



DECIZIA NR. 10438/13.10.2019
privind soluționarea contestației formulate de
Persoana Fizică C
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X
sub nr. 2019
și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. .2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, prin adresa nr. .2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2019, cu privire la contestația formulată de **Persoana Fizică C**, CNP ..., CUI RO ..., cu domiciliul în loc. ...

Persoana Fizică C, formulează contestație împotriva:

- Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ... de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**
 - **S lei - impozit pe venit;**
 - **S lei - contribuție de asigurări sociale;**
 - **S lei - contribuție de asigurări sociale de sănătate;**
- Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ..., întrucât contribuabilul a fost radiat la data de .2018, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, **cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA.**

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actele administrative fiscale atacate au fost comunicate la data de **.2019**, iar

contestația a fost trimisă prin PRIORIPPOST la data de .2019, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice X sub nr. .2019.

Constatând că în speță sunt îndeplinite prevederile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași este legal investit să soluționeze contestația.

I. Persoana fizică C formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ... de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, cu privire la suma de S lei, reprezentând impozit pe venit în sumă de S lei, contribuție de asigurări sociale în sumă de S lei și contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, și împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ..., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA, motivând în susținere următoarele:

Prin contestația formulată petenta solicită admiterea contestației și în consecință anularea, în parte, a Deciziilor de impunere nr. ...și nr. ...din data 2019 ca nelegale și netemeinice precum și a Raportului de inspecție fiscală nr. .2019 ce a stat la baza întocmirii deciziilor menționate, cu privire la suma totală de S lei.

Petenta precizează că, prin deciziile de impunere indicate mai sus, organul fiscal a stabilit în sarcina sa obligația de plată în valoare de S lei, cu titlu de diferențe stabilite în plus aferente anilor 2017- 2018, dar nu ține cont de sumele declarate de contribuabil în Declarația unică, rezultate în baza evidenței contabile în sistem real, în speță:

-pentru anul 2017, conform Declarației unice venitul brut realizat este de S lei, cheltuieli deductibile S lei și venit net realizat S lei, iar organul de control stabilește o suma S lei.

Petenta susține că, în susținerea deciziei organul fiscal arată că:

Situația TVA dedus/colectat de către C... și a diferențelor stabilite în urma inspecției fiscale sunt prezentate în tabelul următor: **a se vedea tabel fila 10 din Raportul de inspecție fiscală** nr..2019, unde organul fiscal nu ține cont de Soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare adică -S lei, astfel se stabilește o sumă eronată în plus în sarcina petentei.

În baza Contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. .2017 la BNP ..., C... vinde soților Y și Z, imobilul- teren + construcție, situat în intravilanul loc...., intabulat în CF nr. ... a loc. ..., compus din teren, în

suprafață totală de ... mp, identificat cu nr. Cadastral ..., pe care se află amplasate construcțiile C1-C8, pentru care s-a achitat prețul de S euro, care s-a achitat astfel:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, în numerar în data de .2017. Această sumă conține TVA 19%= S lei.

- suma de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. **Această sumă conține TVA 19%= S lei.** Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare- .2017. Conform art. 281, alin. (1), (6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, data livrării bunului imobil este data la care bunul este predat beneficiarului.

Rezultă astfel TVA S lei de plată de către C

În baza Contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. ..2017 la BNP Z, C...vinde d-lui Y, spațiul comercial, situat în intravilanul loc. ..., în suprafață de ... mp, având nr. cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. ..., pentru care dl. Y a achitat prețul de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de2017. Această **sumă conține TVA 19% = S lei.** Cumpărătorul intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare- .2017. Conform art.281, alin.(1), (6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, data livrării bunului imobil este data la care bunul este predat beneficiarului.

Rezultă astfel S lei, sumă TVA de plată neînregistrată de către C.

Petenta precizează că organul fiscal este în eroare în acest caz: Aceste două imobile nu fac obiectul de activitate pentru care a fost înregistrată în scopuri de activități economice, nu a dedus cheltuieli de achiziționare și deci nu fac obiectul veniturilor din activități economice, ele sunt bunuri din patrimoniul personal.

În drept, invocă în susținere prevederile art. 111, art. 62 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Cu privire la situația constatărilor privind contribuția de asigurări sociale, contestatoarea susține că organul fiscal indică în speța de față prevederile art. 148 alin. 3 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare și afirmă că, pe considerentul aplicării prevederilor art. 148 alin. 3 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilește în sarcina sa suma de plată de S lei reprezentând contribuția de asigurări sociale pentru anul 2017.

În drept susține că îi sunt aplicabile prevederile art. 150 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare - Excepții specifice privind veniturile din activități independente:

“Persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii, precum și persoanele care au calitatea de pensionari nu datorează

contribuția de asigurări sociale pentru veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b)”.

Susține că, în speță, are calitatea de pensionar, prezentând ca dovadă documentul anexat- cupon pensie.

Consideră că, referitor la constatarea contribuției de asigurări sociale de sănătate, suma suplimentar constatată de organul fiscal este eronată întrucât datorează numai contribuție la suma declarată prin declarația unică.

Referitor la determinarea bazei de impozitare:

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. .2018, întocmit de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, contribuabilul înregistrează în anii 2014, 2015, 2016 venit net, astfel:

Venit net 2014: S lei;

Organul de inspecție fiscală a constatat că d-na C nu a depus Declarația unică pentru anul 2017.

Venit net 2015: S lei;

Venit net 2016: S lei.

	2014	2015	2016
VENIT BRUT (BAZA IMPOZABILĂ TVA COLECTATĂ)	S	S	S
CHELTUIELI DEDUCTIBILE (BAZA IMPOZABILĂ TVA DEDUCTIBILĂ)	S	S	S
VENIT NET	S	S	S

În Registrul Jurnal de încasări și Plăți prezentat de contribuabil sunt înregistrate pentru perioada .2017- .2017 încasări în sumă totală de S lei, contribuabilul înregistrând eronat sumele încasate, nefiind luate în calcul corect sumele încasate înscrise în extrasele de cont bancar, respectiv sumele încasate înscrise în Contractele și Antecontractele de vânzare-cumpărare încheiate în anul 2017.

Organul de inspecție fiscală reîntregește baza impozabilă prin următoarele operațiuni după cum urmează :

* în baza Contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C vinde soților Y și Z imobilul- teren + construcție, situat în intravilanul loc. ... de ... mp, identificat cu nr. Cadastral ..., pe care se află amplasate construcțiile C1-C8, pentru care s-a achitat prețul de S euro, care s-a achitat astfel:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, în numerar în data de .2017. Această sumă conține TVA 19%= S lei.

- suma de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține TVA 19%= S lei. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare- .2017. Conform art. 281, alin. (1), (6) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, data livrării bunului imobil este data la care bunul este predat beneficiarului.

Rezultă astfel venituri impozabile din vânzarea către soții CY și Z în sumă de S lei + S lei= S lei, sumă neînregistrată în Registrul Jurnal de încasări și Plăți de către C.

* În baza Contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. .2017 la BNP IX, C vinde d-lui Y, spațiul comercial, situat în intravilanul loc. ..., în suprafață de ... mp, având nr. cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc.Ciurea, pentru care dl. Y a achitat prețul de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține TVA 19% = S lei. Cumpărătorul intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare- .2017. Conform art. 281, alin. (1), (6) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, data livrării bunului imobil este data la care bunul este predat beneficiarului.

Rezultă astfel venituri impozabile din vânzarea către Constantin Vlad-Gabriel, în sumă de S lei- S lei = S lei, suma neînregistrată în Registrul Jurnal de încasări și Plăți de către C..

Cu privire la aceste constatări, petenta afirmă că aceste două imobile nu fac obiectul de activitate pentru care a fost înregistrată în scopuri de activități economice, nu a dedus cheltuieli de achiziționare și deci nu fac obiectul veniturilor din activități economice, ele sunt bunuri din patrimoniul personal.

În drept, invocă în susținere prevederile **art. 111 și art. 292 alin. (2), art. 62** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Mai face și mențiunea că, la data finalizării raportului de inspecție fiscală s-a constatat faptul că declarația unică pentru anul 2017 nu a fost prelucrată în baza de date ANAF. În această situație organul de inspecție fiscală nu poate compara cu declarația unică depusă, ci va compara cu situația din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți doar că la început acesta a constatat că d-na C nu a depus Declarația unică pentru anul 2017.

În consecință, solicită admiterea acesteia astfel cum a fost formulată.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice X - Inspecție fiscală, în urma inspecției fiscale efectuate la Persoana fizică C, a emis următoarele decizii de impunere:

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, **prin care a stabilit în sarcina Persoanei fizice C, CNP ..., suma de S lei, reprezentând:**
 - **S lei - impozit pe venit;**
 - **S lei - contribuție de asigurări sociale;**
 - **S lei - contribuție de asigurări sociale de sănătate;**

- Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, **prin care a stabilit în sarcina Persoanei fizice C, CNP , suma de S lei, reprezentând TVA.**

Inspecția fiscală efectuată la **Persoana fizică C** a vizat perioada .2017-.2018 cu privire la TVA, perioada .2017-.2017 cu privire la impozitul pe venit și perioada .2017-.2017 cu privire la contribuții sociale.

