baza documentelor justificative".

Pct.41 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal dat în aplicarea art.48 din Legea 571/2003 prevede ca:

“ Toate bunurile și drepturile aferente desfășurării activității se înscriu în Registrul - inventar și constituie patrimoniul afacerii”.

Conform prevederilor legale anterior enunțate pot fi deduse doar cheltuielile efectuate pentru active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii, iar patrimoniul afacerii este constituit din toate bunurile achiziționate sau produse, înscrise în Registrul inventar.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că în urma verificărilor asupra înregistrărilor contabile, a cheltuielilor aferente obținerii veniturilor justificate cu documente, a tratamentului fiscal al cheltuielilor efectuate, prin Decizia de impunere nr. ..., organele de inspecție fiscală au stabilit corect majorarea venitului impozabil cu cheltuielile cu combustibilul auto, revizie auto și piese auto pentru utilizarea autoturismului și autoutilitara ... constatate nedeductibile fiscal, întrucât acestea nu fac parte din patrimoniul afacerii.

În speță, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale

aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. s-au stabilit diferențe suplimentare de impozit pe venit urmare limitării dreptului de deducere a cheltuielilor cu combustibil auto, revizie auto, piese auto, pentru utilizarea autovehiculului marca Hyundai si autoutilitara Iveco și pentru care nu a fost justificată utilizarea exclusivă în folosul activității economice a contribuabilului.

Contestatorul anexează la dosarul contestației Contractul de comodat încheiat în data de între Constantin Ioan în calitate de comodant și în calitate de comodatar, prin care sunt stipulate prevederi contractuale privind folosirea autoturismului marca Iveco de către comodatar precum și Contractul de comodat încheiat în data de ... între ... în calitate de comodant și II în calitate de comodatar.

Față de prevederile legale mai sus citate și având în vedere susținerile din contestație, se reține că deductibilitatea fiscală a cheltuielilor trebuie justificată nu doar prin contracte și prin natura cheltuielilor în raport cu specificul activității, ci contestatorul trebuie să dovedească cu documente corespunzătoare că acele cheltuieli au fost utilizate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului.

Astfel, contractele de comodat mai sus menționate, anexate în copie la dosarul cauzei nu pot fi reținute ca probă în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care contribuabilul nu a justificat cu documente că acele cheltuieli au fost utilizate în scopul desfășurării activității.

Mai mult, contractele de comodat încheiate, mai sus menționate, nu poartă număr de înregistrare .

Față de dispozițiile legale mai sus citate, raportat la constatările organelor de inspecție fiscală și la documentele existente la dosarul cauzei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei susținerile contribuabilului, în condițiile în care nu a depus documente din care să rezulte că îndeplinește condițiile legale privind deductibilitatea cheltuielilor pentru consumul de combustibil auto, revizie auto, piese auto .

Drept urmare, pentru acest capăt de cerere contestația **urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.**

b) Referitor la cheltuielile nedeductibile în suma de ... lei, fara a avea la baza documente justificative.

În fapt, în anul 2015 contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli deductibile în suma de ... lei reprezentând achiziția unui utilaj, pentru care nu a prezentat documente justificative care să dovedească realitatea achiziției efectuate, respectiv factura fiscală nr. nr.... emisă de SC ...SRL, motiv pentru care cheltuielile în suma totală de au fost considerate nedeductibile fiscal conform art. 48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- 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 în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente[...].”

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale[...].”

Normele metodologice:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Nota” Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

Fata de textele legale mai sus citate, se retine ca prima conditie generala pe care trebuie sa o indeplineasca cheltuielile pentru a fi deduse este ca ele sa fie efectuate in interesul strict al activitatii desfasurate si sa fie justificate cu documente.

Astfel, rezulta ca, in cazul persoanelor fizice care obtin venituri din activitati independente, in venitul brut se cuprind toate sumele încasate din desfășurarea activității si sunt deductibile numai acele cheltuieli care indeplinesc **cumulativ** urmatoarele conditii: sunt efectuate in interesul direct al activitatii impozabile si nu in interes personal, sunt inregistrate corect in evidenta contabila in partida simpla si sunt justificate cu documente corect intocmite, nefiind permisa deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului si al familiei sale.

