



DECIZIA NR. 10150/30.04.2020

privind soluționarea contestației formulate de

I.I. X, jud. Vaslui, CUI X,

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr.VSG_REG/X și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin adresa nr. VSG_AIF/X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ISR_REG/X, cu privire la contestația formulată de **I.I. X**, cu sediul în loc. X, str. Xnr. X jud. Vaslui, cod unic de înregistrare RO X, obiect de activitate "*Alte lucrări speciale de construcții n.c.a*" cod CAEN 4399, prin reprezentantul legal X.

Contestația, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG_REG X, este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/ X

Suma contestată este de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei**-contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de 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 data comunicării actului administrativ fiscal atacat cu adresa nr.X, prin poștă, respectiv data de **23.10.2019**, conform confirmării de primire nr.X, anexată în copie la dosarul cauzei, și data depunerii contestației, respectiv **21.11.2019**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr.VSG_REG/ X.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al **I.I. X.**

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art. 272 alin.(1) și alin.(2) lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG_REG/X, **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, contestă Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/ X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciu Inspecție Fiscală Persoane Fizice.

A. Precizări preliminare

I.I. X, jud. Vaslui, precizează că, urmare inspecției fiscale efectuate în baza Avizului de inspecție fiscală nr. VSG_AIF X, s-a încheiat Raportul de inspecție fiscală nr. VSG_AIF X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. VSG_AIFX privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de S lei.

Se menționează că, împotriva Deciziei de impunere nr. VSG_AIF X din data de 07.09.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, s-a formulat contestație, "*contestație ce a fost respinsă prin Decizia nr. X*".

Urmare acțiunii în contenciosul administrativ, prin Sentința civilă nr.X, Tribunalul Vaslui a admis acțiunea formulată de **I.I. X, jud. Vaslui**, anulând, pe cale de consecință, Decizia de impunere nr. VSG_AIF X, Raportul de inspecție fiscală din data de 07.09.2017 și Decizia nr.X/29.12.2017.

Se precizează că recursul declarat de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași și Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui a fost anulat ca nemotivat prin Decizia nr. X/05.11.2019, pronunțată de către Curtea de Apel Iași.

Se precizează că, urmare admiterii acțiunii prin Sentința civilă nr.X, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, în baza Deciziei de reverificare nr. X/10.05.2019, dispune în temeiul art.128 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, reverificarea următoarelor obligații fiscale pentru perioada: 01.01.2014-31.12.2015: impozit pe venit, CASS și contribuții salariale, motivând că, "*aceste informații suplimentare pentru anii 2014 și 2015 nu au fost cunoscute organului de control la data efectuării inspecției fiscale la I.I. X.*"

Astfel la data de 22.10.2019 se încheie Raportul de inspecție fiscală nr. VSG_AIF X în care se concluzionează, în baza declarațiilor date de către domnii X, X și X, că **I.I X, jud. Vaslui** a folosit forță de muncă la negru.

Se precizează că organele de inspecție fiscală susțin că cele trei persoane, X, X și X, au încasat suma de S lei, rezultând un venit anual net de S lei pentru care au calculat obligații salariale aferente perioadei 2014-2015 în sumă de **S lei**.

B. Aspecte de nelegalitate care caracterizează actele administrative fiscale contestate

1. **I.I. X, jud. Vaslui**, invocă prevederile art. 431 alin.(2) din Codul de procedură civilă, respectiv "*puterea de lucru judecat*" prin raportare la considerentele și dispozitivul sentinței civile nr.X prin care s-a analizat legalitatea unor acte administrativ-fiscale prin care s-au stabilit obligații fiscale în cuantum de S lei aferente salariilor estimate ca fiind încasate prin munca la negru pentru perioada 01.01.2012-31.03.2016, în care s-a regăsit și perioada 2014 și 2015, reevaluată în baza Deciziei de reverificare nr.X, care a generat întocmirea deciziei contestate.