Obiectul de activitate al societății: Dezvoltare (promovare) imobiliară, cod CAEN 4110.

Situația juridică a contribuabilului este: radiat din data de .2018.

Cu privire la TVA

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C, CUI RO ...**, **TVA în sumă de S lei (S lei TVA respinsă la deducere + S lei TVA colectată suplimentar).**

TVA respinsă la deducere în sumă de S lei (-S lei TVA acordată în favoarea contribuabilului aferentă lunii septembrie 2017 + S lei TVA respinsă la deducere pentru luna octombrie 2017 + S lei TVA respinsă la deducere pentru luna noiembrie 2017 + S lei TVA respinsă la deducere pentru luna mai 2018) a fost stabilită astfel:

1) **În Decontul privind TVA** pe luna septembrie 2017, C a dedus TVA la cota standard, în sumă de S lei, fără să fie întocmit corespunzător Jurnalul de cumpărări pentru această perioadă. Facturile cu achiziții efectuate în luna septembrie 2017 (care conțin TVA deductibil în sumă totală de S lei), au fost înregistrate de C eronat:

- în D300, respectiv în Jurnalul de cumpărări pentru luna octombrie 2017: TVA deductibil = S lei;

- în D300, respectiv în Jurnalul de cumpărări pentru luna noiembrie 2017: TVA deductibil = S lei.

TVA în sumă de S lei aferentă facturilor emise în luna septembrie 2017 are următoarea structură:

Nr. crt.	Nr. Doc.	Data achiziție	Denumire furnizor (prestator)	CIF	Valoare document furnizor	Baza 19%S	TVA 19%
1			A	RO	S	S	S
2			S	RO	S	S	S
3			D	RO	S	S	S
4			F	RO	S	S	S
5			G	RO	S	S	S
6			H	RO	S	S	S
7			J	RO	S	S	S
8			K	RO	S	S	S

9			L	RO	S	S	S
10			Ș	RO	S	S	S
11			Ț	RO	S	S	S
12			Â	RO	S	S	S
13			Y	RO	S	S	S
14			X	RO	S	S	S
15			C	RO	S	S	S
16			V	RO	S	S	S
17			B	RO	S	S	S
18			N	RO	S	S	S
Total					S	S	S

Prin urmare, organul de inspecție fiscală a constatat și a stabilit suplimentar:

- **diferența de TVA de dedus în plus pentru luna septembrie 2017 în sumă de (-)S lei = S lei corect - S lei dedus de contribuabil.**
- **diferența de TVA de dedus în minus în luna octombrie 2017, în sumă de S lei,** reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate în luna septembrie 2017 și înregistrate eronat în luna octombrie 2017;
- **diferența de TVA dedus în minus în luna noiembrie 2017, în sumă de S lei,** reprezentând TVA aferentă achizițiilor efectuate în luna septembrie 2017 și înregistrate eronat în luna noiembrie 2017.

2) **Prin decontul de TVA** pe luna mai 2018, C deduce TVA în sumă de S lei, pentru care a fost prezentată organului de inspecție fiscală factura nr. .2018, în sumă totală de S emisă de S.C. J SRL, RO , societate care este radiată de la Registrul Comerțului din data de .2016.

Organul de inspecție fiscală **a respins la deducere TVA în sumă de S lei.**

TVA colectată suplimentar în sumă de S lei (S lei+S lei+S lei+S lei+S lei+S lei+S lei+S lei-S lei-S lei), a fost stabilită astfel:

1) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C a încasat avans de la soții P și P:

- suma de S lei, în numerar, la data de .2017. Această sumă conține TVA 5%, **în sumă de S lei.**

- suma de S lei, prin virament bancar, în data de .2017. Această sumă conține TVA 5%, **în sumă de S lei.**

În temeiul prevederilor art. 280, alin. (5) din Legea 227/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât din punctul de vedere al TVA perioada verificată este .2017-.2018, **organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna iulie 2017.**

2) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .. la BNP X, C a încasat avans de la T în sumă de S lei, prin virament bancar, la data de .2017, dată care nu aparține perioadei verificate privind TVA. Această sumă conține TVA 19%, **în sumă de S lei,** neexigibil deoarece perioada supusă inspecției fiscale la TVA este .2017-.2018. Conform Antecontractului nr. ..2017, T achită către C în numerar la data de .2017,

suma de S lei. Această sumă conține TVA **19%**, în sumă de S lei, neexigibil deoarece perioada supusă inspecției fiscale la TVA este .2017-.2018.

3) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub .2017 la BNP X, C vinde d-nei T, apartamentul nr. 1, situat în intravilanul satului .., cu o suprafață totală de .. mp, având nr. Cadastral ... înscris în CF nr. ... a loc. ..., pentru care s-a achitat diferența de preț astfel:

- suma de S lei, în data de .2017, prin virament bancar. Această sumă conține **TVA 19% = S lei**. Cumpărătoarea intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare -2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei pentru luna octombrie 2017.

4) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. ... la BNPY, Cocia Maria vinde soților C și C, imobilul - teren + construcție, situat în intravilanul loc. Grajduri, com. Grajduri, jud. Iași, intabulat în CF nr. 60033 a loc. ... compus din teren, în suprafață totală de .. mp, identificat cu nr. Cadastral ... pe care se află amplasate construcțiile C1-C8, pentru care s-a achitat prețul de S euro, care s-a achitat astfel:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, în numerar în data de .2017. Această sumă conține **TVA 19% = S lei**;

- suma de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține **TVA 19% = S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei (S lei+S lei) pentru luna august 2017.

5) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, Ca vinde soților Y șiZ, apartamentul nr. 18, situat în intravilanul satului ..., cu o suprafață totală de ... mp, intabulat în CF nr. ... a loc. ... compus din teren, în suprafață totală de . mp, identificat cu nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. M, pentru care s-a achitat prețul de 27.842 lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține **TVA 5% = S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna septembrie 2017.

6) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C a încasat avans de la M în sumă de S lei, prin virament bancar, la data de .2017. Aceasta sumă conține **TVA 5%**, în sumă de S lei.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna septembrie 2017.

7) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C vinde d-nei M, apartamentul nr. 1, situat în intravilanul satului, cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. ..., prețul total al vânzării fiind S lei.

8) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C a încasat avans de la soții G și G:

- suma de S lei, prin virament bancar, la data de .2017. Această sumă conține **TVA 5%, în sumă de S lei.**

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna septembrie 2017.

9) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub .2017 la BNP X, C vinde soților G și G, apartamentul nr. 2, situat în intravilanul satului..., cu o suprafața totală de ... mp, având nr. Cadastral... înscris în CF nr... a loc. M, prețul total al vânzării fiind S lei. Diferența de preț, de S lei conține **TVA 5% în sumă de S lei.** Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna decembrie 2017, întrucât petenta a declarat-o pentru luna decembrie 2017.

10) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C vinde d-lui C, spațiul comercial, situat în intravilanul loc. ..., în suprafață de ... m.p., având nr. cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. ..., pentru care s-a achitat prețul de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține **TVA 19% = S lei.** Cumpărătorul intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - ..2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna octombrie 2017.

11) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C vinde soților P și P, apartamentul nr. 2, situat în intravilanul satului ..., cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ., înscris în CF a loc. M, pentru care s-a achitat diferența de preț, de S lei, în data de .2017, prin virament bancar. Această sumă conține **TVA 5% = S lei.** Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna decembrie 2017, întrucât petenta a declarat-o pentru luna decembrie 2017.

12) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr.2017 la BNP IX, C a încasat avans de la soții G și G:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar, la data de .2017. Această sumă conține **TVA 5%, în sumă de S lei.**

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna octombrie 2017.

13) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X C vinde soților G și G, apartamentul nr. 1, situat în intravilanul satului ..., cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. M, pentru care s-a achitat diferența de preț astfel:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, în data de ..2017, prin virament bancar. Această sumă conține TVA 5% = S lei.

- suma de S lei, în data de .2017, prin virament bancar. Aceasta suma conține TVA 5% = S lei. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare -.2017.

Organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei (S lei+S lei) pentru luna decembrie 2017, întrucât petenta a declarat-o pentru luna decembrie 2017.

14) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub .2017 la BNP X, C vinde soților M și M, apartamentul nr. 2, situat în intravilanul satului ..., cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ... înscris în CF nr. ... a loc. M, prețul total al vânzării fiind S euro, echivalent cu S lei. Această sumă conține TVA 5% în sumă de S lei. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna noiembrie 2017.

15) **În Decontul privind TVA aferent lunii decembrie 2017**, C colectează TVA aferentă apartamentelor vândute în decursul anului 2017, în sumă de S lei. Conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, TVA de colectat în luna decembrie 2017 este în sumă de S lei (S lei conform alineatului 9 mai sus menționat+S lei conform alineatului 11 mai sus menționat+S lei conform alineatului 13 mai sus menționat). **Rezultă o diferență în minus de TVA colectată, pentru luna decembrie 2017, în sumă de (-)S lei.**

16) **În Decontul privind TVA aferent lunii martie 2018**, C colectează TVA aferent apartamentului vândut către M, în sumă de S lei. Această sumă se consideră TVA colectată de către organul de inspecție fiscală în luna septembrie 2017, fiind încasat avans în sumă de S lei în data de .2017, în baza Antecontractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. .2017 (conform alineatului 6 mai sus menționat). **Rezultă o diferență în minus de TVA colectată, pentru luna martie 2018, în sumă de (-)S lei.**

Cu privire la impozitul pe venit

Organul de inspecție fiscală precizează că declarația unică pentru anul 2017 nu a fost prelucrată în baza de date ANAF nici la data finalizării raportului de inspecție fiscală, drept pentru care la stabilirea sumelor

suplimentare în sarcina contribuabilului, organul de control fiscal nu a stabilit diferențe față de declarația unică depusă, ci a comparat sumele rezultate din actele contabile cu situația din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți.

