



DECIZIA NR. 3750/08.09.2016

privind soluționarea contestației formulate de
Domnul X

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași –
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub
nr. VSG – REG

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin adresa nr. VSG AIF, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR REG, cu privire la contestația formulată de **X**, CNP, cu domiciliul în localitatea Bârlad, str....., județul Vaslui în calitate de reprezentant legal al **Întreprinderii Individuale X**.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei – impozit pe venit;
- S lei – dobânzi aferente impozit pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozit pe venit.
- S lei - contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- S lei – dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Contestația este semnată de către **X**, în calitate de reprezentant legal al **Întreprinderii Individuale X** și poartă amprenta ștampilei acesteia, în original.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art. 270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în data de **08.03.2016**, fiind înregistrată sub nr. VSG REG la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, conform ștampila registraturii acestei instituții aplicată pe contestația aflată în original la dosarul cauzei, față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv **08.02.2016**, prin remitere pe bază de semnătură, conform adresă nr.....

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații este legal investită să soluționeze contestația formulată de **X**.

I. **X** contestă diferența suplimentară de plată în sumă de S lei stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., susținând că organul de inspecție fiscală a stabilit diferențele suplimentare urmarea estimării veniturilor pentru anii 2013, 2014 utilizându-se în mod eronat metoda estimării prevăzută de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, deoarece **Întreprinderea Individuală Ghorghiță Dorel** nu se încadrează în nici una din situațiile prevăzute de respectivul ordin.

Așa cum rezultă din conținutul Raportului de inspecție fiscală nr....., contribuabilul și-a îndeplinit toate obligațiile contabile și fiscale fiind respectate prevederile legale ale Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale Ordinului Ministerului Finanțelor Publice nr. 2226/2006 privind utilizarea unor formulare financiar-contabile de către persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată.

X susține că a practicat un preț mai mic, fiind la început de activitate și pentru a pătrunde pe piața transportatorilor de persoane, iar constatarea organului de inspecție fiscală că prețurile practicate au fost sub nivelul costului efectiv al kilometrul rulat este lipsită de temei, deoarece organul de inspecție fiscală nu a ținut cont de faptul că au fost utilizate două mijloace de transport cu capacități de transport și consum combustibil diferit, respectiv un microbus 8+1(VS-08-ROC) și un autocar cu 50 locuri (VS -09-ROC) și depune în susținerea acestei afirmații o situație cu kilometrii parcurși de cele două mijloace de transport în perioada verificată, respective 2013-2015.

De asemenea mai susține că organul de inspecție fiscală ar fi trebuit să efectueze o verificare încrucișată la beneficiarii acelor transporturi pentru a afla realitatea operațiunilor și nicidecum să se procedeze la estimarea veniturilor în baza unor tarife utilizate de agenți economici care au vechime în domeniu, clientelă variată și posibilități materiale(mai multe mașini și de calitate).

Cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate, contribuabilul nu este de acord cu faptul că s-au calculat accesorii și susține că unitatea fiscală ar fi trebuit să emită o Decizie de regularizare a CASS cu termen de plată de 60 de zile.

Față de aceste susțineri, **X** solicită anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. și dispunerea efectuării unei noi inspecții fiscale.

În susținerea contestației se depun următoarele documente în copie :

- certificatul de înmatriculare la Registrul Comerțului;
- carte de identitate Ghirorghită Dorel ;
- Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.2015, Raportul de inspecție fiscală nr. și adresa de comunicare a acestora;
- Declarațiile anuale de venit pentru anii 2013, 2015;
- Situația transporturilor de persoane efectuate de cele două mașini deținute și utilizate în activitatea de transport în perioada verificată.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Activitatea de Inspecție Fiscală, a efectuat

inspecția fiscală la contribuabilul **Întreprinderea Individuală Ghiorghită Dorel – județul Vaslui**, cu domiciliul fiscal în localitatea Bârlad, b-dul Primăverii, nr.7, județul Vaslui CNP -....., număr înregistrare Oficiul Registrului Comerțului -, administrator **X**.