In speta, organele de inspectie fiscala au procedat la majorarea venitului brut aferent anului 2015 ca urmare a neacordarii dreptului de deducere a cheltuielilor in suma de ... lei, stabilind un venit impozabil in suma de 2.. lei aferent caruia au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Deasemenea, în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal se încadrează printre altele și cheltuielile înregistrate în contabilitate, **care nu au la bază un document justificativ**, potrivit legii, așa cum prevede art. 21 alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: „ f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;”.

Simpla înregistrare în conturile de cheltuieli a unor sume nu este suficientă pentru ca aceste cheltuieli să fie deductibile, respectiv sumele trebuie să aibă la bază documente justificative întocmite potrivit legii care să facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune.

Sustinerea din contestatie potrivit caruia „Va anexez in copie, conform cu originalul, factura nr. ... emisa de ... SRL” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat la dosarul contestatiei contestatorul nu a anexat factura la care face referire, iar in ceea ce privește dreptul contestatorilor de a depune probe noi în susținerea cauzei potrivit prevederilor art. 73 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„ Art. 73- **Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale**

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”, **sarcina probei revine contestatorului.**

Astfel, având în vedere cele prezentate, rezultă că în mod corect suma de ... lei reprezentând cheltuieli înregistrate în evidența contabilă **fără a avea documente justificative** a fost stabilită la inspecția fiscală ca fiind nedeductibilă fiscal la stabilirea venitului net, întrucât **contribuabilul nu a prezentat nici un document în susținerea propriilor afirmații.**

Având în vedere cele precizate mai sus, rezultă că suma de ... lei reprezentând cheltuieli înregistrate în evidența contabilă fără a avea la bază documente justificative este nedeductibilă fiscal, în baza prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru acest capăt de cerere.

c). Referitor la cheltuielile în sumă totală de ... lei reprezentând cheltuieli aferente stocului de marfă înregistrate în anii 2013, 2016 si 2017.

În fapt, organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile fiscal, la stabilirea venitului net impozabil, cheltuieli aferente stocului de marfă în suma totală de ... lei, (... lei aferenti anului 2013 + ... lei aferenti anului 2016 +... lei aferenti anului 2017), fiind încălcate prevederile art. 48 alin.(4) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, speței îi sunt incidente prevederile art. 48, alin.(4), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare , care precizează:

„ **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.[...].

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

Normele metodologice:

“37. Din venitul brut realizat **se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili**, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Totodată prevederile Ordinului nr.1040/2004 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, precizează:

„ G. Calculul venitului net
[...]

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

Față de prevederile legale mai sus menționate, se reține că , condițiile pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse, sunt să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate cu documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Prin urmare, se reține că, pentru a fi deduse cheltuielile trebuie să concure la realizarea de venituri impozabile și să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar aferent anului în care au fost plătite.

În cazul de față, existența stocului de marfă la finele anilor 2013, 2016 si 2017, dovedește faptul că nu a obținut venituri pentru a putea considera valoarea acestora ca și o cheltuială deductibilă fiscal.

Astfel, stocurile de marfă înregistrate la finalul anilor 2013, 2016 si 2017 nu constituie cheltuieli deductibile aferente exercițiului financiar în care au fost înregistrate, fiind cheltuieli ce se vor înregistra și deduce în anii următori, când se va valorifica stocul de marfă, respectiv se vor obține venituri din comercializarea acestora.

Se reține că, se admit de la deducere numai cheltuielile care sunt aferente veniturilor și care sunt plătite în cursul unui an fiscal.

Întrucât mărfurile existente în stoc nu au contribuit la realizarea de venituri, organele de inspecție fiscală au reîntregit venitul impozabil al contribuabilului cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru acest capăt de cerere.

B) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei.

a) Referitor la TVA colectata in suma de ... lei.

În fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contribuabilului o diferenta in plus la TVA colectata in suma de ... lei reprezentand TVA colectata suplimentara aferenta vanzarii stocului de marfa la incetarea activitatii.

Prin contestatia formulata, contestatorul mentioneaza ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au apreciat existenta unui stoc de marfa la incetarea activitatii in suma de 243.667 lei aferent caruia au colectat TVA in suma de ... lei.

Deasemenena, contestatorul precizeaza ca organele de inspectie fiscala nu precizeaza cum a fost calculat stocul de marfa la incetarea activitatii.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

Nota” Document care contine date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ **Art. 126 - Operațiuni impozabile**

(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;[...].

Art. 134 - Faptul generator și exigibilitatea - definiții

(1) Faptul generator reprezintă faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei[...].

Art. 137 - Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

Art. 150 - Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România

(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160 [...].

- Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ **Art. 113 - Obiectul inspecției fiscale**

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la: [...]

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;[...].”

Prevederi similare în materia taxei pe valoarea adăugată se regăsesc și la art.268 alin.(1) lit.a), art. 280, art. 281 alin.(7), art. 286 alin.(1) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul de fiscal.

Luând în considerare prevederile legale citate și cele arătate în conținutul deciziei se reține că pentru veniturile realizate și înregistrate în evidența contabilă, contestatorul avea obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în suma de ... lei.

Deși contestă taxa pe valoarea adăugată în suma de ... lei aferentă veniturilor din vânzarea stocului de marfă la încetarea activității, contestatorul nu prezintă motivele de fapt și de drept pentru care nu ar datora această sumă, menționând doar că organele de inspecție fiscală nu au precizat cum a fost calculat stocul de marfă, anexând situația stocurilor pe perioada 01.01.2013-31.12.2017, acesta considerând că stocul existent la 31.12.2017 este de ... lei aferent caruia îi corespunde TVA în suma de ...ei.

Spetei îi sunt aplicabile și prevederile OMPF nr. 2.634 din 5 noiembrie 2015 privind documentele financiar-contabile, care în **Anexa Nr.1 - Norme metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar-contabile, precizează:**

„ **A. Aspecte generale**

1. Persoanele prevăzute la [art. 1](#) alin. (1) - (4) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare (denumite în continuare **entități**), consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate (în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz).

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale:

- denumirea documentului;
- denumirea/numele și prenumele și, după caz, sediul persoanei juridice/adresa persoanei fizice care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate, după caz;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare [...].

10. Documentele contabile (registre, jurnale, fișe, note etc.) care servesc la prelucrarea, centralizarea și înregistrarea în contabilitate a operațiunilor economico-financiare consemnate în documentele justificative, întocmite manual sau prin utilizarea sistemelor informatice de prelucrare automată a datelor, trebuie să cuprindă elemente cu privire la:

- denumirea entității;
- data întocmirii documentului contabil;

- felul, numărul și data documentului justificativ;
- sumele corespunzătoare operațiunilor efectuate;
- conturile sintetice și analitice debitoare și creditoare;
- semnătura persoanei responsabile cu întocmirea documentelor contabile [...]

Prin urmare, se retine ca, stocul de marfa ramasa la incetarea activitatii este asimilat unei livrari de bunuri, astfel contribuabilul avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata aferenta.

Sustinerea din contestatie potrivit caruia „ Va depunem atasat [...] situatia stocurilor pe perioada 01.01.2013 – 31.12.2017, din care rezulta ca stocul existent la data de 31.12.2017 este de 10.172, 34 lei, pentru care taxa pe valoarea adaugata colectata de 9% este de 915 lei”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat documentul de evidenta la locul de depozitare a intrarilor si iesirilor a evidentei stocurilor de marfuri, pe care contestatorul il prezinta, nu indeplineste cerintele prevazute de legislatia in vigoare, respectiv ale OMPF 3512/2008 privind formularele financiar contabile si ale OMPF 2635/2015, in sensul ca acestea nu contin data, zi, luna, an, numar si felul documentului, precum si stocurile initiale, astfel incat sa se poata avea un control asupra stocurilor, nu se pot centraliza marfurile existente in stoc la sfarsitul anului.

In vederea stabilirii corecte a starii de fapt fiscale, organele de inspectie fiscala au verificat inregistrările efectuate pentru perioada 20.06.2013-31.12.2017, constatand ca, contribuabilul a inregistrat si declarat taxa pe valoare adaugata colectata in suma de ... lei, rezultand o diferenta la TVA colectat in suma de ... lei, din care suma contestata in suma de ... lei.

Diferenta de TVA colectata **si contestata** in suma de ... lei a fost stabilita prin aplicarea cotei de 9% provenind din vanzarea stocului de marfa la incetarea activitatii.

Se retine ca, intrucat contribuabilul nu a colectat TVA la vanzarea stocului de marfa existenta in stoc la inchiderea activitatii, in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit TVA colectata.

Având în vedere cele reținute, constatările organelor de inspecție fiscală și prevederile legale în vigoare în perioada analizată, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată suplimentar în sumă de ... lei, motiv pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru acest capăt de cerere.

b) Referitor la TVA nedeductibila in suma de ... lei.

