

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

DECIZIA nr. XX din XX
privind soluționarea contestației formulate de
XXX
din municipiul XX, județul XX

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul **Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice XX** a fost sesizat de **Administrația Județeană a Finanțelor Publice XX – Activitatea de Inspecție Fiscală și Serviciul Evidență Plătitori Persoane Fizice**, prin adresele nr.xx respectiv xx – înregistrate la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx respectiv xx, în legătură cu **dosarele contestațiilor** formulate de persoana fizică **xx din municipiul xx, județul xx**, 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.xx* act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. xx, comunicat și confirmat de primire la data de xx, precum și împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx*, comunicată la data de xx.

În condițiile în care contestațiile petentei au fost formulate atât 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.xx*, cât și a *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx*, se au în vedere prevederile *punctului 9.5 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală*, care stabilesc: „*În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, ori alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale ori tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se poate proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei*”.

Obligațiile fiscale principale înscrise în deciziile de impunere fiind generatoare de accesorii în condițiile legii, în temeiul prevederilor *punctului 9.5 din Ordinul 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și în virtutea principiului general de drept „accessorium sequitur principalem”, se vor conexe dosarele contestațiilor* formulate de persoana fizică **xx**, înregistrate la D.G.R.F.P. xx sub nr.xx respectiv sub nr.xx, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea contestațiilor.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art.270 alin.(1) și ale art.272 alin.(2) din TITLUL VIII – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală*, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestațiilor în termenul de 45 de zile de la comunicarea actelor atacate – înregistrate la A.J.F.P. xx sub nr.xx respectiv nr.xx, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei procedează în continuare la analiza pe fond a contestațiilor conexe.

Persoana fizică xx, având **CNP xx**, are domiciliul fiscal în municipiul xx, str.xxx, nr.xx, județul xx.

Obiectul contestației îl constituie **obligățiile fiscale principale suplimentare** instituite 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.xx, în sumă totală de **xx lei** – astfel:

- *impozit pe venit stabilit suplimentar* xx lei ;
- *contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar* xx lei ;
- *contribuția de asigurări sociale stabilită suplimentar* xx lei .

cât și suma de **xx lei** reprezentând obligații fiscale accesorii instituite prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. xx, astfel :

- *acesorii aferente impozitului pe venit* xx lei;
- *acesorii aferente CASS* xx lei;
- *acesorii aferente CAS* xx lei .

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă :

I.– Susținerile contestatorului sunt următoarele (citată) :

„[...] CONTESTAȚIE

împotriva deciziei de impunere nr.xx și a raportului de inspecție fiscală din xx emise de AJFP xx, pe care le consider nelegale și netemeinice și va solicita:

- admiterea contestației ;
- anularea deciziei de impunere nr.xx (comunicată la xx).

Apreciez că actele administrativ fiscale contestate sunt nelegale pentru următoarele motive :

1. *În perioada xx și xx a fost efectuată o inspecție fiscală generală cu privire la subsemnatul, reținându-se în raportul de inspecție fiscală din xx că, în perioada xx, prin activitatea de vânzare a autoturismelor deținute în proprietate, am înregistrat venituri pentru care nu am achitat obligațiile fiscale corespunzătoare, respectiv impozit pe venit, CAS și CASS.*

Urmare a controlului efectuat s-a concluzionat că, pentru perioada precizată, datoria fiscală este în cuantum de xx lei.

Consider că, în mod nelegal s-a stabilit ca dătorul bugetului de stat suma înscrisă în decizia de impunere și în somația comunicată la xx, pentru că, potrivit disp.art.215 Cod procedură fiscală, "termenul de prescripție este de 5 ani cu începere de la 01.01 a anului următor celui pentru care se calculează creanța fiscală".

În ceea ce mă privește, termenul de prescripție pentru creanța fiscală aferentă anului xx începe să curgă de la xx și se încheie la xx. Controlul fiscal s-a realizat la xx astfel că, în calcul nu trebuiau luate obligațiile fiscale aferente anului xx întrucât dreptul de a solicita aceste sume s-a prescris începând cu xx.

Ca atare, a precizat că suma de xx lei compusă din xx lei CASS și xx lei - impozit pe venit (aferentă anului xx) a fost nelegal înscrisă în decizia de impunere ca obligație fiscală ce-mi revine.

2. *Verificând raportul de inspecție fiscală, capitolul 3.1 - Determinarea bazei de impozitare a impozitului pe venit - am constatat că, în mod eronat, organele de control au reținut că, în anul xx, potrivit contractului de vânzare-cumpărare din xx încheiat între subsemnatul și SC xx SRL, am fi vândut un autoturism marca xx cu suma de xx lei (prin aplicarea adaosului mediu de xx%). Va rog să observați că nu există un asemenea contract, eu nu am realizat această operațiune și, ca atare, nu pot fi obligat la impozit pe venit și alte obligații fiscale în legătură cu acest "inexistent" contract de vânzare-cumpărare.*

3. *Consider că, în mod nelegal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea prețurilor de achiziție și de vânzare a autoturismelor pentru care fie nu existau aceste valori, fie prețul de vânzare era mai mic decât cel de achiziționare a respectivului autoturism.*

Am precizat în cursul discuțiilor avute în timpul controlului cu inspectorii fiscali faptul că, unele autoturisme prezentau defecțiuni tehnice pe care le-am constatat după achiziționare și acesta este motivul pentru care, uneori, prețul de vânzare era mai mic decât cel de cumpărare.

Menționez că, este adevărat că potrivit art.106 din Legea 207/2015 organele fiscale au dreptul să procedeze la o astfel de estimare în condiții legale și să aleaga una din metodele de estimare limitativ prevăzute la dispozițiile invocate.

În cauza "a fost folosită metoda marjei" (care se precizează că este justificată în anexa 5b care nu mi-a fost comunicată) și apreciez că estimările sunt nelegale întrucât, procentele reținute și considerate a fi expresia adaosului comercial mediu anual sunt foarte mari când se aplică pentru determinarea prețului de cumpărare (xx%, xxx%, xx,xx%), în timp ce pentru estimarea prețului de achiziționare, procentele nu depășesc xx%. Consider că, în mod aleatoriu și total nejustificat au fost stabilite prețurile de achiziționare și vânzare știut fiind că prețurile nu aveau un nivel stabil iar pe piață, cu cât oferta era mai mare, cu atât prețurile erau mai mici și evident, negociabile.