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C jud. Iași, CNP ..., impozit pe venit în sumă de S lei pentru perioada .2017-.2017.**

Pentru perioada 0.2017-.2017, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

Venit brut = 0 lei
Cheltuieli deductibile = S lei
Pierdere = S lei
Impozit pe venit = 0 lei.

Conform prevederilor Legii 29/2018, privind anularea unor obligații fiscale, organul de inspecție fiscală nu are dreptul și în consecință, nu a stabilit impozit pe venit suplimentar pentru perioada .2017-.2017.

Pentru perioada .2017-.2017, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

Venit brut = S lei
Cheltuieli deductibile = S lei
Pierdere reportată la 31.05.2017 = S lei
Venit net = S lei
Impozit pe venit = S lei.

Venitul brut calculat de organul de inspecție fiscală este în sumă totală de S lei și este stabilit luând în considerare încasările efectuate în perioada .2017-.2017, conform extraselor de cont bancar, respectiv în baza Antecontractelor și Contractelor de vânzare-cumpărare prezentate de contribuabil.

În Registrul Jurnal de Încasări și Plăți prezentat de contribuabil sunt înregistrate pentru perioada .2017 - .2017 încasări în sumă totală de S lei, contribuabilul înregistrând eronat sumele încasate, nefiind luate în calcul corect sumele încasate înscrise în extrasele de cont bancar, respectiv sumele încasate înscrise în Contractele și Antecontractele de vânzare-cumpărare încheiate în anul 2017.

Situația sumelor încasate în cursul anului 2017, reprezentând venit impozabil pentru C, este prezentată în tabelul următor:

Nr. crt.	Data	Document (felul, număr)	NUME CUMPĂRĂTOR	Încasări bancă	
				TVA COLECT ATA	VENIT IMPOZABIL
1	2017			0	S
2	-2017			0	S
3	.2017			0	S
4	.2017			S	S
5	.2017			S	S

6	.2017			S	S
7	.2017			S	S
8	.2017			S	S
10	.2017			S	S
11	.2017			S	S
12	.2017			S	S
13	.2017			S	S
14	.2017			S	S
15	.2017			S	S
16	.2017			S	S
17	.2017			S	S
18	.2017			S	S
			TOTAL IUN - DEC 2017	S	S

În ceea ce privește cheltuielile, organul de inspecție fiscală a constatat că în Registrul Jurnal de Încasări și Plăți prezentat de contribuabil sunt înregistrate pentru perioada .2017 - .2017 plăți în sumă totală de S lei, fiind preluate eronat în **Registrul Jurnal de Încasări și Plăți** plățile efectuate înscrise în extrasul de cont bancar.

Organul de inspecție fiscală a luat în calculul **cheltuielilor deductibile** aferente perioadei ...-.2017, conform extraselor de cont bancar și chitanțelor pentru plata în numerar, **plățile efectuate de către C în perioada .2017-.2017**, respectiv suma de S lei, acestea fiind cheltuieli cu materiale de construcții, servicii prestate de terți, pentru care au fost prezentate situații de lucrări, contracte de prestări servicii.

Organul de inspecție fiscală a constatat că, conform extrasului de cont bancar, C achită suma de S lei în data de .2017 către B S.R.L., în baza facturii nr. .2017, reprezentând avans materiale de construcții. **Factura conține TVA S lei și valoare fără TVA S lei.** În Registrul Jurnal de Încasări și Plăți aferent perioadei ...-.2017, C înregistrează în data de .2017 plata prin bancă în sumă de lei. În Registrul Jurnal de Încasări și Plăți aferent perioadei -.2017, C înregistrează din nou, în mod eronat, plata efectuată cu ordin de plată, în data de .2017, de această dată în sumă de S lei.

Plățile efectuate de C aferente facturilor emise cu taxare inversă, sunt înregistrate în Registrul Jurnal de Încasări și Plăți aferent perioadei .-.2017 la valoarea plății, mai puțin TVA, care, a fost înregistrată corect de contribuabil prin D300. Rezultă astfel o **diferență în minus de S lei față de cheltuielile înregistrate de C.**

Cu privire la contribuția de asigurări sociale

Conform prevederilor Legii 29/2018, privind anularea unor obligații fiscale, organul de inspecție fiscală nu are dreptul și în consecință, nu a stabilit suplimentar contribuție de asigurări sociale pentru perioada 01.01.2017-31.05.2017.

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C CNP ... contribuție de asigurări sociale în sumă de S lei pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017.**

Această contribuție a fost calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei (=S lei * 7 luni) în temeiul prevederilor art. 138 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate

Conform prevederilor Legii 29/2018, privind anularea unor obligații fiscale, organul de inspecție fiscală nu are dreptul și în consecință, nu a stabilit suplimentar contribuție de asigurări sociale de sănătate pentru perioada 01.01.2017-31.05.2017.

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C CNP... contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017.**

Această contribuție a fost calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei (=S lei * 7 luni) în temeiul prevederilor art. 156 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organului de inspecție fiscală și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe venit în sumă de S lei aferent perioadei .2017-2017, contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei aferentă perioadei .2017-.2017, contribuția de asigurări sociale în sumă de S lei aferentă perioadei .2017-.2017, stabilită suplimentar în sarcina persoanei fizice C, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate pronunța dacă persoana fizică datorează această sumă, în condițiile în care aceasta a obținut venituri din activitatea de dezvoltator imobiliar, dar susține că are calitatea de pensionar și nu datorează contribuție de asigurări sociale, iar veniturile obținute în baza contractelor nr. .2017 și nr. .2017 sunt din patrimoniul personal și nu sunt supuse impozitului pe venit.

În fapt, cu privire la impozitul pe venit, organul de inspecție fiscală precizează că declarația unică pentru anul 2017 nu a fost prelucrată în baza de date ANAF nici la data finalizării raportului de inspecție fiscală, drept pentru care la stabilirea sumelor suplimentare în sarcina contribuabilului, organul de control fiscal nu a stabilit diferențe față de declarația unică depusă,

ci a comparat sumele rezultate din actele contabile cu situația din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți.

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C, impozit pe venit în sumă de S lei pentru perioada .2017-.2017.**

Pentru perioada .2017-.2017, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

Venit brut = 0 lei
Cheltuieli deductibile = S lei
Pierdere = S lei
Impozit pe venit = 0 lei.

Conform prevederilor Legii 29/2018, privind anularea unor obligații fiscale, organul de inspecție fiscală nu are dreptul și în consecință, nu a stabilit impozit pe venit suplimentar pentru perioada .2017-.2017.

Pentru perioada .2017-.2017, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

Venit brut = S lei
Cheltuieli deductibile = S lei
Pierdere reportată la 31.05.2017 = S lei
Venit net = S lei
Impozit pe venit = **S lei.**

Venitul brut calculat de organul de inspecție fiscală este în sumă totală de S lei și este stabilit luând în considerare încasările efectuate în perioada .2017-.2017, conform extraselor de cont bancar, respectiv în baza Antecontractelor și Contractelor de vânzare-cumpărare prezentate de contribuabil.

În Registrul Jurnal de Încasări și Plăți prezentat de contribuabil sunt înregistrate pentru perioada .2017 - .2017 încasări în sumă totală de S lei, contribuabilul înregistrând eronat sumele încasate, nefiind luate în calcul corect sumele încasate înscrise în extrasele de cont bancar, respectiv sumele încasate înscrise în Contractele și Antecontractele de vânzare-cumpărare încheiate în anul 2017.

Situația sumelor încasate în cursul anului 2017, reprezentând venit impozabil pentru Cocia Maria, este prezentată în tabelul următor:

Nr. crt.	Data	Document (felul, numar)	NUME CUMPĂRĂTOR	Încasări bancă	
				TVA COLECT ATA	VENIT IMPOZABIL

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C, contribuție de asigurări sociale în sumă de S lei pentru perioada ..2017-..2017.**

Această contribuție a fost calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei (=S lei * 7 luni) în temeiul prevederilor art. 138 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate

Conform prevederilor Legii 29/2018, privind anularea unor obligații fiscale, organul de inspecție fiscală nu are dreptul și în consecință, nu a stabilit suplimentar contribuție de asigurări sociale de sănătate pentru perioada 01.01.2017-31.05.2017.

În urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina **Persoanei fizice C, contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei pentru perioada .2017-.2017.**

Această contribuție a fost calculată la o bază impozabilă în sumă de S lei (=S lei * 7 luni) în temeiul prevederilor art. 156 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Petenta susține că organul fiscal a calculat eronat sumele stabilite în sarcina sa, întrucât a luat în calcul și tranzacțiile derulate în baza contractelor nr. .2017 și nr. .2017, dar din punctul de vedere al impozitului pe venit, nu sunt venituri impozabile veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal. Susține că aceste tranzacții nu fac obiectul de activitate pentru care a fost înregistrată în scopuri de activități economice și nu a dedus cheltuieli pentru acestea, întrucât sunt bunuri din patrimoniul personal.