Inspecția fiscală a avut ca obiect impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, aferente perioadei 01.01.2010 – 31.12.2014.

În urma inspecției fiscale s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. 4211 din data de 31.12.2015, în baza căruia s-a emis pe numele **Domnului Y** Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr., prin care au stabilit impozit pe venit suplimentar de plată în sumă totală de **S lei**, calculat la o bază impozabilă în sumă de **S lei**, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada 26.06.2014 – 31.12.2015 și contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, aferente bazei impozabile în sumă de **S lei**, precum și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, calculate pentru perioada 26.06.2015 – 31.12.2015.

În baza documentelor puse la dispoziție de contribuabil, respectiv, documentele justificative, registrul jurnal de încasări și plăți, registrul inventar precum și a declarațiilor speciale și a declarațiilor de venit anuale depuse de contribuabil, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele:

Activitatea desfășurată – Transport urban, suburban și metropolitan de călători, Cod CAEN – 4931.

A. Impozitul pe venit

Perioada verificată: 01.01.2010 – 31.12.2014.

Conform declarației pe propria răspundere, în perioada 28.04.2010 – 25.06.2013, contribuabilul nu a desfășurat activitate.

Pentru perioada verificată, contribuabilul **Întreprinderea Individuală X - județul Vaslui** a depus la termenele legale Declarațiile anuale privind veniturile din activități independente, după cum urmează :

Perioada	Nr. și data înregistrare	Venit brut	Cheltuieli	Venit net
2010	90642/20.06.2011	1.388	937	451
2011	1850/15.07.2013	0	0	0
2012	18783/24.07.2013	0	0	0

2013	2664/28.05.2014	16.847	45.068	-28.221
2014	5901/16.03.2015	67.327	73.979	-6.652
Total		85.562	119.984	-34.422

În urma analizei rezultatelor financiar – contabile înregistrate în perioada verificată se constată că s-a realizat pierdere în sumă de S lei.

Cheltuielile care au determinat înregistrarea pierderii contabile în sumă de S lei, sunt:

- cheltuieli cu combustibilul – S lei (S lei an 2013 + S an 2014) ;
- cheltuieli cu reparațiile auto – S lei (S lei an 2013 + S lei an 2014);
- cheltuieli Registrul auto – S lei (S lei an 2013 + S an 2014;
- cheltuieli taxe timbru – S lei (S lei an 2013 + S lei an 2014);
- cheltuieli verificări auto – S lei (S lei an 2013 + S lei an 2014);
- cheltuieli cu salariile – S lei (S lei an 2013 + S lei an 2014);
- cheltuieli diverse (contribuții + alte cheltuieli) – S lei (S lei an 2010 + S lei an 2013 + S lei an 2014);

Total cheltuieli = S lei (S lei an 2010 + S lei an 2013 + S lei an 2014).

Comparând veniturile și cheltuielile organul de inspecție fiscală constată că contribuabilul **Întreprindere Individuală- Y- județul Vaslui** a înregistrat pierderi mari în anii 2013 și 2014, declarând venituri estimate mici față de cheltuielile efectuate, având ca sursă de finanțare a activității în anul 2013 aportul personal în sumă de S lei, din care a fost achiziționat un autocar în valoare de S lei, diferența fiind utilizată în activitatea curentă, iar în anul 2014 aportul în sumă de S lei utilizat pentru finanțarea activității.

Având în vedere faptul că, din activitatea de transport desfășurată de contribuabilul verificat s-a realizat pierdere în sumă de S lei în anul 2013 și în sumă de S lei în anul 2014, faptul că volumul încasărilor este mult mai mic decât cheltuielile înregistrate în evidența contabilă și față de kilometrii parcurși, faptul că finanțează activitatea cu aport în sumă de S lei în anul 2013 și cu suma de S lei în anul 2014, frecvența curselor ocazionale în jur de 5 până la 8 curse pe lună taxate cu un preț foarte mic, comparabil cu cel practicat de alți agenți economici cu același obiect de activitate, organul de inspecție fiscală procedează la estimarea veniturilor utilizând "Metoda marjei" prevăzută de Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrarea Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Întrucât contribuabilul **Întreprindere Individuală X - județul Vaslui** a practicat un tarif/kilometru parcurs foarte mic (1,5 lei/km, 1.6 lei/km, 1,8

lei/km) organul de inspecție fiscală a solicitat de la alți contribuabili cu același obiect de activitate relații cu privire la la tarifele practicate.