Solicit verificarea modului de aplicare a coeficienților de estimare a valorilor reținute în actul de control și, ulterior, în decizia de impunere emisă.

4. *Înteleg să contest și Somația emisă la xx și comunicată la xx și să vă solicit suspendarea executării acesteia pentru că:*

a) desi titlu executoriu - decizia de impunere - vizeaza obligatia fiscala de xx lei, in Somația emisa este inscrisa o alta suma, respectiv xx lei existând contradicție între cele doua acte administrative fiscale emise.

b) potrivit datelor ce mi-au fost comunicate de banca, la data de xx AFP xx a dispus iniintarea popririi pentru suma de xx lei, suma care nu se justifica pornind de la ideea ca datoria fiscala este de xx lei iar dobânzile ce se pot aplica nu pot depasi cuantumul datoriei.

Față de toate acestea vă solicit să admiteți contestația, să anulați actele administrativ fiscale emise și să procedați la îndreptarea greșelilor și nelegalitatilor înserate în cuprinsul lor, așa cum au fost detaliate în prezenta contestație. [...]"

În contestarea obligațiilor fiscale accesorii stabilite suplimentar în sarcina persoanei fizice xx se susțin următoarele (citat din contestația formulată împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx :

"[...] Consider că recalcularea dobânzilor și penalităților în raport de o nouă bază de impunere (diferențe de impozit annual regularizat) al cărei cuantum nu rezultă dintr-o decizie de impunere emisă în conformitate cu dispozițiile legale, reprezintă o încălcare flagrantă a procedurii reglementate de Legea 207/2015.

Menționez că pe rolul instituției dvs. există contestația formulată de subsemnatul la data de xx împotriva deciziei de impunere nr.xx la care, până în prezent, nu am primit răspuns iar dvs. contrar dispozițiilor legale ați modificat RIF fără a soluționa contestația împotriva deciziei de impunere nr.xx, înlăturând din rezultatul constatărilor contractul de vânzare cumpărare din xx, fără a modifica și decizia de impunere nr.xx, respectiv fără a admite în parte contestația și a emite decizie în acest în sens, cu modificarea implicită a bazei de impunere.

În atare situație, apare vădit nelegală emiterea noii decizii de recalculare dobânzi și penalități la o datorie fiscală rezultată din modificarea nelegală a RIF peste termenul prevăzut de art.126 cod procedură fiscală și fără soluționarea contestației din xx, încălcându-mi astfel, dreptul de a mă adresa instanței de contencios administrativ în baza art.18 din Legea 554/2004, singura care poate realiza controlul legalității RIF, act premergător emiterii unui act administrativ de creanță fiscală.

Față de aceste motive vă solicit admiterea contestației și anularea deciziei din xx ca nelegală [...]"

II. – Din Decizia de impunere nr.xx respectiv din anexa la acestea – Raportul de inspecție fiscală nr.xx, cât și din Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx, rezultă următoarele:

* **Inspecția fiscală**, finalizată la data de xx, a avut ca obiectiv verificarea modului de calcul, evidențiere și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către xx, printre care cele reprezentate de impozitul pe venit aferent perioadei xx, de CAS pentru perioadele xx și xx și de CASS pentru perioada xx.

Urmare verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.xx din data de xx care a stat la baza emiterii de către A.J.F.P. xx a Deciziei de impunere nr.xx.

Prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx sunt stabilite accesorii în sumă totală de **xx lei** astfel :

– dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venit	xx lei
– dobânzi de întârziere aferente CAS	xx lei
– dobânzi de întârziere aferente CASS	xx lei
– penalități de întârziere aferente impozitului pe venit	xx lei
– penalități de întârziere aferente CAS	xx lei
– penalități de întârziere aferente CASS	xx lei.

* **În Raportul de inspecție fiscală nr.xx – s-a consemnat (citat):**

„[...] **Anul x**

Pentru diferența de venit net anual impozabil stabilită suplimentar, în sumă de **xx lei**, conform **anexei nr.5** la prezentul raport de inspecție fiscală, urmare inspecției fiscale s-a stabilit o diferență privind Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de contribuabil pentru anul xx, în sumă de **xx lei** calculată în conformitate cu prevederile art.296²¹, alin.(1) lit d) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările si completările ulterioare, prin aplicarea cotei de xx% asupra diferentei de venit net anual impozabil stabilita suplimentar.

Motivul de fapt : Din verificarile efectuate pe baza documentelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala a reiesit ca domnul xx datoreaza CASS suplimentar de plata pentru venitul net obtinut in urma tranzactiilor cu autovehicule conform art.257, alin.(2), lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, sa vireze contributia de asigurari de sanatate, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au intocmit Decizie de impunere privind CASS stabilita suplimentar. [...]

Anul xx

Pentru diferenta de venit net anual impozabil stabilita suplimentar, in suma de **xx lei**, conform **anexei nr.5** la prezentul raport de inspectie fiscala, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta privind Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de contribuabil pentru anul xx4, in suma de **xx lei** calculata in conformitate

cu prevederile art.296²¹, alin.(1) lit d) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei de xx% asupra diferentei de venit net anual impozabil stabilita suplimentar.

Motivul de fapt : Din verificarile efectuate pe baza documentelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala a reiesit ca domnul xx datoreaza CASS suplimentar de plata pentru venitul net obtinut in urma tranzactiilor cu autovehicule conform art.257, alin.(2), lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, sa vireze contributia de asigurari de sanatate. fapt pentru care organele de inspectie fiscala au intocmit Decizie de impunere privind CASS stabilita suplimentar. [...]