Prin adresa nr. .2019, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală să transmită contractele la care fac referire în raportul de inspecție fiscală, întrucât acestea nu se regăsesc la dosarul cauzei.

Totodată s-a solicitat să precizeze dacă tranzacțiile derulate în baza celor două contracte de vânzare - cumpărare (nr. .2017 și nr. .2017) sunt tranzacții neimpozabile cu bunuri din patrimoniul personal.

Prin adresa nr. .2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2019, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Inspecție Fiscală răspunde că:

“Organul de inspecție fiscală nu are în posesie Contractele de vânzare/cumpărare contestate de contribuabil. La data inspecției contribuabilul a adus aceste contracte, au fost verificate, menționate în raport și apoi returnate contribuabilului. Nu s-a considerat necesară reținerea unor copii după aceste contracte.

[...]Organul de inspecție fiscală a stabilit că aceste două tranzacții nu sunt din patrimoniul personal, ci din patrimoniul de afectare al afacerii în baza prevederilor art. 269, alin. 2, pct. 4 din Normele metodologice.

[...]Contribuabilul s-a înregistrat în mod voluntar ca plătitor de TVA în data de .2014. Tranzacțiile au fost efectuate în anul 2017, în consecință, în cadrul perioadei în care acest a realizat activități economice și continue. În condițiile în care contribuabilul nu a prezentat nici un fel de dovadă că aceste imobile (casa+spațiu comercial) sunt din patrimoniul personal, organul de inspecție fiscală a stabilit că aceste bunuri sunt din patrimoniul de afectare al afacerii.”

Din punctul de vedere al contribuției de asigurări sociale, petenta susține că nu datorează suma stabilită în sarcina sa, întrucât are calitatea de pensionar.

Prin adresa nr. .2019, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice X- Inspecție Fiscală să precizeze dacă petenta datorează contribuția de asigurări sociale având în vedere că depune la contestația formulată copie după un cupon de pensie eliberat în luna februarie 2019.

Prin adresa nr. .2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2019, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală răspunde:

“Organul de inspecție fiscală precizează că acesta nu datorează CAS, dacă este pensionar, conform prevederilor art. 150 CF. Menționăm că în timpul efectuării sau la finalizarea inspecției fiscale contribuabilul nu a adus la cunoștință acest lucru.”

Din punctul de vedere al contribuției de asigurări sociale de sănătate, petenta susține că nu datorează suma stabilită în sarcina sa, întrucât datorează numai contribuția declarată prin declarația unică.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile:

- Din punctul de vedere al impozitului pe venit, pentru anul 2017, sunt aplicabile prevederile art. 7, art. 67, art. 68 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale pct.6, pct. 7 din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 7

“Definiții ale termenilor comuni

În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlurilor VII și VIII, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

3. activitate independentă - orice activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 dintre următoarele criterii:

3.1. persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru;

3.2. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea pentru mai mulți clienți;

3.3. riscurile inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea;

3.4. activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfășoară;

3.5. activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia, în funcție de specificul activității;

3.6. persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective;

3.7. persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu terțe persoane în condițiile legii;”.

ART. 67

“Definirea veniturilor din activități independente

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

ART. 68

“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. 69 și 70.

(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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

[...]"

“SECȚIUNEA 1

Definirea veniturilor din activități independente

6. (1) În aplicarea prevederilor art. 67 din Codul fiscal, se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual și/sau într-o formă de asociere constituită potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice, în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venituri.

(2) Exercitarea unei activități independente, reglementată prin art. 67 din Codul fiscal, presupune desfășurarea acesteia cu regularitate, în mod continuu, pe cont propriu și urmărind obținerea de venituri.

(3) O activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 din criteriile prevăzute la art. 7 pct. 3 din Codul fiscal este o activitate independentă.

(4) Activitățile care generează venituri din activități independente cuprinse în cadrul art. 67 alin. (1) din Codul fiscal sunt, cu titlu de exemplu:

a) activități de producție;

b) activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;”

“SECȚIUNEA a 2-a

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

7. (1) Potrivit prevederilor art. 68 din Codul fiscal, în venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum ar fi: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii, și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, inclusiv încasările efectuate în avans care se referă la alte exerciții fiscale, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea. În venitul brut se includ și veniturile încasate ulterior încetării activității independente, pe baza facturilor emise și neîncasate până la încetarea activității.

Prin activități adiacente se înțelege toate activitățile care au legătură cu obiectul de activitate autorizat.

[...](4) 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. 68 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

(5) Sunt cheltuieli deductibile, cu titlu de exemplu următoarele:

- a) cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;
- b) cheltuielile cu lucrările executate și serviciile prestate de terți;
- c) cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți;
- d) chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea, cea aferentă utilajelor și altor instalații utilizate în desfășurarea activității, în baza unui contract de închiriere;
- e) dobânzile aferente creditelor bancare;
- f) cheltuielile cu comisioanele și cu alte servicii bancare;
- g) cheltuielile cu primele de asigurare care privesc active corporale și/sau necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și primele de asigurare efectuate pentru asigurarea de risc profesional;
- h) cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile (activele) din patrimoniul personal/patrimoniul afacerii, când acestea reprezintă garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;
- i) cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;
- j) cheltuielile cu energia și apa;
- k) cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane, altele decât cele prevăzute la art. 68 alin. (5) lit. j) din Codul fiscal;
- l) cheltuieli de natură salarială;
- m) cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decât impozitul pe venit;
- n) cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu prevederile art. 28 din Codul fiscal, după caz;
- o) valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;
- p) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria/rata de leasing în cazul leasingului operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile în cazul leasingului financiar, stabilite în conformitate cu reglementările în materie privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;
- q) cheltuielile pentru pregătirea profesională și perfecționarea contribuabilului și a salariaților acestuia;
- r) cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor imobile care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;
- s) cheltuielile ocazionate de participarea la congrese și alte întruniri cu caracter profesional;
- t) cheltuielile efectuate pentru salariați pe perioada delegării/detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul

serviciului, reprezentând indemnizațiile plătite acestora, precum și cheltuielile de transport și cazare;

u) cheltuielile de reclamă și publicitate reprezintă cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui contribuabilului, produsului sau serviciului, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare când reclama și publicitatea se efectuează prin mijloace proprii. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate cu scopul stimulării vânzărilor;

v) contravaloarea cotei de 10% aplicată la venitul brut din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară, datorată biroului de expertiză locală, potrivit legislației privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară;

w) alte cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor.

Sunt cheltuieli deductibile și cele efectuate pentru întreținerea și funcționarea spațiilor folosite pentru desfășurarea afacerilor chiar dacă documentele sunt emise pe numele proprietarului, și nu pe numele contribuabilului”.

Din aceste prevederi legale se reține că o activitate independentă este orice activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 dintre criteriile prevăzute de lege, respectiv: persoana fizică dispune de libertatea de alegere a locului și a modului de desfășurare a activității, precum și a programului de lucru, persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea pentru mai mulți clienți, riscurile inerente activității sunt asumate de către persoana fizică ce desfășoară activitatea, activitatea se realizează prin utilizarea patrimoniului persoanei fizice care o desfășoară, activitatea se realizează de persoana fizică prin utilizarea capacității intelectuale și/sau a prestației fizice a acesteia, în funcție de specificul activității, persoana fizică face parte dintr-un corp/ordin profesional cu rol de reprezentare, reglementare și supraveghere a profesiei desfășurate, potrivit actelor normative speciale care reglementează organizarea și exercitarea profesiei respective, persoana fizică dispune de libertatea de a desfășura activitatea direct, cu personal angajat sau prin colaborare cu terțe persoane în condițiile legii.

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

De asemenea, se precizează că venitul brut este reprezentat de sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității.

Totodată se specifică faptul că pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor, este necesar ca acestea să fie efectuate în cadrul

activităților independente, justificate prin documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

• De asemenea, sunt aplicabile și prevederile **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

ART. 6

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Conform acestor prevederi legale, orice operațiune care a fost efectuată pentru a putea fi evidențiată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document care să aibă calitatea de document justificativ.

Persoanele care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și cei care le-au înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

• În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale de sănătate și contribuția de asigurări sociale, pentru anul 2017, sunt aplicabile prevederile art. 136, art. 137, art. 138, art. 148, art. 153, art. 155, art. 156, art. 170 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 136

“Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

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

ART. 137

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

[...]

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

[...]”.

ART. 138

“Cotele de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

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

[...].”

ART. 148

“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

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

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

ART. 153

“Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate

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

a) cetățenii români cu domiciliul în țară;”

“SECȚIUNEA a 2-a

Veniturile pentru care se datorează contribuția, cotele de contribuții

ART. 155

Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

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

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

[...]

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

[...]”.

ART. 156

“Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate

Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt următoarele:

a) 5,5% pentru contribuția individuală;[...]”.

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.