Prin adresa nr. 9400/02.12.2015/02.12.2015 (anexată la dosar) un agent economic cu activitate similară din județul Vaslui, comunică organului fiscal că în perioada 01.01.2012 – 01.10.2015 a practicat un tarif mediu de 4.90 lei(T.V.A. inclus), iar prin adresa nr....., un alt agent economic comunică organului fiscal că în perioada 2014, 2015 a practicat un tarif de 3 lei, 3,5 lei, 4,5 lei și 5 lei/km + T.V.A. în funcție de traseu și numărul de zile de închiriere.

În vederea estimării, organul de inspecție fiscală procedează la analiza activității desfășurate de contribuabil, constatând :

- în anul 2013 (01.07.2013 – 31.12.2013) au fost realizați efectiv 8.040 km. facturați în valoare totală de 18.957 lei, rezultând pe total perioadă un tarif mediu/km.parcurs de S lei (T.V.A. inclus), conform anexa nr.5 componentă a Raportului de inspecție fiscală nr.4211/31.12.2015;

- în anul 2014 au fost realizați 29.233 km. facturați în valoare totală de S lei, rezultând pe total perioadă un tarif mediu/km.parcurs de 2,90 lei (T.V.A. inclus), conform anexa nr.6 componentă a Raportului de inspecție fiscală nr.4211/31.12.2015.

Având în vedere aceste elemente, organul de inspecție fiscală, estimează veniturile realizate, utilizând un preț mediu de 4 lei/km în anul 2013 și 4,50 lei/km în anul 2014, după cum urmează :

Baza impozabilă suplimentară în sumă de S lei aferentă anului 2013 și în sumă de 37.069 lei aferentă anului 2014 a rezultat ca urmare a diminuării diferenței de valoare în sumă de S lei (inclusiv T.V.A.) și a sumei de S lei (inclusiv T.V.A.) cu valoarea taxei pe valoarea adăugată aferentă în sumă S lei ($S \text{ lei} \times 24/124$) și respectiv cu suma de S lei($S \text{ lei} \times 24/124$).

Față de estimarea făcută organul de inspecție fiscală mai constată că prin Declarația privind veniturile realizate pe anul 2013, au fost declarate eronat veniturile în sumă de S lei, fiind recalulate de organul de inspecție fiscală, după cum urmează:

- suma de S lei venituri încasate efectiv ;
- suma de S lei venituri estimate;

Venit brut 2013 = S lei, rezultând astfel pierdere aferentă anului 2013 în sumă de S lei ($S \text{ lei} - S \text{ lei}$), motiv pentru care nu au fost calculate diferențe suplimentare de plată aferente anului 2013.

Aferent anului 2014, se recalculează veniturile, după cum urmează:

- suma de S lei, venituri încasate efectiv de contribuabil;
- suma de S lei, venituri estimate;

În baza constatărilor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr., organul de inspecție fiscală a emis Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, prin care au stabilit în sarcina **Domnului X – C.N.P.**diferențe suplimentare de plată în sumă de **S lei**, din care *impozit pe venit în sumă de S lei*, aferent cărora calculează pentru perioada 26.06.2014 – 31.12.2015 *accesorii în sumă de S lei* (S lei dobânzi de întârziere + S lei penalități de întârziere).