Anul xx

Pentru diferenta de venit net anual impozabil stabilita suplimentar, in suma de **xx lei**, conform **anexei nr.5** la prezentul raport de inspectie fiscala, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta privind Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de contribuabil pentru anul xx, in suma de **xx lei** calculata in conformitate cu prevederile art.296²¹, alin.(1) lit d) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei de xx% asupra diferentei de venit net anual impozabil stabilita suplimentar.

Motivul de fapt : Din verificarile efectuate pe baza documentelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala a reiesit ca domnul Raducanu Florin datoreaza CASS suplimentar de plata pentru venitul net obtinut in urma tranzactiilor cu autovehicule conform art.257, alin.(2), lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, sa vireze contributia de asigurari de sanatate fapt pentru care organele de inspectie fiscala au intocmit Decizie de impunere privind modificarea bazelor de impozitare ca urmare a inspectiei fiscale. [...]

Anul 2016

Pentru diferenta de venit net anual impozabil stabilita suplimentar, in suma de **xx lei**, conform **anexei nr.5** la prezentul raport de inspectie fiscala, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta privind Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de contribuabil pentru anul xx, in suma de **xx lei** calculata in conformitate cu prevederile art 153 ,art.155, alin.1, lit.c, art.156, lit.a, art.170¹, art.175 , art.179¹, alin.1, lit.c din Legea nr.227/2015, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei de xx% asupra diferentei de venit net anual impozabil stabilita suplimentar.

Motivul de fapt : Din verificarile efectuate pe baza documentelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala a reiesit ca domnul xx datoreaza CASS suplimentar de plata pentru venitul net obtinut in urma tranzactiilor cu autovehicule conform art.257, alin.(2), lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, sa vireze contributia de asigurari de sanatate fapt pentru care organele de inspectie fiscala au intocmit Decizie de impunere privind modificarea bazelor de impozitare ca urmare a inspectiei fiscale.[...]

Anul 2017

Pentru diferenta de venit net anual impozabil stabilita suplimentar, in suma de **xx lei**, conform **anexei nr.5** la prezentul raport de inspectie fiscala, urmare inspectiei fiscale s-a stabilit o diferenta privind Contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de contribuabil pentru anul xx, in suma de **xx lei** calculata in conformitate cu prevederile art 153 ,art.155, alin.1, lit.c, art.156, lit.a, art.170¹, art.175 , art.179¹, alin.1, lit.c din Legea nr.227/2015, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei de xx% asupra diferentei de venit net anual impozabil stabilita suplimentar.

Motivul de fapt : Din verificarile efectuate pe baza documentelor puse la dispozitia organului de inspectie fiscala a reiesit ca domnul xx datoreaza CASS suplimentar de plata pentru venitul net obtinut in urma tranzactiilor cu autovehicule conform art.257, alin.(2), lit.b) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, sa vireze contributia de asigurari de sanatate fapt pentru care organele de inspectie fiscala au intocmit Decizie de impunere privind modificarea bazelor de impozitare ca urmare a inspectiei fiscale.[...]

Pentru anul xx

Pentru perioada **xx** , contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal. In urma inspectiei fiscale in baza art.296²² alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata, contribuabilul a obtinut in anul xx, un venit net de xx lei depasind xx% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat pentru anul xx, in suma de xx lei, fapt pentru care contribuabilul datoreaza contributii la sistemul de asigurari sociale de stat pe baza venitului net obtinut pentru anul anterior.

Pentru perioada **xx** au fost stabilite urmatoarele (**anexa nr.6**):

- CAS din activitati declarat	=	xxlei
- CAS din activitati calculat	=	xx lei
- diferente	=+	xx lei

Motivul de fapt: Contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata contribuabilul depasind plafonul prevazut la art.296²¹ alin (1) lit a) si anume venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat si nici mai mare decat echivalentul a de 5 ori acest castig; contribuabilii al caror venit ramas dupa deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate in scopul realizarii acestui venit, respectiv valoarea anuala a normei de venit raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim mentionat, nu datoreaza contributie de asigurari sociale. [...]

Pentru anul xx

Pentru perioada xx , contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, intrucat in anul 2013 nu a realizat venituri.

In urma inspectiei fiscale in baza art.296²² alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata, contribuabilul a obtinut in anul xx, un venit net de xx lei depasind xx% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat pentru anul xx, in suma de xx lei, fapt petru care contribuabilul datoreaza contributii la sistemul de asigurari sociale de stat pe baza venitului net obtinut pentru anul anterior.

Pentru perioada xx au fost stabilite urmatoarele (anexa nr.6):

- | | | |
|------------------------------------|---|--------|
| - CAS din activitati declarat | = | xx lei |
| - CAS Stat din activitati calculat | = | xx lei |
| - diferente | = | xx lei |

Motivul de fapt: Contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata contribuabilul depasind plafonul prevazut la art. 296²¹ alin (1) lit a) si anume venitul declarat, care nu poate fi mai mic de xx% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat si nici mai mare decat echivalentul a de 5 ori acest castig; contribuabilii al caror venit ramas dupa deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate in scopul realizarii acestui venit, respectiv valoarea anuala a normei de venit raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim mentionat, nu datoreaza contributie de asigurari sociale. [...]

Pentru anul xx

Pentru perioada xxx , contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, intrucat in anul 2015 contribuabilul a realizat pierdere fiscala.

In urma inspectiei fiscale in baza art.296²² alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata, contribuabilul a obtinut in anul xx, un venit net de xx lei nedepasind xx% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat pentru anul xx, care a fost in suma de xx lei, fapt petru care contribuabilul nu datoreaza contributii la sistemul de asigurari sociale de stat pe baza venitului net obtinut pentru anul anterior.

Pentru perioada xx au fost stabilite urmatoarele:

- | | | |
|------------------------------------|---|-------|
| - CAS din activitati declarat | = | x lei |
| - CAS Stat din activitati calculat | = | x lei |
| - diferente | = | x lei |

Motivul de fapt: Contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.148,alin.3 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, pentru perioada verificata contribuabilul a realizat pierdere fiscala.[...]

Pentru anul xx

Pentru perioada xx , contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, intrucat in anul 2015 contribuabilul a realizat pierdere fiscala.