Se precizează că, în condițiile în care Tribunalul Vaslui a anulat Raportul de inspecție fiscală nr.X și implicit decizia de impunere emisă pe baza acestuia, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare de aceeași natură și pentru aceeași perioadă cu cele vizate prin raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 22.10.2019, consideră că orice trimitere la constatările acestui raport este lipsită de fundament juridic.

Se menționează că organul fiscal nu putea emite o nouă decizie de impunere pentru suma de **S lei** cu titlu de contribuții salariale suplimentare pentru aceeași perioadă de verificare prin raportare la cele stabilite deja prin Decizia de impunere nr.X, decât prin încălcarea dispozițiilor art.431 alin.(2) din Codul de procedură civilă.

2. **I.I. X, jud. Vaslui**, menționează că un alt aspect criticabil în modul de stabilire a bazei de impunere și a obligațiilor fiscale aferente îl constituie mijloacele de probă de care s-a folosit echipa de inspecție fiscală.

Se menționează că declarațiile persoanelor care susțin că au fost angajate la negru nu pot fi luate în considerare la estimarea bazei impozabile decât în situația în care ITM-ul, ca instituție abilitată, ar fi constatat printr-un proces verbal de constatare a contravenției, că agentul economic **I.I. X, jud. Vaslui** își desfășoară activitatea cu forță de muncă neangajată cu contract individual de muncă, putând fi sancționat contravențional.

3.Un alt aspect invederat de **I.I. X, jud. Vaslui**, este cel legat de selectarea metodei de stabilire prin estimare a bazei de impunere.

Invocând prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, contestatorul precizează că nu regăsește în conținutul raportului de inspecție fiscală, ce a stat la baza emiterii deciziei contestate, o mențiune cu privire la existența unei note de fundamentare în ceea ce privește selectarea metodei de stabilire a bazei de impunere prin estimare.

Se precizează că organul fiscal nu și-a exercitat cu bună credință dreptul procedural, *"fiind evident că nu a fost utilizat în vederea realizării finalității sale, ci, cu intenția de a vătămă interesele economice ale contribuabilului X."*

În concluzie, **I.I. X, jud. Vaslui**, CUI X, solicită admiterea contestației și anularea actelor administrative fiscale care fac obiectul contestației.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui- Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în baza Deciziei de reverificare nr. VSG_AIF X, comunicată prin remitere sub semnătură în data de 14.05.2017, au efectuat la **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, reverificarea perioadei 2014-2015 privind impozitul pe venit, CASS și contribuții salariale, în urma căreia au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/X care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, contestată.

Prin Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, suma suplimentară de plată de **S lei**, ce reprezintă:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** - contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** - contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** - contribuția la Fondul de garantare.

Se precizează că **I.I X, jud. Vaslui**, și-a desfășurat activitatea de *"alte lucrări speciale de construcții n.c.a. din anul 2008"*, CAEN 4399, în baza Rezoluției nr.X, dată de Directorul O.R.C. Vaslui, fiind înregistrat la O.R.C. Vaslui conform certificatului de înregistrare seria X, nr.X cu nr. de ordine FX.

Se menționează că **I.I X, jud. Vaslui**, a realizat efectiv venituri din activitatea de executare de monumente, plăci și cavouri funerare și săparea fântânilor și fabricare de tuburi din beton pentru fântâni și podețe.

Se precizează că pentru efectuarea acestor lucrări domnul X, declară verbal și în scris că, a fost ajutat de membrii familiei sale adică, frate și cumnat la atelierul de acasă, iar la clienți și în cimitire a executat aceste servicii cu oamenii aduși de beneficiarii respectivelor lucrări, fără forme legale de angajare.

Conform datelor din aplicația informatică „Revisal” organele de inspecție fiscală au constatat faptul că agentul economic verificat nu a avut persoane angajate cu contract de muncă în perioada 01.01.2014 – 31.12.2015.

Se precizează că reverificarea perioadei 2014-2015, a avut loc în baza datelor suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale inițiale finalizate prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr.X, date care influențează rezultatele inspecției efectuate pentru perioada 2014-2015.