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

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

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

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

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale se recalculează în anul următor celui de realizare a veniturii, în baza declarației privind venitul realizat, și se stabilește ca diferență între venitul brut realizat și

cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea.

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

În anul 2017 câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat este prevăzut de **art. 16** din Legea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 nr. 7/2017:

ART. 16

“Câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat pe anul 2017 este de 3.131 lei”.

- Facem și precizarea că, în speță, sunt aplicabile și prevederile Legii nr. 29/2018 privind anularea unor obligații fiscale, unde se stipulează:

ART. 1

“[...] (2) Organul fiscal nu reîncadrează veniturile obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de reîncadrare, pentru perioadele anterioare datei de 1 iunie 2017”.

Conform acestui text de lege, pentru perioada anterioară datei de 1 iunie 2017, organul fiscal nu reîncadrează veniturile obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma verificării efectuate, organele de control fiscal au stabilit în sarcina persoanei fizice un impozit pe venit în sumă de S lei aferent unei baze impozabile în sumă de S lei (încasări S lei - plăți S lei - S lei pierdere reportată la .2017), bază impozabilă aferentă strict perioadei .2017- .2017.

De asemenea, organele de control fiscal au stabilit în sarcina persoanei fizice CAS în sumă de S lei și CASS în sumă de S lei aferente bazei în sumă de S lei, adică maximum admis de lege de 5 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și aferentă strict perioadei .2017-.2017.

La baza calculului au stat documentele prezentate de contribuabil și registrul de încasări și plăți.

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate anterior, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina petentei impozit pe venit și contribuții pentru veniturile obținute din activitatea de dezvoltator imobiliar.

Referitor la susținerea petentei portivit căreia prin decizia de impunere contestată, organul de control fiscal a stabilit în sarcina sa obligații de plată cu titlu de diferențe stabilite în plus aferente anului 2017, dar nu ține cont de sumele declarate de contribuabil în Declarația unică, rezultate în

baza evidenței contabile în sistem real, în speță faptul că pentru anul 2017, conform Declarației unice venitul brut realizat este de S lei, cheltuieli deductibile S lei și venit net realizat S lei, **facem precizarea că nu ne însușim punctul său de vedere în soluționarea favorabilă a contestației**, întrucât așa după cum rezultă din actul de control contestat, la data emiterii deciziei de impunere, declarația contribuabilului nu era operată/prelucrată de organul fiscal și nu era emisă decizie de impunere, drept pentru care a stabilit suma suplimentară în baza documentelor prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală (documente de încasări, plăți și registre contabile).

Totodată, precizăm că, în urma analizei documentelor prezentate de contribuabil, organul de inspecție fiscală a constatat că sumele evidențiate de petentă și declarate, dar neprelucrate nu coincid cu cele constatate de organul de inspecție fiscală din actele verificate, motiv pentru care a refăcut calculul privind veniturile/cheltuielile realizate și cheltuielile/plățile efectuate și a stabilit suplimentar impozitul pe venit și contribuțiile care rezultă din acest calcul.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia, în cazul tranzacțiilor derulate în baza contractelor de vânzare-cumpărare nr. .2017 (C vinde soților C și C, imobilul- teren + construcție, situat în intravilanul loc., intabulat în CF nr.... a loc. G, compus din teren, în suprafață totală de ... mp, identificat cu nr. Cadastral ..., pe care se află amplasate construcțiile C1-C8, pentru care s-a achitat prețul de S euro) și nr. .2017 (C vinde d-lui C, spațiul comercial, situat în intravilanul loc., în suprafață de ... mp, având nr. cadastral ., înscris în CF nr. ... a loc. C, pentru care dl. C a achitat prețul de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017), organul de inspecție fiscală se află în eroare, întrucât aceste două imobile nu fac obiectul de activitate pentru care a fost înregistrată în scopuri de activități economice, nu a dedus cheltuieli de achiziționare și deci nu fac obiectul veniturilor din activități economice, ele sunt bunuri din patrimoniul personal, **facem precizarea că, în speță, sunt aplicabile prevederile art. 62 lit. m)** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

ART. 62

“Venituri neimpozabile

În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

[...]

m) veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal, altele decât câștigurile din transferul titlurilor de valoare și/sau aurului financiar prevăzute la cap. V - Venituri din investiții, precum și altele decât cele definite la cap. IX - Venituri din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal;”.

Conform acestor prevederi legale, nu sunt venituri impozabile veniturile primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal.

Prin contestația formulată, petenta susține că tranzacțiile derulate în baza contractelor nr. .2017 și nr. .2017, din punctul de vedere al impozitului pe venit, nu sunt venituri impozabile întrucât sunt venituri primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal. Susține că aceste tranzacții nu fac obiectul de activitate pentru care a fost înregistrată în scopuri de activități economice și nu a dedus cheltuieli pentru acestea, întrucât sunt bunuri din patrimoniul personal.

Din documentele existente la dosar nu se poate verifica natura acestor tranzacții, întrucât nici organul de inspecție fiscală și nici petenta nu a anexat contractele în cauză și alte documente doveditoare, acte care nu au fost transmise nici în urma demersurilor întreprinse de organul de soluționare a contestațiilor.

Prin urmare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, nu se poate pronunța asupra caracterului celor două tranzacții, respectiv dacă sunt tranzacții cu bunuri din patrimoniul personal sau nu, **urmând a se desființa Decizia de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași - Inspecție Fiscală **cu privire la impozitul pe venit în sumă totală de S lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

De asemenea, referitor la susținerea contestatoarei potrivit căreia, suma suplimentar constatată de organul de inspecție fiscală reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate este eronată întrucât datorează numai contribuție la suma declarată prin declarația unică, facem precizarea că nu ne însușim punctul său de vedere întrucât până la data încheierii inspecției fiscale, organul fiscal nu a prelucrat declarația contribuabilului. Organul de inspecție fiscală este cel care încheie perioada supusă verificării, iar după încheierea inspecției fiscale nu se mai poate stabili altă sumă pentru acea perioadă.

Conform prevederilor **art. 94** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

ART. 94

“Stabilirea creanțelor fiscale sub rezerva verificării ulterioare

(1) Quantumul creanțelor fiscale se stabilește sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția cazului în care stabilirea a avut loc ca urmare a unei inspecții fiscale sau a unei verificări a situației fiscale personale.

(2) Decizia de impunere sub rezerva verificării ulterioare poate fi desființată sau modificată, din inițiativa organului fiscal ori la solicitarea contribuabilului/plătitorului, pe baza constatărilor organului fiscal competent.

(3) Rezerva verificării ulterioare se anulează numai la împlinirea termenului de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale sau ca urmare a inspecției fiscale ori a verificării situației fiscale personale.”

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina contestatoarei pentru perioada .2017-.2017 o **contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei** aferentă bazei în sumă de S lei, adică maximum admis de lege de 5 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și aferentă strict perioadei .2017-.2017.

Întrucât cu privire la impozitul pe venit în sumă de S lei se va decide desființarea **Deciziei de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași - Inspecție Fiscală, precum și faptul că în urma desființării ar putea rezulta altă bază de impozitare cu influență asupra cuantumului **contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate, urmează a se desființa Decizia de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală **și cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă totală de S lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

Referitor la susținerea contestatoarei că, din punct de vedere al contribuției de asigurări sociale pentru perioada .2017-.2017, aceasta nu ar datora nici o sumă la bugetul de stat, întrucât are calitatea de pensionar, precizăm că în speță sunt aplicabile prevederile **art. 150 și art. 137 alin. (1) lit. b)** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 150

**“Excepții specifice privind veniturile din activități independente
Persoanele fizice asigurate în sisteme proprii de asigurări sociale, care nu au obligația asigurării în sistemul public de pensii potrivit legii, precum și persoanele care au calitatea de pensionari nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile prevăzute la art. 137 alin. (1) lit. b)”.**

ART. 137

“Categorii de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

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

[...]

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

Conform acestor prevederi legale, persoanele care au calitatea de pensionari nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din activități independente.

La contestația formulată petenta depune copie după un cupon de pensie eliberat în luna februarie 2019.

Prin adresa nr. .2019, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală să precizeze dacă petenta datorează contribuția de asigurări sociale având în vedere că depune la contestația formulată copie după un cupon de pensie eliberat în luna februarie 2019.

Prin adresa nr. .2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .2019, Administrația Județeană a Finanțelor Publice - Inspecție Fiscală răspunde:

"Organul de inspecție fiscală precizează că acesta nu datorează CAS, dacă este pensionar, conform prevederilor art. 150 CF. Menționăm că în timpul efectuării sau la finalizarea inspecției fiscale contribuabilul nu a adus la cunoștință acest lucru."

Sunt aplicabile în acest sens și prevederile **art. 73 și art. 276** 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".

ART. 276

"Soluționarea contestației

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

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora".