În fapt, in perioada verificata, contribuabilul si-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu achizitia unui autoturism existente in stoc la incetarea activitatii intreprinderii individuale, contrar prevederilor legale.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au reincadrat operatiunea si nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de ... lei aferenta cheltuielilor cu intretinerea autoturismului care nu face parte din patrimoniul firmei, cheltuieli cu combustibilul si un utilaj frigorific.

Prin contestatia formulata, contribuabilul contesta taxa pe valoarea adaugata suplimentar in suma de ... lei, precizand ca mijlocul de transport a fost utilizat in interesul activitatii desfasurate, avand in vedere obiectul de activitate al intreprinderii.

Deasemenea contribuabilul mentioneaza ca detine documente justificative in vederea acordarii dreptului de deducere al taxei pe valoarea adaugata.

* Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare:

„ **Art. 113 - Obiectul inspecției fiscale**

(2) În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la: [...]

i) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal; [...]

Fata de prevederile legale mai sus citate, se retine ca, in scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, rezulta ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a TVA aferenta cheltuielilor cu intretinerea unui autoturism ce nu face parte din patrimoniul firmei, cheltuieli cu combustibilul si un utilaj frigorific.

Deasemenea pentru a beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adaugata aferenta, perosana impozabila verificata trebuie sa faca dovada ca acestea snt utilizate in folosul operatiunilor taxabile si sunt justificate cu documente.

In cazul de fata, in perioada verificata, contribuabilul a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu intretinerea unui autoturism, cheltuieli cu combustibilul si un utilaj frigorific, in conditiile in care nu a prezentat organelor de inspectie fiscala si nici ulterior in sustinerea contestatiei documente din care sa reiasa ca autoturismul face parte din patrimoniul firmei.

Din interpretarea textelor de lege mai sus citate, se reține că legiuitorul a condiționat acordarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată de îndeplinirea atât a **cerințelor de fond**, cât și a **celor de formă**, îndeplinirea cerințelor de fond reglementând însăși existența dreptului de deducere, iar cele de formă condițiile de exercitare a acestuia.

Se reține că pentru a beneficia de exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuieli cu combustibilul si un utilaj frigorific, contribuabilul trebuie să facă simultan dovada efectuării acestora în scopul realizării de operatiuni taxabile și să fie justificate cu documente.

Având în vedere cele arătate mai sus, prevederile legale enunțate, se reține că în mod legal organele de inspectie fiscală nu au acordat drept de deducere pentru TVA în sumă totală de ... lei drept pentru care, **pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.**

C). Referitor la contribuțiile sociale de sănătate stabilite suplimentar în sumă de ...

În fapt, aferent venitului net total stabilit suplimentar in perioada supusa inspectiei fiscale in suma de ... lei, (...lei/2013+ ... lei/2014 + ... lei/2016 + ... lei lei/2017) organele de inspectie fiscala au calculat o contributie de asigurari sociale de sanatate datorata suplimentar in suma de 15.660 lei (... lei x 5,5%) conform prevederilor art. 296²¹, art.296²² din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare (in vigoare pana la 31.12.2015), care precizeaza:

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

c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;

art. 296²² - (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 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[...].” precum si prevederile art. 170 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare (în vigoare de la 01.01.2016) care precizează:

„ Art. 170 - Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit

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

Conform acestor prevederi legale, rezultă că persoanele care desfășoară activități independente datorează o contribuție pentru asigurările sociale de sănătate în cotă de 5,5% aplicată la o bază determinată ca diferență între totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că, pentru venitul net impozabil stabilit

suplimentar de organele de inspecție fiscală, **contribuabilul** datorează contribuția pentru asigurări sociale de sănătate, contestată, în sumă de ... lei.

Având în vedere cele prezentate mai sus, actele și documentele existente la dosarul contestației, actele normative aplicabile în speță în perioada verificată, precum și faptul că argumentele prezentate de contestatar nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală, se constată că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatorului **contribuția de asigurări sociale de sănătate** suplimentară contestată în sumă de ... lei, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru această sumă**.

*În ceea ce privește Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente bazelor de impozitare în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. ..., facem următoarele precizări :

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. 5746/12.12.2018, organele de inspecție fiscală au consemnat la capitolul CASS suma de ... lei, reprezentând CASS iar în decizia de impunere contestată suma preluată a fost ... lei.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că în Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., contestată, este înscrisă suma de ... lei.