In urma inspectiei fiscale in baza art.296²² alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata, contribuabilul a obtinut in anul xx un venit net de xx lei depasind xx% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat pentru anul xx, in suma de xx lei, fapt petru care contribuabilul datoreaza contributii la sistemul de asigurari sociale de stat pe baza venitului net obtinut pentru anul anterior. Facem precizarea ca in perioada xx contribuabilul a fost salariat cu contract de munca la xx SRL, CUI xx. Pentru anul xx CAS a fost in suma de xx lei (xx), contribuabilul datorand CAS numai pentru xx luni (x lei trimestru, CAS datorat pentru x luni = xx lei)

Pentru perioada xx au fost stabilite urmatoarele (anexa nr.6):

- | | | |
|------------------------------------|---|--------|
| - CAS din activitati declarat | = | xx lei |
| - CAS Stat din activitati calculat | = | xx lei |
| - diferente | = | xx lei |

Motivul de fapt: Contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.148,alin.3 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, pentru perioada verificata contribuabilul a realizat pierdere fiscala.[...]

Pentru anul 2017

Pentru perioada xx , contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.296²⁵ alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, intrucat in anul xx nu a realizat venituri.

In urma inspectiei fiscale in baza art.296²² alin.(1) si a pct.32 din Normele de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada verificata, contribuabilul a obtinut in anul xx, un venit net de xx lei nedepasind xx% din castigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurarilor sociale de stat pentru anul xx, in suma de xx lei, fapt petru care contribuabilul nu datoreaza contributii la sistemul de asigurari sociale de stat pe baza venitului net obtinut pentru anul anterior.

Pentru perioada xx au fost stabilite urmatoarele:

- CAS din activitati declarat = xxlei
- CAS Stat din activitati calculat = xxlei
- diferente = xx lei

Motivul de fapt: Contribuabilul nu a depus declaratia privind venitul asigurat la sistemul de pensii (D 600), conform prevederilor art.148,alin.3 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, pentru perioada verificata contribuabilul nu a realizat venituri.[...]

3.1. Determinarea bazei de impozitare a impozitului pe venit

In vederea stabilirii bazei de impozitare a impozitului pe venit, organele de inspectie fiscala au procedat la determinarea venitului net ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri deductibile art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv art.68 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Documentele justificative care au stat la baza verificarilor tranzactiilor cu autoturisme pentru domnul xx, au fost transmise de catre Primaria Municipiului xx cu adresa nr.xx , inregistrat la A.J.F.P. xx sub nr.xx.

Pentru evidentierea achizitiilor efectuate si a veniturilor obtinute, documente justificative au fost contracte de cumparare si vanzare a autoturismelor detinute in proprietate.

Domnul xx nu detine registru jurnal de incasari si plati inregistrat la organul fiscal competent si nici registru de inventar. Contribuabilul nu a prezentat organelor de inspectie fiscala documente contabile cu privire la tranzactiile cu autoturisme din perioada supusa inspectiei fiscale.

De asemenea, domnul xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

In vederea stabilirii situatiei de fapt fiscale reale a contribuabilului au fost verificate si documentele puse la dispozitia organelor de inspectie fiscala constatindu-se ca in perioada xx domnul xx, au tranzactionat un numar de xx autoturisme, din care xx autoturisme au fost proprietate personala :

1.contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

2.contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

3. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

4. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

5. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

6. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

7. contract vanzare cumparare din xxx incheiat intre xx (cumparator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

8. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

9. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (cumparator) si xx (vanzator) privind cumpararea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

10. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

11. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.

12. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

13. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

14. contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.

- 15.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 16.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xxx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 17.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 18.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (cumparator) si xx(vanzator) privind achizitionarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei.
- 19.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 20.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 21.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 22.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 23.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 24.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 25.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 26.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 27.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 28.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 29.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 30.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx lei, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 31.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xxx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei.
- 32.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 33.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (cumparator) si xx (vanzator) privind cumpararea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro. Mentionam ca autoturismul a fost proprietate personala.
- 34.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro, a carei valoare de vanzare a fost de xx euro echivalentul a xx lei
- 35.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.
- 36.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (cumparator) si xx (vanzator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, achizitionat la data de xx la suma de xx euro. Mentionam ca autoturismul a fost proprietate personala.
- 37.** contract vanzare cumparare din xx incheiat intre xx (vanzator) si xx (cumparator) privind vanzarea unui autoturism marca xx, serie sasiu xx, a carei valoare de vanzare a fost de xx lei.[...]

Fata de cele mai sus mentionate se constata faptul ca domnul xx a obtinut in perioada supusa inspectiei

fiscale, venituri din activitati independente – venituri comerciale in conformitate cu art.46 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare incepand cu xx si art.67din Legea/227/20015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

“Art.46. - (1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

Art 67- (1) Veniturile din activități independente cuprind veniturile din activitati de productie, comert, prestari de servicii, venituri din profesii liberale si veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente”.

Domnul xx nu a prezentat organului de inspectie fiscala documente in acordarea dreptului de deducere a cheltuielilor asa cum rezulta din anexa 6 din aspectele relatate de contribuabil in Nota explicativa data in fata echipei de inspectie fiscala. Facem precizarea ca domnul xx, la intrebarea pusa de organele de inspectie fiscala a raspuns dupa cum urmeaza : Intrebare 6; “Puteti prezenta documente care sa justifice alte cheltuieli cu vanzarea autovehiculelor” ; Raspuns : Nu mai detin asemenea documente” . Cheltuielile cu achizitia autoturismelor au fost determinate pe baza documentelor puse la dispozitie de Primaria Municipiului xx si /sau ca urmare a estimarii facute de organele de inspectie fiscala.[...]

ANUL xx

Declaratia fiscala

Persoana fizica xx, desi a obtinut venituri din tranzactiile cu autoturisme detinute in proprietate, nu a intocmit si nu a depus Declaratia privind veniturile realizate in Romania, aferenta anului xx, la organul fiscal teritorial respectiv A.J.F.P. xx conform evidentelor din baza de date interogata .