2. Contribuția de asigurări sociale de sănătate

Urmarea stabilirii prin estimare a unei baze impozabile în sumă de S lei, supuse calculului impozitului pe venit, în conformitate cu prevederile articolelor, 296², 296³, 296²¹, 296²², 296²⁴, 296²⁵, 296²⁶ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organul fiscal stabilește diferență suplimentară în *sumă de S lei reprezentând contribuție de asigurări sociale de sănătate* pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2014, aferent căruia calculează și *accesorii aferente în sumă de S lei* (S lei dobânzi de întârziere + S lei penalități de întârziere) calculate pentru perioada 26.06.2015 - 31.12.2015).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum și a prevederilor legale în vigoare, se reține:

Contribuabilul **Întreprindere Individuală Ghiorghită Dorel - județul Vaslui** are ca obiect de activitate „Transport urban, suburban și metropolitan de călători, Cod CAEN – 4931, activitate desfășurată în localitatea Bârlad, județul Vaslui.

1. Referitor la impozitul pe venit în sumă de S lei, aferent bazei impozabile suplimentare în sumă de S lei, cauza supusă soluționării o constituie legalitatea stabilirii de către organul de inspecție fiscală a acestei diferențe de obligație fiscală, în condițiile în care datele din evidența contabilă nu sunt în corelație cu declarațiile depuse de către aceasta și cu realitatea constatată pe teren.

Perioada verificată : 01.01.2010 – 31.12.2014.

În fapt, conform declarației pe propria răspundere, în perioada 28.04.2010 – 25.06.2013 contribuabilul nu a desfășurat activitate, iar

pentru activitatea desfășurată în perioada 01.07.2013 – 31.12.2014 organul de inspecție fiscală a constatat că contribuabilul **Întreprindere Individuală X - județul Vaslui** a înregistrat pierdere în sumă totală de S lei, din care suma de S lei este aferentă anului fiscal 2013 iar suma de S este aferentă anului 2014.

În urma analizei veniturilor și cheltuielilor s-a constatat că s-au înregistrat cheltuieli mult mai mari decât veniturile, respectiv în anul 2013, contribuabilul a înregistrat și declarat venituri în sumă de S lei și cheltuieli în sumă de S lei, iar în anul 2014 a înregistrat și declarat venituri în sumă de S lei și cheltuieli în sumă de S lei.

Ponderea cheltuielilor o reprezintă cheltuielile cu combustibilul în sumă de S lei, reprezentând 50 % din totalul cheltuielilor în sumă de S lei.

Întrucât au fost practicate tarife pe kilometru parcurs mici, sub nivelul costului efectiv, respectiv un tarif mediu de 2,36 lei/km în anul 2013 și de 2,93 lei în anul 2014 (inclusiv T.V.A.) organul de inspecție fiscală precedează la estimarea veniturilor, utilizând un tarif mediu practicat de agenți economici cu același obiect de activitate, respectiv 4,00 lei/km. pentru anul 2013 și 4,50 lei/km pentru anul 2014.

Ca urmare, a rezultat o bază impozabilă suplimentară de S lei pentru care s-a stabilit impozit pe venit în sumă de S lei și contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei.

Contestatorul nu este de acord cu estimarea efectuată de către organul de inspecție fiscală, susținând că nu se încadrează în prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, aplicate de organul de inspecție fiscală în vederea estimării veniturilor aferente anilor 2013 și 2014, estimare care nu se impunea unui contribuabil mic și la început de activitate, care a fost nevoit să recurgă la împrumuturi de la rude pentru a finanța activitatea cu suma de S lei, fiind necesară o verificare încrucișată la societățile cu activitate similară pentru a afla realitatea operațiunilor.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal
(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției[...].”

coroborate cu prevederile art. 1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, unde se precizează:

”Art. 1

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

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

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

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

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

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

Dreptul organului de inspecție fiscală de a proceda la estimarea veniturilor rezidă și din prevederile art. 6, art. 7 și art. 67 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează cu privire la rolul activ și la dreptul de apreciere al organului fiscal:

„Art. 6

Exercitarea dreptului de apreciere

Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

„Art. 7

Rolul activ

[...]

(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. [...]”.

Referitor la estimarea bazei de impunere, actul normativ anterior menționat stipulează la art.67 următoarele:

“Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.

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

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

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

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

În Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1.050/2004 se precizează:

„65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora”.