În ceea ce privește diferența între suma înscrisă în RIF și cea preluată în Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..., contestată, urmare solicitării organelor de soluționare contestată, în completarea referatului cu propuneri de soluționare, organele de inspecție fiscală transmit prin mail-ul din data de 17.07.2019, anexat la dosarul cauzei, următoarele: „*Urmare solicitării dumneavoastră de a va comunica suma stabilită în Decizia de impunere emisă pentru DI Constantin Ovidiu Florin Petrica, CNP 1921012297291, va comunicăm ca urmare analizei dosarului care conține documentația întocmită cu ocazia efectuării inspecției fiscale, am constatat că suma din Decizia de impunere reprezentând: „CASS stabilită suplimentar” diferă de suma calculată în Sinteza constatarilor din RIF, în sensul că ea a fost stabilită eronat în Decizie la valoarea de 28.649 lei și nu la suma de 15.659 lei cum corect s-a calculat în RIF*”.

Ca urmare, în temeiul art. 279 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va admite contestația pentru suma de ... lei** reprezentând CASS, cu consecința anulării în parte a actului administrativ fiscal contestat, pentru această sumă.

D). Referitor la contribuția de asigurări sociale stabilită suplimentar în sumă de ... lei.

În fapt, pentru perioada 2013-2017 contestatorul nu a depus la organul fiscal teritorial declarația 600 privind venitul asigurat în sistemul public de pensii, prevăzut de art. 296²⁵ alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și art.148 alin.(3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările ulterioare.

Speței îi sunt incidente prevederile 296²¹, art.296²², art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile art. 148 alin (1) și (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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: [...]*

c) *persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice; [...]*”, coroborat cu art. 296²², și art. art. 296²⁵) care precizează:

„Art. 296²²) - Baza de calcul

(1) *Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig;*

Nota” Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale. [...].

Art. 296²⁵⁾ - Declaraarea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

(1) Declaraarea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul al contribuțiilor sociale se realizează prin depunerea unei declarații privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, [...]”.

„ **Art. 148 - Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit**

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

Față de cadrul legal mai sus citat, se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri dintr-o activitate independentă, se datorează contribuții de asigurări sociale, sub formă de plăți anticipate efectuate în cursul anului, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere, luând ca bază de calcul venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Declaraarea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale (pensii) se realizează prin depunerea la organul fiscal teritorial a unei Declarații privind venitul asigurat în sistemul public de pensii (formularul 600, introdus prin Ordinul ANAF nr.874/2012) până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale, obligație declarativă neîndeplinită de contribuabil.

Mai mult, din analiza dosarului contestației se constată că, contribuabilul nu se încadrează în nici una din situațiile de excepție la plata contribuției prevăzute de art. 296¹⁵ și 296¹⁶ din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal (în vigoare pana la 31.12.2015).

Astfel, având în vedere cele prezentate, actele normative incidente în speța supusă soluționării și ținând cont de faptul că, contribuabilul nu aduce în susținere argumente susținute cu documente justificative din care să rezulte o altă stare de fapt fiscală, față de cea constatată de organele de inspecție fiscală și nici nu contestă modul de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale de stat, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului debit suplimentar de natura contribuțiilor de asigurări sociale de stat în sumă de ... lei, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru acest capăt de cerere.

* În ceea ce privește capătul de cerere prin care contribuabilul solicită anularea obligațiilor fiscale accesorii, se reține că, potrivit art.268 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură Fiscală, coroborat cu art. 269 alin.(2) din același act normativ care precizează:

“Art. 268 - Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu [...]

Art. 269 - Forma și conținutul contestației

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat. [...]”, poate formula contestație numai cel care consideră că a fost lezată în drepturile sale prin emiterea unui act administrativ fiscal.

În cauza analizată, se reține că, pentru accesoriile contestate contribuabilul nu precizează actul administrativ fiscal prin care acestea au fost individualizate, sau dacă a fost emis un act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată decu domiciliul in ... , împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile principale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. ... si Deciziei de impunere privind impozitul pe venit si contributiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare

Nota” Document care contine date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

stabilite in cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr. 5746/12.12.2018, **emise de organele de inspectie fiscală din cadrul A.J.F.P.** ... în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE:

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar..... lei;
- impozit pe venit stabilit suplimentar lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate lei.
- contribuție de asigurări sociale..... lei.

2. Admiterea contestației pentru suma de ... lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate, cu consecința anulării în parte a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impunere stabilite în cadrul inspectiilor fiscale la persoane fizice nr., pentru această sumă.

3. 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.