Situatie conform inspectiei fiscale redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala:

- Venit brut	xx lei
- Total cheltuieli deductibile	xx lei
- cu achizitii auto	xx lei
- alte cheltuieli	xx lei
- Venit net	xx lei

In fapt : Conform documentelor transmise de Primaria Municipiului xx s-au constatat venituri incasate din activitatea economica desfasurata in suma de **xx lei**, redate in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala, venituri care desi au fost incasate, nu au fost declarate prin declaratia D 200 privind veniturile realizate de catre persoane fizice ce desfasoara activitate economica.

Astfel ca suma de **xx lei** care provine din sumele incasate de la clientii carora domnul xx le-a vandut autoturisme conform contractelor de vanzare-cumpare aferente anului xx si transmise organelor de inspectie fiscala de catre Primaria Municipiului xx, sume incasate de contribuabil care nu a fost declarata de catre acesta in formularul 200 - Declaratia privind veniturile realizate in anul xx.

De asemenea, persoana fizica xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

Calculul venitului net impozabil aferent perioadei xx este precizat in **anexa nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, veniturile incasate de persoana fizica xx in anul xx sunt in suma de **xx lei** si reprezinta venituri din tranzactii cu autoturisme .

Pentru suma mai sus mentionata contribuabilul nu a prezentat documente justificative pentru a nu fi considerata venit brut, in conformitate cu prevederile art.48, alin.(2), lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Urmare verificarilor efectuate, pe baza documentelor justificative transmise de catre Primaria Municipiului xxe respectiv contracte de vanzare cumparare a autoturismelor, echipa de inspectie fiscala a constatat ca au fost efectuate cheltuieli cu achizitia autoturismelor in suma de **xx lei**, situatie redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala.[...]

ANUL xx Declaratia fiscala

Persoana fizica xx, desi a obtinut venituri din tranzactiile cu autoturisme detinute in proprietate, nu a intocmit si nu a depus Declaratia privind veniturile realizate in Romania, aferenta anului xx, la organul fiscal teritorial respectiv A.J.F.P. xx conform evidentelor din baza de date interogata .

Situatie conform inspectiei fiscale redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala:

- Venit brut	xx lei
- Total cheltuieli deductibile	xx lei
- cu achizitii auto	xx lei
- alte cheltuieli	xx lei
- Venit net	xx lei

In fapt : Conform documentelor transmise de Primaria Municipiului xx s-au constatat venituri incasate din activitatea economica desfasurata in suma de **xx lei**, redate in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala, venituri care desi au fost incasate, nu au fost declarate prin declaratia D 200 privind veniturile realizate de catre persoane fizice ce desfasoara activitate economica.

Astfel ca suma de **xx lei** care provine din sumele incasate de la clientii carora domnul xx le-a vandut autoturisme conform contractelor de vanzare-cumpare aferente anului xx si transmise organelor de inspectie

fiscala de catre Primaria Municipiului xx, sume incasate de contribuabil care nu a fost declarata de catre acesta in formularul 200 - Declaratia privind veniturile realizate in anul xx.

De asemenea, persoana fizica xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

Calculul venitului net impozabil aferent perioadei xx este precizat in **anexa nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, veniturile incasate de persoana fizica xx in anul xx sunt in suma de **xx lei** si reprezinta venituri din tranzactii cu autoturisme .

Pentru suma mai sus mentionata contribuabilul nu a prezentat documente justificative pentru a nu fi considerata venit brut, in conformitate cu prevederile art.48, alin.(2), lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Urmare verificarilor efectuate, pe baza documentelor justificative transmise de catre Primaria Municipiului xx respectiv contracte de vanzare cumparare a autoturismelor, echipa de inspectie fiscala a constatat ca au fost efectuate cheltuieli cu achizitia autoturismelor in suma de **xx lei**, situatie redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala[...]

ANUL xx - Declaratia fiscala

Persoana fizica xx, desi a obtinut venituri din tranzactiile cu autoturisme detinute in proprietate, nu a intocmit si nu a depus Declaratia privind veniturile realizate in Romania, aferenta anului xx, la organul fiscal teritorial respectiv A.J.F.P. xx conform evidentelor din baza de date interogata .

Situatie conform inspectiei fiscale redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala:

- Venit brut	xx lei
- Total cheltuieli deductibile	xx lei
- cu achizitii auto	xx lei
- alte cheltuieli	xx lei
- Venit net	xx lei

In fapt : Conform documentelor transmise de Primaria Municipiului xx s-au constatat venituri incasate din activitatea economica desfasurata in suma de **xx lei**, redate in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala, venituri care desi au fost incasate, nu au fost declarate prin declaratia D 200 privind veniturile realizate de catre persoane fizice ce desfasoara activitate economica.

Astfel ca suma de **xx lei** care provine din sumele incasate de la clientii carora domnul xx le-a vandut autoturisme conform contractelor de vanzare-cumpare aferente anului xx si transmise organelor de inspectie fiscala de catre Primaria Municipiului xx, sume incasate de contribuabil care nu a fost declarata de catre acesta in formularul 200 - Declaratia privind veniturile realizate in anul xx.

De asemenea, persoana fizica xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

Calculul venitului net impozabil aferent perioadei xxx este precizat in **anexa nr.5** la prezentul raport de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, veniturile incasate de persoana fizica xx in anul xx sunt in suma de **xx lei** si reprezinta venituri din tranzactii cu autoturisme .

Pentru suma mai sus mentionata contribuabilul nu a prezentat documente justificative pentru a nu fi considerata venit brut, in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (2), lit. a), din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Urmare verificarilor efectuate, pe baza documentelor justificative transmise de catre Primaria Municipiului xx respectiv contracte de vanzare cumparare a autoturismelor, echipa de inspectie fiscala a constatat ca au fost efectuate cheltuieli cu achizitia autoturismelor in suma de **xx lei**, situatie redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala.[...]

ANUL xx - Declaratia fiscala

Persoana fizica xx, desi a obtinut venituri din tranzactiile cu autoturisme detinute in proprietate, nu a intocmit si nu a depus Declaratia privind veniturile realizate in Romania, aferenta anului xx la organul fiscal teritorial respectiv A.J.F.P. xx conform evidentelor din baza de date interogata .