“65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și

documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

Așadar, în exercitarea rolului său activ, organul de inspecție fiscală este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză pentru stabilirea corectă a bazei de impozitare și a impozitului sau a taxei aferente, să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului.

Se mai reține faptul că dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare.

Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Astfel, din Raportul de inspecție fiscală se reține că contribuabilul **Întreprindere Individuală X- județul Vaslui**, a înregistrat în perioada verificată pierdere în sumă totală de S lei (S lei în anul 2013 + S lei în anul 2014, constatare bazată pe următoarele aspecte :

- au fost înregistrate venituri în sumă de S lei mai mici decât cheltuielile efectuate în sumă de S lei ;

- din totalul cheltuielilor în sumă de S lei, au fost înregistrate cheltuieli cu combustibilul în sumă de S lei, cheltuieli cu reparațiile și verificările aută în sumă de S lei;

- au fost practicate tarife/kilometrul parcurs foarte mici, sub nivelul costului efectiv/kilometrul rulat;

- conform Contractelor de prestări servicii, nr....., tariful practicat este de 1,5 lei/km (T.V.A. inclus), nr. 19/26.03.2014 de 1,8 lei/km, nr. 9 lei/km, comparativ cu prețul motorinei în anul 2013 de 5,6 lei/litru x 28 litri/100 km = 1, 57 lei/km, cost cu motorina, contribuabilul înregistrând și cheltuieli cu reparațiile și verificările auto, cu salariile, impozite și taxe, etc., elemente care duc la concluzia că au fost facturate venituri sub prețul de cost pe kilometrul parcurs.

Având în vedere constatările menționate mai sus rezultă că, legal, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor, aplicând un preț mediu de 4 lei/km în anul 2013 și de 4,5 lei/km în anul 2014, prețuri utilizate de agenți economici cu activitate similară, comunicate cu adresele

nr.125/02.12.2015 și nr. 9400/02.12.2015 (anexate la dosar), prețuri aplicate la numărul total de kilometri 8.040 lei realizați în anul 2013 și de 29.233 lei în anul 2014, conform anexe nr.5 și nr.6 privind Situația facturilor emise și contractelor încheiate în anul 2013 și respectiv anul 2014, parte componentă a Raportului de inspecție fiscală nr. 4211/31.12.2015 (anexate la dosar), *stabilind astfel o bază de impunere suplimentară în sumă de S lei* (S lei aferent anului 2014 – S lei pierdere aferentă anului 2013).

Astfel, nu pot fi reținute susținerile contestatarului că nu se încadrează în prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, deoarece după cum am prezentat mai sus, organul fiscal este îndreptățit să procedeze la estimarea bazei de impunere în situația în care constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, iar prin Raportul de inspecție fiscală nr. organul de inspecție fiscală a menționat motivele care au stat la baza estimării, respectiv, pierderile fiscale declarate consecutiv, tarife practicate sub nivelul costului efectiv, finanțarea activității din aport personal în sumă de S lei, aport pentru care nu se prezintă documente care să ateste proveniența acestuia.

Referitor la Situația privind numărul de kilometri parcurși în perioada 2013 – 2015 pentru activitatea de transport de persoane, depusă de petent în susținerea contestației, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece :

- prezintă diferențe față de Anexele 5,6,7 privind Situația facturilor emise și contractelor încheiate în anii 2013,2014,2015, întocmite de organul de inspecție fiscală și care au stat la baza stabilirii numărului de kilometri realizați și a prețului/km. practicat, în baza facturilor emise și a contractelor încheiate de contribuabil, elemente care au stat la baza estimării;

- prin situația depusă petentul susține că a realizat în perioada 2013-2014 un număr total de 35.272 km. față de totalul de 37.273 km. constatați de organul de inspecție fiscală, iar prin contestația depusă nu aduce nici un argument cu privire la diferența de 2.001 km., cu privire la consumul real pe fiecare mijloc de transport pe bază de documente justificative(foi transport, delegații, ordine deplasare, etc, care să demonstreze cele invocate prin contestație;

- nu se prezintă sursa datelor din situația prezentată (foi parcurs, facturi, contracte) și nu combate prin calcule și documente justificative situațiile întocmite de organul de inspecție fiscală.