Organele de inspecție fiscală precizează că, în baza Referatului pentru suspendarea inspecției fiscale, înregistrat la A.J.F.P. Vaslui sub nr.VS_AIF X (formular RSIF) și a Deciziei pentru suspendarea inspecției fiscale (formular DSIF) înregistrată sub numărul VS_AIF RX, s-a suspendat inspecția fiscală, motivat de faptul că au fost necesare solicitarea de informații sau documente de la terți, în legătură cu informațiile suplimentare de la foștii salariați, de la clienți persoane fizice și juridice.

Astfel, prin adresa nr.X, s-a solicitat Parohiei Sfinților Arhangheli Mihail și Gavril din Negrești informații privind lucrările efectuate de **I.I. X, jud. Vaslui**, în perioada 2014-2015 în cimitirul pe care această parohie îl administrează.

Prin adresa nr.X, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui cu nr. X, Parohia Sfinților Arhangheli Mihail și Gavril din Negrești a furnizat următoarele informații privind lucrările executate (13 lucrări) de **I.I X, jud. Vaslui** în cimitirul pe care îl administrează:

An lucrare	Nume si prenume
2014	X
	X
	X
	X
	X
2015	X
	X
	X
	X
	X
	X
	X
	X
	X

Reluarea inspecției fiscale s-a efectuat în data de 24.09.2019, iar contribuabilul a fost înștiințat în acest sens în baza adresei privind Comunicarea reluării inspecției fiscale (formular CRIF) înregistrată sub nr. VS_AIF X

Datele suplimentare necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale inițiale, și care au influențat rezultatele acesteia, constau în:

-Domnul X, prin adresa nr.X înregistrată la AJFP Vaslui, a declarat în scris că a lucrat în perioada 2014-2015, fără forme legale și a executat lucrări funerare la **I.I X, jud. Vaslui**. În dovedirea celor afirmate și scrise, a prezentat 11 fotografii la lucrările funerare pe care le-a executat el împreună cu tatăl său, X și cu o altă persoană, respectiv X.

Se precizează că domnul X s-a deplasat cu echipa de inspecție fiscală pe teren pentru identificarea beneficiarilor lucrărilor executate.

Domnul X susține și declară în scris că, pentru lucrările executate în perioada 2014-2015 la **I.I X, jud. Vaslui**, a fost plătit împreună cu tatăl său, domnul X, cu circa S lei în total, revenind circa S lei pe zi pentru fiecare zi (11 poze). Tot din declarații rezultă că la aceste lucrări a mai fost încă o persoană prezentă - X.

-Domnul X a declarat în fața organelor de inspecție fiscală că pentru munca desfășurată la **I.I X, jud. Vaslui**, a încasat în perioada 2014-2015 suma de aproximativ S lei.

Se menționează că aceste noi informații obținute în perioada decembrie 2018-martie 2019, erau necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale din anul 2017, nu au fost declarate de domnul X nici pe parcursul inspecției fiscale și nici în Declarația de final de control.

Se precizează că aceste noi date determină diferențe la contribuțiile sociale pentru perioada 2014-2015, întrucât nu au fost înregistrate toată forța de muncă folosită, comparativ cu Raportul de inspecție fiscală X.

În baza declarațiilor celor 3 persoane care au muncit la **I.I X, jud. Vaslui** în perioada 2014-2015, a rezultat că aceștia au încasat suma totală de S lei (S lei +S lei).

Astfel, organele de inspecție fiscală au stabilit, pentru perioada 2014-2015, diferențe în sumă totală de **S lei**, aferente sumelor încasate de cele trei persoane, reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare, pentru care au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, contestată.

Ulterior, în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr.X din data de 05.11.2019, referat aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală, motivat de faptul că, contribuabilul **I.I. X** "a fost radiat de la Registrul Comerțului în data de 18.03.2019", organele de inspecție fiscală au înlocuit Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă pe **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, cu Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care s-a stabilit în sarcina **dlui X, jud. Vaslui, CNP X** obligații de plată în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei**-contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare.

Cu adresa nr. X, transmisă prin PRIORIPPOST, comunicată în data de 11.11.2019, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui- Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, au transmis dlui X, în calitate de reprezentant legal al **I.I. X, jud. Vaslui**, un exemplar din Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice .

III.Față de constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile **I.I. X, jud. Vaslui**, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

A.Precizări preliminare –aspecte de nelegalitate de emiterie a actelor administrative atacate

Pentru perioada 01.01.2012-31.03.2016, **I.I. X, jud. Vaslui** urmare inspecției fiscal, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui au întocmit Raportul de inspecție fiscal nr. VSG_AIF X, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. VSG _AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de S lei, decizie ce a fost contestată, contestație ce a fost respinsă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Serviciul Soluționare Contestații 1, prin Decizia nr. X, iar urmare formulării acțiunii în contenciosul administrativ, prin Sentința civilă nr. X, Tribunalul Vaslui a anulat decizia de impunere contestată și Decizia de soluționare a contestației nrX, sentință rămasă definitivă prin Hotărârea nr.X a Curții de Apel Iași.

În ceea ce privește afirmația contestatorului precum că *"urmare a admiterii acțiunii prin sentința civilă nr.X, AJFP Vaslui, în baza Deciziei de reverificare nr. X, dispune în temeiul art.128 alin.1 din Legea 207/2015 reverificarea următoarelor obligații fiscale pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2015 (...)"* și că *"remarcăm abuzul evident de care a dat dovadă organul fiscal care a dispus verificarea anilor 2014 și 2015 sub aspectul veniturilor de natură salarială după pronunțarea de către Tribunalul Vaslui a sentinței civile nr.X, prin care se tranșase această chestiune litigioasă în favoarea contribuabilului"*, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât:

-Prin Decizia de reverificare nr. VSG-AIF X, comunicată contribuabilului în data de 14.05.2019, conform confirmării de primire nr. X, anexată în copie la dosarul cauzei, s-a dispus reverificarea impozitului pe venit, CASS și contribuții salariale pentru "perioada de reverificat 01.01.2014-31.12.2015".

Motivul reverificării fiind *"aparitia unor date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale care influențează rezultatele acesteia, constând în:*

-Domnul X, prin adresa nr. X/10.12.2018 înregistrată la AJFP Vaslui, a declarat în scris că a lucrat, în perioada 2014-2015, fără forme legale și a executat lucrări funerare la II X.

In dovedirea celor afirmate și scrise, a prezentat 11 fotografii la lucrările funerare care le-a executat el împreună cu tatăl său, X și cu altă persoană.

(...)

In vederea verificării informațiilor prezentate în sesizarea din 10 decembrie 2018, echipa de inspecție fiscală a trimis invitația nr. VSG-X, prin poștă, cu confirmare de primire domnului X, confirmată de acesta în data de 04.02.2019, de a se prezenta personal la sediul AJFP Vaslui etajul X, cam.X, ora 11 în data de 11.02.2019.

(...)

La data prezentării la sediul AJFP Vaslui, i s-a adus la cunoștință domnului X despre sesizarea făcută. (...)

Când i s-au prezentat lucrări cu poze din diferite locații, contribuabilul a spus că nu-și amintește aceste lucrări doar după poze, ci trebuie să ne deplasăm pe teren.

La solicitarea echipei de inspecție fiscală de a stabili o dată clară pentru a ne deplasa pe teren, contribuabilul a precizat că nu se deplasează pe teren pentru că nu are timp.(...)”

-La pag. 4 din Decizia de reverificare nr. VSG-AIF X, comunicată contribuabilului în data de 14.05.2019, conform confirmării de primire nr. X, anexată în copie la dosarul cauzei, este specificat:

”Prezenta Decizie de reverificare produce efecte de la data comunicării, potrivit legii.

În conformitate cu art. 268 și 270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentei se poate formula contestație, care se depune, în termen de 45 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent sub sancțiunea decăderii.”

-I.I. X, jud. Vaslui, nu a formulat contestație împotriva Decizia de reverificare nr. VSG-AIF X, conform e-mail din data de 19.03.2020 ora 15:53 (ca răspuns la e-mail transmis de organul de soluționare competent, prin care s-a solicitat să se comunice dacă s-a formulat contestație împotriva Deciziei de reverificare nr. X).

Astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală au efectuat reverificarea perioadei 01.01.2014-31.12.2015, motivat de faptul că *au apărut date suplimentare necunoscute organului de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale inițiale finalizate prin întocmirea Raportului de inspecție fiscală nr.X, date care influențează rezultatele inspecției efectuate pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015 și care nu au făcut obiectul Sentinței civile nr. x emisă de Tribunalul Vaslui, rămasă definitivă prin Hotărârea nr.X a Curții de Apel Iași .*

B. Pe fond

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației formulate împotriva Deciziei de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă pentru I.I. X, jud. Vaslui, CUI X, în condițiile în care organul fiscal a procedat la îndreptarea erorilor materiale prin emiterea unui nou act administrativ fiscal pentru I.I. X, jud. Vaslui, CNP X, respectiv Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, comunicată contribuabilului în data de 11.11.2019 și față de care petentul nu și-a exercitat dreptul la contestație, decizie care a înlocuit decizia de impunere ce conținea erori materiale.

În fapt, urmare inspecției fiscale efectuate în baza Deciziei de reverificare nr. VSG-AIF X, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015, a fost încheiat Raportului de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/ X, ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care s-a stabilit în sarcina **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, obligații fiscale suplimentare în suma totală de **S lei**, reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei**-contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare.

Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/X a fost comunicată contribuabilului cu adresa nr.X, prin poștă, în data data de **23.10.2019**, conform confirmării de primire nr.X, anexată în copie la dosarul cauzei.

Ulterior, în baza Referatului privind îndreptarea erorilor material nr. X, aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscal, motivat de faptul că, contribuabilul **I.I. X "a fost radiat de la Registrul Comerțului în data de 18.03.2019"**, organele de inspecție fiscală au înlocuit Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă pentru **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, cu Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care s-a stabilit în sarcina **I.I. X, jud. Vaslui, CNP X**, obligații de plată în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei**-contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;

- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare.

Prin contestația înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui sub nr. VSG_REGX, **I.I X, jud. Vaslui, CUI X**, contestă Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.VSG_AIF/ X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciu Inspecție Fiscală Persoane Fizice.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.1 pct.37 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data inițierii inspecției fiscale, care stipulează:

“Definiții

În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală”,

iar creanțele fiscale se stabilesc conform art.93 alin.(2) din același act normativ:

“Art.93

2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

a) prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);

b) prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri”,

fiind asimilate deciziei de impunere și următoarele acte administrative, conform art.98 din același act normativ:

“Art.98

a) deciziile privind soluționarea cererilor de rambursare de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind soluționarea cererilor de restituiri de creanțe fiscale;

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare”,

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că urmare inspecției fiscale efectuată la **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, organele de inspecție fiscală au emis Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.VSG_AIFX ce a fost comunicată contribuabilului cu adresa nr.X, prin poștă, în data de **23.10.2019**, conform confirmării de primire nr.X, anexată în copie la dosarul cauzei.

Prin Decizia de impunere nr. VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul

inspecțiilor fiscale la persoane fizice, au fost stabilite, în sarcina **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, obligații suplimentare de plată în sumă de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** - contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** - contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** - contribuția la Fondul de garantare.

Urmare constatării faptului că **I.I. X, jud Vaslui, CUI X** "a fost radiat de la Registrul Comerțului în data de 18.03.2019" organele de inspecție fiscală, în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr.279 din data de 05.11.2019, referat aprobat de conducătorul activității de inspecție fiscală, au înlocuit Decizia de impunere nr. VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă pe **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, cu Decizia de impunere nr. VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, prin care s-a stabilit în sarcina **dului X, jud. Vaslui, CNP X** obligații de plată în sumă totală de **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** - contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** - contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** - contribuția la Fondul de garantare.