Situatie conform inspectiei fiscale redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala:

- Venit brut	xx lei
- Total cheltuieli deductibile	xx lei
- cu achizitii auto	xx lei
- alte cheltuieli	xx lei
- Venit net	xx lei

In fapt : Conform documentelor transmise de Primaria Municipiului xx s-au constatat venituri incasate din activitatea economica desfasurata in suma de **xx lei**, redate in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala, venituri care desi au fost incasate, nu au fost declarate prin declaratia D 200 privind veniturile realizate de catre persoane fizice ce desfasoara activitate economica.

Astfel ca suma de **xx lei** care provine din sumele incasate de la clientii carora domnul xx le-a vandut autoturisme conform contractelor de vanzare-cumpare aferente anului xx si transmise organelor de inspectie fiscala de catre Primaria Municipiului xx, sume incasate de contribuabil care nu a fost declarata de catre acesta in formularul 200 - Declaratia privind veniturile realizate in anul xx.

De asemenea, persoana fizica xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

Calculul venitului net impozabil aferent perioadei xx este precizat in **anexa nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, veniturile incasate de persoana fizica xx in anul xx sunt in suma de **xx lei** si reprezinta venituri din tranzactii cu autoturisme .

Pentru suma mai sus mentionata contribuabilul nu a prezentat documente justificative pentru a nu fi considerata venit brut, in conformitate cu prevederile art.48, alin.(2), lit.a), din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Urmare verificarilor efectuate, pe baza documentelor justificative transmise de catre Primaria Municipiului xx respectiv contracte de vanzare cumparare a autoturismelor, echipa de inspectie fiscala a constatat ca au fost efectuate cheltuieli cu achizitia autoturismelor in suma de **xx lei**, situatie redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala.[...]

Anul xx - Declaratia fiscala

Persoana fizica xx, desi a obtinut venituri din tranzactiile cu autoturisme detinute in proprietate, nu a intocmit si nu a depus Declaratia privind veniturile realizate in Romania, aferenta anului xx, la organul fiscal teritorial respectiv A.J.F.P- xx conform evidentelor din baza de date interogata .

Situatie conform inspectiei fiscale redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala:

- Venit brut	xx lei
- Total cheltuieli deductibile	xx lei
- cu achizitii autio	xx lei
- Venit net	xx lei

In fapt : Conform documentelor transmise de Primaria Municipiului xx, s-au constatat venituri incasate din activitatea economica desfasurata in suma de **xx lei** redade in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala, venituri care desi au fost incasate, nu au fost declarate prin declaratia D 200 privind veniturile realizate de catre persoane fizice ce desfasoara activitate economica.

Astfel ca suma de **xx lei** care provine din sumele incasate de la clientii carora domnul xx le-a vandut autoturisme conform contractelor de vanzare-cumpare aferente anului xx si transmise organelor de inspectie fiscala de catre Primaria Municipiului xx, sume incasate de contribuabil care nu a fost declarata de catre acesta in formularul 200 - Declaratia privind veniturile realizate in anul xx.

De asemenea, persoana fizica xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

Calculul venitului net impozabil aferent perioadei xx este precizat in anexele nr. 7 la prezentul raport de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, veniturile incasate de persoana fizica xx in anul xx sunt in suma de **xx lei** si reprezinta venituri din tranzactii cu autoturisme .

Pentru suma mai sus mentionata contribuabilul nu a prezentat documente justificative pentru a nu fi considerata venit brut, in conformitate cu prevederile art. 68, alin. (2), lit. a), din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Anul xx - Declaratia fiscala

Persoana fizica xx, desi a obtinut venituri din tranzactiile cu autoturisme detinute in proprietate, nu a intocmit si nu a depus Declaratia privind veniturile realizate in Romania, aferenta anului xx, la organul fiscal teritorial respectiv A.J.F.P- xx conform evidentelor din baza de date interogata .

Situatie conform inspectiei fiscale redata in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala:

- Venit brut	xx lei
- Total cheltuieli deductibile	xx lei
- cu achizitii autio	xx lei
- Venit net	xxlei

În fapt : Conform documentelor transmise de Primaria Municipiului xx, s-au constatat venituri incasate din activitatea economica desfasurata in suma de **xx lei** redade in **anexele nr.xx si xx si nr.xx** la prezentul raport de inspectie fiscala, venituri care desi au fost incasate, nu au fost declarate prin declaratia D 200 privind veniturile realizate de catre persoane fizice ce desfasoara activitate economica.

Astfel ca suma de **xx lei** care provine din sumele incasate de la clientii carora domnul xx le-a vandut autoturisme conform contractelor de vanzare-cumpare aferente anului 2017 si transmise organelor de inspectie fiscala de catre Primaria Municipiului xx, sume incasate de contribuabil care nu a fost declarata de catre acesta in formularul 200 - Declaratia privind veniturile realizate in anul xx.

De asemenea, persoana fizica xx nu a emis facturi si chitante pentru activitatea de comert realizata.

Calculul venitului net impozabil aferent perioadei xx este precizat in **anexa nr.5** la prezentul raport de inspectie fiscala.

Urmare inspectiei fiscale, veniturile incasate de persoana fizica xx in anul xx sunt in suma de **xx lei** si reprezinta venituri din tranzactii cu autoturisme .

Pentru suma mai sus mentionata contribuabilul nu a prezentat documente justificative pentru a nu fi considerata venit brut, in conformitate cu prevederile art. 68, alin. (2), lit. a), din Legea nr. 227/2015 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.[...]

Urmare verificarilor efectuate, pe baza documentelor justificative transmise de catre Primaria Municipiului xx respectiv contracte de vanzare cumparare a autoturismelor, echipa de inspectie fiscala a constatat ca au fost

efectuate cheltuieli cu achiziția autoturismelor în suma de **xx lei** situație redată în **anexa nr.xx și xx și nr.xx** la prezentul raport de inspecție fiscală.[...]