Având în vedere că prevederile legale stipulează faptul că persoanele care au calitatea de pensionari nu datorează contribuția de asigurări sociale pentru veniturile din activități independente, iar petenta depune copie după un cupon de pensie, dar care nu este din perioada supusă verificării, precum și faptul că, cu privire la impozitul pe venit în sumă de S lei se va decide desființarea **Deciziei de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, precum și faptul că în urma desființării ar putea rezulta altă bază de impozitare cu influență asupra cuantumului **contribuției de asigurări sociale datorate, urmează a se desființa Decizia de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală **și cu privire la contribuția de asigurări sociale în sumă totală de S lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

În consecință, în temeiul prevederilor **art. 279 alin. (3) și alin. (4), art. 50, art. 129 și art. 281** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

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

ART. 50

„Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

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

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au

stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente”.

ART. 129

„Refacerea inspecției fiscale

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

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

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

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

ART. 281

“Comunicarea deciziei și calea de atac

[...]

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

(4) În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.

[...]

(7) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a respins contestația de către organul fiscal fără ca acesta să intre în cercetarea fondului raportului juridic fiscal, dacă instanța constată că soluția adoptată de către organul fiscal este nelegală și/sau netemeinică, se va pronunța și asupra fondului raportului juridic fiscal”,

- coroborate cu **pct. 11.4.** din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va desființa Decizia de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală cu privire la suma de **S lei, reprezentând:**
 - **S lei - impozit pe venit;**
 - **S lei - contribuție de asigurări sociale;**
 - **S lei - contribuție de asigurări sociale de sănătate,**

urmând ca organul emitent, în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

2. Referitor la suma de S lei, reprezentând TVA aferentă perioadei .2017-.2018, stabilită suplimentar în sarcina persoanei fizice C, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ..., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate pronunța dacă persoana fizică datorează această sumă, în condițiile în care aceasta a obținut venituri din activitatea de dezvoltator imobiliar, dar susține că nu datorează TVA pentru veniturile obținute în baza contractelor nr. .2017 și nr. .2017 întrucât sunt venituri din patrimoniul personal și operațiunile sunt scutite de TVA.

În fapt, în urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit în sarcina persoanei fizice C, CNP ..., TVA în sumă de S lei (S lei TVA respinsă la deducere+S lei TVA colectată suplimentar).

TVA respinsă la deducere în sumă de S lei (-S lei TVA acordată în favoarea contribuabilului aferentă lunii septembrie 2017+S lei TVA respinsă la deducere pentru luna octombrie 2017+S lei TVA respinsă la deducere

nr. .2018, în sumă totală de S, emisă de S.C. J SRL, RO , societate care este radiată de la Registrul Comerțului din data de .2016.

Organul de inspecție fiscală a respins la deducere TVA în sumă de S lei.

TVA colectată suplimentar în sumă de S lei (S lei+S lei+S lei+S lei+S lei+S lei+S lei+S lei-S lei-S lei), a fost stabilită astfel:

1) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C a încasat avans de la soții P și P:

- suma de S lei, în numerar, la data de .2017. Această sumă conține TVA 5%, în sumă de S lei.

- suma de S lei, prin virament bancar, în data de .2017. Această sumă conține TVA 5%, în sumă de S lei.

În temeiul prevederilor art. 280, alin. (5) din Legea 227/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât din punctul de vedere al TVA perioada verificată este .2017-.2018, **organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna iulie 2017.**

2) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C a încasat avans de la T în sumă de S lei, prin virament bancar, la data de .2017, dată care nu aparține perioadei verificate privind TVA. Această sumă conține TVA 19%, în sumă de S lei, neexigibil deoarece perioada supusă inspecției fiscale la TVA este .2017-.2018. Conform Antecontractului nr. .2017, Trifan Ana achită către C în numerar la data de .2017, suma de S lei. Această sumă conține TVA 19%, în sumă de S lei, neexigibil deoarece perioada supusă inspecției fiscale la TVA este .2017-.2018.

3) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub .2017 la BNP X, C vinde d-nei T apartamentul nr. 1, situat în intravilanul satului V, cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral , înscris în CF nr. a loc. M, pentru care s-a achitat diferența de preț astfel:

- suma de S lei, în data de .2017, prin virament bancar. Această sumă conține **TVA 19% = S lei**. Cumpărătoarea intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare -.2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei pentru luna octombrie 2017.

4) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C vinde soților C și C, imobilul - teren + construcție, situat în intravilanul loc. , intabulat în CF nr. a loc. , compus din teren, în suprafață totală de ... mp, identificat cu nr. Cadastral ..., pe care se află amplasate construcțiile C1-C8, pentru care s-a achitat prețul de S euro, care s-a achitat astfel:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, în numerar în data de .2017. Această sumă conține **TVA 19% = S lei;**

- suma de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține **TVA 19% = S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei (S lei+S lei) pentru luna august 2017.

5) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C vinde soților C și A, apartamentul nr. 18, situat în intravilanul satului , cu o suprafață totală de ... mp, intabulat în CF nr. . a loc. , compus din teren, în suprafață totală de ... mp, identificat cu nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. M., pentru care s-a achitat prețul de S lei, prin virament bancar în data de 2017. Această sumă conține **TVA 5% = S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna septembrie 2017.

6) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr...2017 la BNPX C a încasat avans de la M în sumă de S lei, prin virament bancar, la data de .2017. Aceasta sumă conține **TVA 5%, în sumă de S lei**.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna septembrie 2017.

7) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. ..2017 la BNP X, C. vinde d-nei M., apartamentul nr. 1, situat în intravilanul satului ., cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. M., prețul total al vânzării fiind S lei.

8) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. ..2017 la BNP IX, C. a încasat avans de la soții G. și G.:
- suma de S lei, prin virament bancar, la data de .2017. Această sumă conține **TVA 5%, în sumă de S lei**.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna septembrie 2017.

9) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub ..2017 la BNP X, CX vinde soților G, apartamentul nr. 2, situat în intravilanul satului , cu o suprafața totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. M., prețul total al vânzării fiind S lei. Diferența de preț, de S lei conține **TVA 5% în sumă de S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - ..2017.

Organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna decembrie 2017, întrucât petenta a declarat-o pentru luna decembrie 2017.

10) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. ..2017 la BNP X, C. vinde d-lui C.I, spațiul comercial, situat în intravilanul loc. L., în suprafață de . m.p., având nr. cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. Ciurea, pentru care s-a achitat prețul de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar în data de .2017. Această sumă conține TVA **19% = S lei**. Cumpărătorul intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - ..2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna octombrie 2017.

11) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. ..2017 la BNP X, C vinde soților P, apartamentul nr. 2, situat în intravilanul satului ..., cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF a loc. M., pentru care s-a achitat diferența de preț, de S lei, în data de .2017, prin virament bancar. Această sumă conține TVA **5% = S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna decembrie 2017, întrucât petenta a declarat-o pentru luna decembrie 2017.

12) **În baza Antecontractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. .2017 la BNP X, C a încasat avans de la soții G:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, prin virament bancar, la data de .2017. Această sumă conține TVA **5%, în sumă de S lei**.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna octombrie 2017.

13) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub nr. ..2017 la BNP X, C vinde soților G, apartamentul nr. 1, situat în intravilanul satului ..., cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. M., pentru care s-a achitat diferența de preț astfel:

- suma de S euro, echivalent cu S lei, în data de ..2017, prin virament bancar. Această sumă conține TVA **5% = S lei**.

- suma de S lei, in data de .2017, prin virament bancar. Aceasta suma conține TVA **5% = S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei (S lei+S lei) pentru luna decembrie 2017, întrucât petenta a declarat-o pentru luna decembrie 2017.

14) **În baza Contractului de vânzare-cumpărare** autentificat sub ..2017 la BNP X, C vinde soților M, apartamentul nr. 2, situat în intravilanul satului ... cu o suprafață totală de ... mp, având nr. Cadastral ..., înscris în CF nr. ... a loc. Miroslava, prețul total al vânzării fiind S euro, echivalent cu S lei. Această sumă conține **TVA 5% în sumă de S lei**. Cumpărătorii intră în stăpânirea de drept și de fapt asupra imobilului

cumpărat începând de la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare - .2017.

Organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice TVA în sumă de S lei pentru luna noiembrie 2017.

15) **În Decontul privind TVA aferent lunii decembrie 2017**, C colectează TVA aferentă apartamentelor vândute în decursul anului 2017, în sumă de S lei. Conform constatărilor organelor de inspecție fiscală, TVA de colectat în luna decembrie 2017 este în sumă de S lei (S lei conform alineatului 9 mai sus menționat+S lei conform alineatului 11 mai sus menționat+S lei conform alineatului 13 mai sus menționat). **Rezultă o diferență în minus de TVA colectată, pentru luna decembrie 2017, în sumă de (-)S lei.**

16) **În Decontul privind TVA aferent lunii martie 2018**, C colectează TVA aferent apartamentului vândut către M., în sumă de S lei. Această sumă se consideră TVA colectată de către organul de inspecție fiscală în luna septembrie 2017, fiind încasat avans în sumă de S lei în data de ..2017, în baza Antecontractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. ..2017 (conform alineatului 6 mai sus menționat). **Rezultă o diferență în minus de TVA colectată, pentru luna martie 2018, în sumă de (-)S lei.**

Prin contestația formulată, petenta susține că organul de inspecție fiscală a calculat și stabilit eronat suma în sarcina sa, întrucât a luat în calcul și tranzacțiile derulate în baza contractelor nr. ..2017 și nr. ..2017, care din punctul de vedere al TVA, sunt operațiuni scutite de taxă, fiind bunuri imobile și mobile din patrimoniul personal și care nu sunt noi. Susține că aceste tranzacții nu fac obiectul de activitate pentru care a fost înregistrată în scopuri de activități economice și nu a dedus cheltuieli pentru acestea, întrucât sunt bunuri din patrimoniul personal.