Se reține că, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, cu adresa nr. X, transmisă prin PRIORIPOST și comunicată în data de 11.11.2019, au transmis dlui X, în calitate de reprezentant legal al **I.I. X, jud. Vaslui**, un exemplar din Decizia de impunere nr. VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, de corecție erori materiale.

În speță sunt incidente și prevederile art.53 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificare și completările ulterioare:

"Art. 53 Îndreptarea erorilor materiale din actul administrativ fiscal

(1) Organul fiscal poate îndrepta oricând erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului

(2) Prin erori materiale, în sensul prezentului articol, se înțelege orice greșeli de redactare, omisiuni sau mențiuni greșite din actele administrative fiscale, cu excepția acelor care atrag nulitatea actului administrativ fiscal, potrivit legii, sau care privesc fondul actului administrativ fiscal.

(3) În cazul în care, după comunicarea actului administrativ fiscal, organul fiscal constată, din oficiu, că există erori materiale în cuprinsul său, acesta comunică contribuabilului/plătitorului un act de îndreptare a erorii materiale.

(4) În situația în care îndreptarea erorii materiale este solicitată de contribuabil/plătitor, organul fiscal procedează astfel:

a) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale este întemeiată, emite și comunică contribuabilului/plătitorului actul de îndreptare a erorii materiale;

b) dacă cererea de îndreptare a erorii materiale nu este întemeiată, respinge cererea printr-o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(5) Actul de îndreptare a erorii materiale și decizia de respingere a cererii de îndreptare a erorii materiale urmează regimul juridic al actului inițial și pot fi contestate în condițiile legii în care putea fi contestat actul inițial. "

Așadar, potrivit acestor prevederi legale, înaintea pronunțării unei soluții definitive în condițiile exercitării căilor de atac prevăzute de lege, organul fiscal poate îndrepta erorile materiale din cuprinsul actului administrativ fiscal din oficiu sau la cererea întemeiată a contribuabilului, situație în care va emite și comunica contribuabilului actul de îndreptare a erorii materiale.

Analizând Decizia de impunere nr.VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, la Capitolul 6 – "Dispoziții finale", se constată că, organele de inspecție fiscală au precizat că „în conformitate cu art.268 și art.270 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 45 de zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii”.

Totodată, s-a inserat mențiunea că **"prezenta decizie reprezintă titlu de creanță"**.

În consecință, urmare corecției survenită prin emiterea la data de 05.11.2019 a Deciziei de impunere nr. VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul

inspecțiilor fiscale la persoane fizice, comunicată contribuabilului în data de 11.11.2019, Decizia de impunere VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. VSG_AIF X, comunicate contribuabilului în data de 23.10.2019, **nu mai produce efecte față de contribuabil**, fiind anulată prin înlocuire.

Prin adresa nr.VSC-AIF X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr.ISR_REG X, (ca răspuns la adresa nr ISR-DGR X, prin care s-a solicitat să se comunice dacă II X a formulat contestație și împotriva deciziei de corecție, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. VSG-AIF X), organul fiscal din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, a comunicat faptul că *"nu s-a formulat o nouă contestație împotriva deciziei de corecție, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr. VSG-AIF X din data de 05.11.2019."*

Astfel, se reține că în speță devin incidente prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

"Contestația poate fi respinsă ca:

[...]

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat"

coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.c) 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, care stipulează :

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca :

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat;"

În consecință, având în vedere cele precizate și reținute mai sus, precum și în temeiul prevederilor legale citate, *se va constata ca fiind rămasă fără obiect* contestația formulată de **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, împotriva Decizia de impunere VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. VSG_AIF X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei**-contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;

- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulate de **I.I. X, jud. Vaslui, CUI X**, împotriva Decizia de impunere VSG_AIF X privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. VSG_AIF X, de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma totală **S lei** reprezentând:

- **S lei** - impozit pe veniturile din salarii;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale datorată de angajat;
- **S lei**-contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- **S lei** -contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajat;
- **S lei** -contribuția individuală a salariatului de asigurări pentru șomaj;
- **S lei** -contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- **S lei** - contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- **S lei** -contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- **S lei** -contribuția la Fondul de garantare.

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