În conformitate cu prevederile art.156 alin.(1) lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, domnul **xx** are obligația de a plăti diferențele constatate de organele de inspecție fiscală în cuantum de **xx lei**, după cum urmează:

- suma de **xx lei** reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar.
- suma de **xx lei** reprezentând CASS din activități independente stabilită suplimentar.
- suma de **xx lei** reprezentând CAS din activități independente stabilită suplimentar. [...]"

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

* Conform **Raportului de inspecție fiscală nr.xx**, încheiat în data de **xx** la persoana fizică, de organele specializate ale Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P.xx, controlul a cuprins **impozitul pe venit, CASS și CAS**, verificarea acestor obligații fiscale efectuându-se în conformitate cu prevederile legislației fiscale în vigoare la data respectivă.

Inspecția fiscală s-a efectuat procedural având la baza temeiul juridic din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

Constatările din raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere sunt fundamentate motivele de fapt și temeiurile de drept pentru perioada la care se referă și supusă inspecției fiscale, respectiv **xx**, având următoarea bază legală :

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru perioada **xx** ;

- Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare pentru perioada **xx** ;

- HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada **xx** ;

- HG nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal pentru perioada **xx**.

În conformitate cu art.269 alin.(1) lit.b), alin.(2) și alin.(39) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, petentului i s-a solicitat precizarea sumei totale contestate, individualizată pe categorii de creanțe fiscale și având în vedere că nu a fost primit răspuns la solicitare în termenul acordat, conform prevederilor legale mai sus menționate se consideră contestat întregul act administrativ fiscal atacat, respectiv Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.xx.

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în raportul de inspecție fiscală mai sus menționat, urmare verificării au fost stabilite **obligații fiscale principale suplimentare** în sumă totală de **xx lei**, reprezentând :

- **xx lei** – impozit pe venit,
- **xx lei** – contribuția de asigurări sociale,
- **xx lei** – contribuția de asigurări sociale de sănătate,

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

a) – Urmare verificării efectuate privind **impozitul pe venit**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile care au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe venit în sumă de **xx lei**.

Impozitul pe venit stabilit suplimentar contestat este rezultatul majorării venitului impozabil urmare constatării faptului că persoana fizică neautorizată nu a declarat la organele fiscale venituri, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate dispozițiile art.41, lit.a), art.46, alin.(1) și art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cât și art.67 alin.(1), art.68 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal respectiv punctul 6 alin.(1) și (4) din HG nr.1/2016.

b) – În ceea ce privește verificarea contribuției de asigurări sociale, urmare inspecției fiscale s-a stabilit o obligație suplimentară de plată în sumă de xx lei.

Contribuția de asigurări stabilită suplimentar și contestată, este aferentă veniturilor obținute din vânzările de autovehicule către persoane fizice, organele de inspecție fiscală considerând că trebuiau respectate prevederile art.296²¹, alin.(1), lit.c) și alin.(2), art.296²², alin.(2), art.296¹⁸, alin.(3), lit b¹) și art.296²⁶, alin.(1), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare cât și

c) – Referitor la verificarea contribuției de asigurări sociale de sănătate, se reține că, urmare inspecției fiscale s-a stabilit o obligație suplimentară de plată în sumă de xx lei.

Contribuția de asigurări sociale de sănătate contestată este rezultatul majorării venitului impozabil la inspecția fiscală așa cum s-a reținut mai sus, organele de inspecție fiscală având în vedere dispozițiile art.296²¹, art.296²², art.296²⁵, art.296²⁶ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cât și art.155 alin.(1) lit.c), art.156 lit.a), art.170 alin.(1), lit.a), art.179 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare..

*** Prin contestația formulată, persoana fizică xx nu este de acord cu obligațiile fiscale suplimentare stabilite 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.xx.**

Având în vedere adresa nr.xx - confirmată de primire de soția destinatarului în data de xx - prin care i se solicita acestuia precizarea sumei contestate, individualizată pe categorii de cranțe fiscale, în conformitate cu art.269 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-a reținut că dl.xx nu a transmis răspunsul solicitat în termenul acordat, astfel încât este considerat contestat întregul act administrativ atacat – menționat mai sus – respectiv suma totală de xx lei reprezentând obligații fiscale principale stabilite suplimentar în sarcina petentului.

În contestație, se susține că pentru anul xx organele de inspecție fiscală, în mod nelegal, au stabilit în sarcina sa obligații fiscale suplimentare întrucât dreptul de a cere restituirea este de 5 ani de la data de 01 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere acest drept.

Astfel, petentul consideră că în cazul obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa, întrucât termenul de prescripție de 5 ani începe să curgă de la data de xx și se termină la xx iar controlul s-a realizat la xx, nu trebuie să fie luate în calcul sumele aferente anului xx.

Totodată, persoana fizică contestă și *Somația emisă la xx și comunicată la xx și să vă solicite suspendarea executării.*

Având în vedere argumentele aduse în contestație, petentul consideră că nu datorează debitele principale stabilite de organele de control și solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

Contestatorul înțelege să formuleze contestație și împotriva *Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx* - pentru suma totală de **xx lei**, solicitând admiterea acesteia întrucât consideră accesoriile stabilite și pretinse de organul fiscal ca fiind vădit nelegale.

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

Inspecția fiscală desfășurată la dl. **xx** din municipiul xx, jud. xx, a vizat verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a *impozitului pe venit aferent perioadei xx, contribuției de asigurări sociale de sănătate aferentă pentru perioada xx și contribuției de asigurări sociale aferentă perioadei xx și xx.*

În conformitate cu prevederile legale, analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei, soluționarea contestației făcându-se în limitele sesizării.

Afel, se reține că dl. **xx** contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor

fiscale la persoane fizice nr.xx emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.xx, suma totală contestată fiind de **xx lei** – astfel:

- *impozit pe venit stabilit suplimentar* **xx lei** ;
- *contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar* **xx lei** ;
- *contribuția de asigurări sociale stabilită suplimentar* **xx lei** .

cât și *Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr. xx*, suma contestată fiind de **xx lei** reprezentând obligații fiscale accesorii instituite astfel :

- *acesorii aferente impozitului pe venit* **xx lei**
- *acesorii aferente CASS* **xx lei**
- *acesorii aferente CAS* **xx lei** .