Mai susține că organul de inspecție fiscală nu ține cont de Soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare adică -S lei, și astfel se stabilește o sumă eronată în plus în sarcina petentei.

Invocă în susținere prevederile **art. 111 și art. 292 alin. (2), art. 62** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal.

Prin adresa nr. .2019, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a solicitat Administrației Județene a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală să transmită contractele la care fac referire în raportul de inspecție fiscală, întrucât acestea nu se regăsesc la dosarul cauzei.

Totodată s-a solicitat să precizeze dacă tranzacțiile derulate în baza celor două contracte de vânzare - cumpărare (nr. ..2017 și nr. ..2017) sunt tranzacții neimpozabile cu bunuri din patrimoniul personal.

Prin adresa nr. ..2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..2019, Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală răspunde că:

“Organul de inspecție fiscală nu are în posesie Contractele de vânzare/cumpărare contestate de contribuabil. La data inspecției contribuabilul a adus aceste contracte, au fost verificate, menționate în raport și apoi returnate contribuabilului. Nu s-a considerat necesară reținerea unor copii după aceste contracte.

[...]Organul de inspecție fiscală a stabilit că aceste două tranzacții nu sunt din patrimoniul personal, ci din patrimoniul de afectare al afacerii în baza prevederilor art. 269, alin. 2, pct. 4 din Normele metodologice.

[...]Contribuabilul s-a înregistrat în mod voluntar ca plătitor de TVA în data de 05.05.2014. Tranzacțiile au fost efectuate în anul 2017, în consecință, în cadrul perioadei în care acest a realizat activități economice și continue. În condițiile în care contribuabilul nu a prezentat nici un fel de dovadă că aceste imobile (casa+spațiu comercial) sunt din patrimoniul personal, organul de inspecție fiscală a stabilit că aceste bunuri sunt din patrimoniul de afectare al afacerii.”

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- **Art. 113** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare unde se precizează:

ART. 113

“Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale”.

Conform acestor prevederi legale, inspecția fiscală verifică corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor și stabilește diferențele de obligații fiscale principale care rezultă din aplicarea legii.

Din punctul de vedere al TVA, sunt aplicabile prevederile **art. 265, art. 266, art. 281, art. 286** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 265

“Definiția taxei pe valoarea adăugată

Taxa pe valoarea adăugată este un impozit indirect datorat la bugetul statului și care este colectat conform prevederilor prezentului titlu”.

ART. 266

“Semnificația unor termeni și expresii

(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

[...]

32. taxă colectată reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii taxabile la momentul exigibilității taxei, efectuate sau care urmează a fi efectuate de persoana impozabilă, precum și taxa aferentă operațiunilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei, conform art. 307 - 309;

33. taxă deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate sau care urmează a fi efectuate;

[...]

ART. 280

“Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

(2) Exigibilitatea taxei reprezintă data la care autoritatea fiscală devine îndreptățită, în baza legii, să solicite plata de către persoanele obligate la plata taxei, chiar dacă plata acestei taxe poate fi amânată.

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 326 alin. (1).

[...]

(5) În cazul operațiunilor pentru care se aplică sistemul de TVA la încasare prevăzut la art. 282 alin. (3), regimul de impozitare aplicabil este regimul în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția situațiilor în care se emite o factură sau se încasează un avans, înainte de data la care intervine faptul generator. În aceste situații se aplică regimul de impozitare în vigoare la data emiterii facturii sau la data încasării avansului, după caz”.

ART. 281

“Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestații de servicii

(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, în conformitate cu regulile stabilite de prezentul articol.

[...]

(6) Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca un proprietar. Prin excepție, în cazul contractelor care prevăd că plata se efectuează în rate sau al oricărui alt tip de contract care prevede că proprietatea este atribuită cel mai târziu în momentul plății ultimei sume scadente, cu excepția contractelor de leasing, data livrării este data la care bunul este predat beneficiarului”.

ART. 286

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestații 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;”.

Conform acestor prevederi legale, taxa colectată reprezintă taxa aferentă livrărilor de bunuri și/sau prestațiilor de servicii taxabile, efectuate de persoana impozabilă, iar taxa deductibilă reprezintă suma totală a taxei datorate sau achitate de către o persoană impozabilă pentru achizițiile efectuate.

Faptul generator este faptul prin care sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei și intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor. Pentru livrările de bunuri corporale, inclusiv de bunuri imobile, data livrării este data la care intervine transferul dreptului de a dispune de bunuri ca un proprietar.

În situația avansurilor, exigibilitatea TVA intervine înaintea faptului generator, respectiv la data încasării avansurilor.

Pentru fiecare perioadă fiscală, contribuabilul trebuie să depună un decont de taxă, conform prevederilor **art. 322 și art. 323** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 322

“Perioada fiscală

(1) Perioada fiscală este luna calendaristică.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), perioada fiscală este trimestrul calendaristic pentru persoana impozabilă care în cursul anului calendaristic precedent a realizat o cifră de afaceri din operațiuni taxabile și/sau scutite cu drept de deducere și/sau neimpozabile în România conform art. 275 și 278, dar care dau drept de deducere conform art. 297 alin. (4) lit. b), care nu a depășit plafonul de 100.000 euro al cărui echivalent în lei se calculează conform normelor metodologice, cu excepția situației în care persoana impozabilă a efectuat în cursul anului calendaristic precedent una sau mai multe achiziții intracomunitare de bunuri”.

ART. 323

“Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art. 316 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.

(2) Decontul de taxă întocmit de persoanele înregistrate conform art. 316 va cuprinde suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei pentru care se exercită dreptul de deducere, în condițiile prevăzute la art. 301 alin. (2), suma taxei colectate a cărei

exigibilitate ia naștere în perioada fiscală de raportare și, după caz, suma taxei colectate care nu a fost înscrisă în decontul perioadei fiscale în care a luat naștere exigibilitatea taxei, precum și alte informații prevăzute în modelul*) stabilit de Ministerul Finanțelor Publice.

(3) Datele înscrise incorect într-un decont de taxă se pot corecta prin decontul unei perioade fiscale ulterioare și se vor înscrie la rândurile de regularizări”.

Conform prevederilor legale invocate, pentru fiecare perioadă fiscală, un contribuabil trebuie să depună un decont de taxă, în care înscrie suma taxei deductibile pentru care ia naștere dreptul de deducere în acea perioadă fiscală și suma taxei colectate a cărei exigibilitate ia naștere în acea perioadă fiscală.

Conform Legii contabilității nr. 82/1991 republicată, operațiunile economico-financiare se înregistrează în contabilitate cronologic, la data când au avut loc:

ART. 2

“(1) Contabilitatea este o activitate specializată în măsurarea, evaluarea, cunoașterea, gestiunea și controlul activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, precum și a rezultatelor obținute din activitatea persoanelor prevăzute la art. 1. În acest scop, contabilitatea trebuie să asigure înregistrarea cronologică și sistematică, prelucrarea, publicarea și păstrarea informațiilor cu privire la poziția financiară, performanța financiară și alte informații referitoare la activitatea desfășurată, atât pentru cerințele interne ale acestora, cât și în relațiile cu investitorii prezenți și potențiali, creditorii financiari și comerciali, clienții, instituțiile publice și alți utilizatori”.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în urma verificării efectuate la **persoana fizică C**, organul de control fiscal a stabilit în sarcina acesteia TVA în sumă de S lei pentru perioada 01.07.2017-14.06.2018.

Suma de S lei reprezintă diferența între TVA declarat și TVA rezultat din evidența contabilă din fiecare perioadă fiscală supusă verificării.

Organul de inspecție fiscală a reșezat sumele aferente operațiunilor din fiecare perioadă fiscală, le-a comparat cu cele declarate de contribuabil și a stabilit suplimentar diferența.

Referitor la susținerea petentei că organul de inspecție fiscală a stabilit eronat suma în sarcina sa întrucât nu a ținut cont de Soldul sumei negative de TVA la sfârșitul perioadei de raportare adică -S lei, și astfel se stabilește o sumă eronată în plus în sarcina petentei, facem precizarea că nu ne însușim punctul său de vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât inspecția fiscală stabilește diferențe de sume față de cele declarate de contribuabil la organul fiscal și față de evidența sa contabilă care provin strict din perioada supusă verificării.

Pentru perioada 01.07.2017-14.06.2018, organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar TVA în sumă de S lei, ținând cont de sumele declarate

și de sumele din evidența contabil. Acest fapt rezultă și din tabelul de la pag. 11 din raportul de inspecție fiscală, unde organul de control fiscal a înscris sumele evidențiate de contribuabil, sumele declarate și sumele stabilite suplimentar.

Societatea anexează decontul de TVA aferent lunii iunie 2017 (TVA negativă la sfârșitul perioadei de raportare în sumă de S lei), dar facem precizarea că acesta nu poate fi luat în considerare, întrucât luna iunie 2017 nu a făcut obiectul inspecției fiscale care este analizată prin prezenta decizie de soluționare a contestației, ci a făcut obiectul controlului fiscal precedent, soluționat prin Raportul de inspecție fiscală nr. ..2018. Suma din acel decont a fost analizată și luată în considerare de acea inspecție.