În concluzie, *corect și legal organul de inspecție fiscală a stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de S lei, pentru care a calculat impozit pe venit în valoare de S lei, motiv pentru care contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere.*

2. Cu privire la contribuția de asigurari sociale de sanatate în sumă de S lei, aferentă venitului net suplimentar în sumă de S lei stabilit prin estimare, cauza supusă soluționării este dacă organul de inspecție fiscală a stabilit în mod legal această sumă.

În fapt, în urma verificării efectuate, organul de inspecție fiscală, a stabilit o bază impozabilă suplimentară în sumă de **S lei** pentru care s-a calculat **contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei aferentă perioadei 01.01.2014- 31.12.2014.**

Contestatarul contestă această sumă susținând că organul fiscal de administrare trebuia să emită o Decizie de regularizare a C.A.S.S.(formular 630) cu termen de plată de 60 de zile și prin prezenta constatare suplimentară urma să fie pus în întârziere.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. V. din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 125 din 27 decembrie 2011 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

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

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

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

Precum și ale art. 296²¹, art. 296²², art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“ART. 296²¹ - Contribuabili

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

a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale; [...].”

“ART. 296²² - Baza de calcul

(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția”.

“ART. 296²⁵ - Declararea, definitivarea și plata contribuțiilor sociale

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

(2) Obligațiile anuale de plată ale contribuției de asigurări sociale de sănătate se determină pe baza declarațiilor menționate la alin. (1), prin aplicarea cotei prevăzute la art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹) asupra bazelor de calcul prevăzute la art. 296²². [...].”

Din aceste prevederi legale se reține că întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale au calitatea de contribuabili la sistemul public de asigurări sociale de sănătate.

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma inspecției fiscale efectuate, s-a stabilit în sarcina contribuabilului o bază

impozabilă suplimentară la calculul impozitului pe venit aferentă perioadei 01.01.2014 – 31.12.2014 în sumă de **S lei**.

Având în vedere prevederile legale invocate la acest capăt de cerere, în mod legal organul de inspecție fiscală a calculat și stabilit în sarcina **Domnului X**, C.N.P. –, cu domiciliul în localitatea Bârlad, b-dul Primăverii, nr.7, județul Vaslui, contribuția la asigurările sociale de sănătate în sumă de **S lei**, aferentă perioadei 01.01.2014-31.12.2014.

Întrucât **X**, prin contestația depusă nu demonstrează cu documente că a contribuit la sistemul asigurărilor sociale de sănătate pentru perioada 01.01.2014 -31.12.2014, *contestația formulată pentru acest capăt de cerere urmează a se respinge ca neîntemeiată pentru suma de S lei.*

3. Referitor la accesoriile în sumă de S lei, din care suma de S lei (S lei dobânzi de întârziere + S lei penalități de întârziere) aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar de plată în sumă de S lei și suma de S lei (S lei dobânzi de întârziere + S lei penalități de întârziere) aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar de plată în sumă de S lei, se reține faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că prin prezenta s-a respins ca neîntemeiată contestația contribuabilului pentru debitul în sumă **S lei**, potrivit principiului de drept „**accesoriul urmează principalul**”, *se va respinge ca neîntemeiată contestația **Domnului X** și pentru accesoriile în sumă **S lei**, din care suma de S lei (S lei dobânzi de întârziere + S lei penalități de întârziere) aferente impozitului pe venit, calculate pentru perioada 26.06.2014 – 31.12.2015 și suma de S lei (S lei dobânzi de întârziere + S lei penalități de întârziere) aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate, calculate pentru perioada 26.06.2015 - 31.12.2015.*

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

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **X, C.N.P.**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, pentru suma de S lei reprezentând:

- S lei – impozit pe venit;
- S lei – dobânzi aferente impozit pe venit;
- S lei - penalități de întârziere aferente impozit pe venit.
- S lei - contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- S lei – dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate;
- S lei – penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

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

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

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