Referitor la susținerea petentei că organul de inspecție fiscală a stabilit eronat suma în sarcina sa întrucât a luat în calcul și tranzacțiile derulate în baza contractelor nr. ..2017 și nr. ..2017, care din punctul de vedere al TVA, sunt operațiuni scutite de taxă, fiind bunuri imobile și mobile din patrimoniul personal și care nu sunt noi, facem precizarea că la **art. 268, art. 269, art. 286, art. 292** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și la pct. 4 din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

ART. 268

“Operațiuni impozabile

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

[...]c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 269 alin. (1), acționând ca atare;”

ART. 269

Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.”

ART. 286

“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. 292

“Scutiri pentru anumite activități de interes general și scutiri pentru alte activități

[...]

(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

[...]

f) livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri. Prin excepție, scutirea nu se aplică pentru livrarea de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile. În sensul prezentului articol se definesc următoarele:

1. teren construibil reprezintă orice teren amenajat sau neamenajat, pe care se pot executa construcții, conform legislației în vigoare;

2. construcție înseamnă orice structură fixată în sau pe pământ;

3. livrarea unei construcții noi sau a unei părți din aceasta înseamnă livrarea efectuată cel târziu până la data de 31 decembrie a anului următor anului primei ocupări ori utilizări a construcției sau a unei părți a acesteia, după caz, în urma transformării;

4. o construcție nouă cuprinde și orice construcție transformată sau parte transformată a unei construcții, dacă costul transformării, exclusiv taxa, se ridică la minimum 50% din valoarea construcției sau a părții din construcție, exclusiv valoarea terenului, ulterior transformării, respectiv valoarea înregistrată în contabilitate în cazul persoanelor impozabile care au obligativitatea de a conduce evidența contabilă și care nu aplică metoda de evaluare bazată pe cost în conformitate cu Standardele internaționale de raportare financiară, sau valoarea stabilită printr-un raport de expertiză/evaluare, în cazul altor persoane impozabile. În cazul în care se înstrăinează doar o parte din construcție, iar valoarea acesteia și a îmbunătățirilor aferente nu pot fi determinate pe baza datelor din contabilitate, acestea vor fi determinate în baza unui raport de expertiză/evaluare;”.

“Norme metodologice:

4. (1) În sensul art. 269 alin. (2) din Codul fiscal, exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în concordanță cu principiul de bază al sistemului de TVA potrivit căruia taxa trebuie să fie neutră, se referă la orice tip de tranzacții, indiferent de forma lor juridică, astfel cum se menționează în constatările Curții Europene de Justiție în cazurile C-186/89 Van Tiem, C-306/94 Regie dauphinoise, C-77/01 Empresa de Desenvolvimento Mineiro SA (EDM).

(2) În aplicarea prevederilor alin. (1), persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri, care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale. În categoria bunurilor utilizate în scopuri personale se includ construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice care au fost utilizate în scop de locuință, inclusiv casele de vacanță, orice alte bunuri utilizate în scop personal de către persoana fizică, precum și bunurile de orice natură moștenite sau dobândite ca urmare a măsurilor reparatorii prevăzute de legile privind reconstituirea dreptului de proprietate.

(3) Persoana fizică, care nu a devenit deja persoană impozabilă pentru alte activități, se consideră că realizează o activitate economică din exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, dacă acționează ca atare, de o manieră independentă, și activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, în sensul art. 269 alin. (2) din Codul fiscal.

(4) În cazul construirii de bunuri imobile de către o persoană fizică, în vederea vânzării, activitatea economică este considerată începută în momentul în care persoana fizică respectivă intenționează să efectueze o astfel de activitate, iar intenția acesteia trebuie apreciată în baza elementelor obiective, de exemplu, faptul că aceasta începe să angajeze costuri și/sau să facă investiții pregătitoare inițierii activității economice. Activitatea economică este considerată continuă din momentul începerii sale, incluzând și livrarea bunului sau părților din bunul imobil construit, chiar dacă este un singur bun imobil.

(5) În cazul achiziției de terenuri și/sau de construcții de către persoana fizică în scopul vânzării, livrarea acestor bunuri reprezintă o activitate cu caracter de continuitate dacă persoana fizică realizează mai mult de o singură tranzacție în cursul unui an calendaristic. Dacă persoana fizică realizează o singură livrare într-un an aceasta este considerată ocazională și nu este considerată o livrare impozabilă. Dacă intervine o a doua livrare în cursul aceluiași an, prima livrare nu se impozitează, dar este luată în considerare la calculul plafonului prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. Totuși, dacă persoana fizică derulează deja construcția unui bun imobil în vederea vânzării, conform alin. (4), activitatea economică fiind deja considerată începută și continuă, orice alte tranzacții efectuate ulterior nu mai au caracter ocazional. Livrările de construcții și terenuri, scutite de taxă conform art. 292 alin. (2) lit. f) din Codul fiscal, sunt avute în vedere atât la stabilirea caracterului de continuitate al activității economice, cât și la calculul plafonului de scutire prevăzut la art. 310 din Codul fiscal. În situația în care persoana fizică nu se înregistrează în scopuri de TVA conform art. 316 alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, dar începe activitatea economică, se consideră că aplică regimul special de scutire pentru întreprinderile mici conform art.

310 din Codul fiscal, obligativitatea înregistrării în scopuri de TVA intervenind la termenul prevăzut la art. 310 din Codul fiscal.”

Conform acestor prevederi legale, intră în baza de impozitare a TVA, pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului.

Este considerată operațiune scutită de taxă livrarea de construcții/părți de construcții și a terenurilor pe care sunt construite, precum și a oricăror altor terenuri, cu excepția livrării de construcții noi, de părți de construcții noi sau de terenuri construibile.

Astfel, persoanele fizice nu se consideră că realizează o activitate economică în sfera de aplicare a taxei atunci când obțin venituri din vânzarea locuințelor proprietate personală sau a altor bunuri, care au fost folosite de către acestea pentru scopuri personale, dar acestea trebuie să facă dovada că a utilizat în interes personal construcțiile și, după caz, terenul aferent acestora, proprietate personală a persoanelor fizice.

Din documentele existente la dosar se reține că organul de inspecție fiscală a constatat că persoana fizică C. desfășoară activitate de dezvoltator imobiliar, fiind autorizată în acest sens.

Întrucât a obținut venituri din vânzarea de imobile, confirm prevederilor legale invocate, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit suplimentar în sarcina acesteia TVA în sumă de S lei.

Prin contestația formulată, petenta susține că tranzacțiile derulate în baza contractelor nr. .2017 și nr. .2017, din punctul de vedere al TVA, sunt operațiuni scutite de taxă, întrucât sunt venituri primite ca urmare a transferului dreptului de proprietate asupra bunurilor imobile și mobile din patrimoniul personal.

Din documentele existente la dosar nu se poate verifica natura acestor tranzacții, întrucât nici organul de inspecție fiscală și nici petenta nu a anexat contractele în cauză și alte documente doveditoare, acte care nu au fost transmise nici în urma demersurilor întreprinse de organul de soluționare a contestațiilor.

Prin urmare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, nu se poate pronunța asupra caracterului celor două tranzacții, respectiv dacă sunt tranzacții cu bunuri din patrimoniul personal sau nu, dacă sunt operațiuni scutite de TVA sau nu, **urmând a se desființa Decizia de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală **cu privire la TVA în sumă totală de S lei**, urmând ca organele de inspecție fiscală în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

În consecință, în temeiul prevederilor **art. 279 alin. (3) și alin. (4), art. 50, art. 129 și art. 281** din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

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

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

ART. 50

„Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

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

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente”.

ART. 129

„Refacerea inspecției fiscale

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

fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

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

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

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

ART. 281

“Comunicarea deciziei și calea de atac

[...]

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

(4) În situația în care instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) admite, în totalitate sau în parte, acțiunea prevăzută la alin. (3), organul fiscal emitent anulează în mod corespunzător noul act administrativ fiscal, precum și, după caz, actele administrative subsecvente, iar contestatorul este pus în situația anterioară emiterii deciziei de desființare.

[...]

(7) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a respins contestația de către organul fiscal fără ca acesta să intre în cercetarea fondului raportului juridic fiscal, dacă instanța constată că soluția adoptată de către organul fiscal este nelegală și/sau netemeinică, se va pronunța și asupra fondului raportului juridic fiscal”,

coroborate cu pct. 11.4. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va desființa Decizia de impunere nr. .2019**, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X- Inspecție Fiscală cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA, urmând ca organul emitent, în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și

considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ... de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.2019, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

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

și a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .2019, emisă pe CNP ..., de Administrația Județeană a Finanțelor Publice X - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .2019, **cu privire la suma de S lei, reprezentând TVA,**

urmând ca organul emitent, în termen de 30 zile, având în vedere că petenta este contribuabil mic, prin altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat să procedeze la refacerea inspecției fiscale, care trebuie să respecte strict perioadele fiscale, prevederile legale, precum și considerentele reținute în motivarea prezentei decizii de soluționare a contestației care au condus la desființare.