➤ **Referitor la invocarea de către petent a prescripției dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili creanțe fiscale suplimentare pentru anul fiscal xx** în soluționarea cauzei se rețin următoarele:

În fapt, începând cu data de xx domnul xx a fost supus unei inspecții fiscale privind modul de înregistrare și virare a obligațiilor fiscale către bugetul de stat de natura impozitului pe venit și a contribuției de asigurări sociale de sănătate aferente perioadei xx.

Urmare inspecției fiscale, organele de control au emis, pentru persoana fizică xx, *Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.xx*.

În drept, prevederile art.347, alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data efectuării controlului, stipulează că:

„Art.347 - Dispoziții privind termenele

(1) *Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.*”

În cauză, pentru obligațiile fiscale aferente anului xx termenul de prescripție a început să curgă potrivit O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală (*în vigoare până la xx*), astfel că, în conformitate cu prevederile art.347 din Legea nr.207/2015 antecitat, termenele se calculează după normele în vigoare la data când au început să curgă, respectiv potrivit art.91 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:

„Art.91 - Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) *Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

(2) *Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.*

(3) *Dreptul de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 10 ani în cazul în care acestea rezultă din săvârșirea unei fapte prevăzute de legea penală.*

(4) *Termenul prevăzut la alin. (3) curge de la data săvârșirii faptei ce constituie infracțiune sancționată ca atare printr-o hotărâre judecătorească definitivă.*”

În speță, sunt incidente și dispozițiile art.21, art.22, art.23 și art.93 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare în anul xx), din care cităm:

“Art. 21 - Creanțele fiscale

(1) *Creanțele fiscale reprezintă drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezultă din raporturile de drept material fiscal.*

(2) *Din raporturile de drept prevăzute la alin.(1) rezultă atât conținutul, cât și cuantumul creanțelor fiscale, reprezentând drepturi determinate constând în:*

a) *dreptul la perceperea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, dreptul la rambursarea taxei pe valoarea adăugată, dreptul la restituirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume care constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit alin.(4), denumite **creanțe fiscale principale**;*

b) *dreptul la perceperea dobânzilor, penalităților de întârziere sau majorărilor de întârziere, după caz, în condițiile legii, denumite **creanțe fiscale accesorii**.[...]”*

“Art.22 - Obligațiile fiscale

Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:

a) **obligația de a declara** bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, **impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**

b) **obligația de a calcula și de a înregistra în evidențele contabile și fiscale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**

c) **obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;**

d) **obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii;**

e) **obligația de a calcula, de a reține și de a înregistra în evidențele contabile și de plată, la termenele legale, impozitele și contribuțiile care se realizează prin stopaj la sursă;**

f) **orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale.”**

“Art. 23 - Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

“Art.93 - Efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale

Dacă organul fiscal constată împlinirea termenului de prescripție a dreptului de stabilire a obligației fiscale, va proceda la încetarea procedurii de emitere a titlului de creanță fiscală.[...]

Potrivit dispozițiilor legale anterior citate, prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv de la data de **1 ianuarie a anului următor momentului în care s-a constituit baza de impunere a obligației fiscale.**

De asemenea, în conformitate cu prevederile Codului de procedură fiscală, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în același moment, moment de la care se naște și dreptul organului fiscal de a stabili obligația fiscală datorată, iar obligația fiscală cuprinde obligația de a înregistra, calcula, plăti, declara și orice alte obligații care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, în aplicarea legilor fiscale. Expresia „dacă legea nu prevede altfel” are o importanță majoră pentru stabilirea dreptului de creanță, pentru că în drept, **prin legea fiscală au fost stabilite termene până la care persoana impozabilă trebuie să își îndeplinească obligațiile fiscale, abia după împlinirea acestora organul fiscal fiind îndreptățit să solicite stingerea obligației.**

Astfel, o interpretare contrară ar presupune că organul fiscal are dreptul să solicite, spre exemplu, plata impozitului pe venit și a CASS-ului, înainte de finalizarea perioadei fiscale de raportare și de expirarea termenului de declarare, fapt care ar duce la încălcarea prevederilor legale în vigoare.

Se reține că, venind în întâmpinarea nevoilor persoanelor impozabile, care după finalizarea perioadei fiscale - fie că este ea luna, trimestrul sau anul - au nevoie de timp ca să efectueze calculele impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat, statul a oferit acestora o perioadă „de grație”, care spre exemplu în cazul impozitului pe venit și a CASS este până la 25 mai inclusiv a anului următor celui pentru care trebuie determinat și declarat impozitul (art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal), acestea fiind termenele la care, în drept, se naște dreptul de creanță fiscală și dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

În concluzie, **orice altă interpretare a acestor prevederilor art.23 și art.91 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură, fără a fi coroborate cu termenele stabilite de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, este profund eronată.**

În ceea ce privește data începerii inspecției fiscale, art.123, alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

“Art.123 - Începerea inspecției fiscale [...]

(2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare. Procesul-verbal se semnează de către organul de inspecție fiscală și contribuabil/plătitor și se înregistrează la registratura contribuabilului/plătitorului ori de câte ori există o astfel de registratură.[...]

Față de cele susmenționate, **în cazul impozitului pe venit și a CASS baza de impunere se constituie în momentul în care contribuabilul are obligația să o determine și**

să o declare prin declarația anuală privind venitul realizat, având în vedere prevederile art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și faptul că prin Codul fiscal nu au fost introduse prevederi speciale cu privire la sistemul declarativ al CASS, din care cităm :

"Art.83 - Declarația privind venitul realizat

(1) **Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere.[...]"**

Totodată, art.44 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează că:

"Art.44 - Perioada impozabilă

(1) **Perioada impozabilă este anul fiscal care corespunde anului calendaristic.[...]"**

Față de dispozițiile art.83, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că termenul de depunere a declarației privind venitul realizat la organul fiscal competent pe anul xx este 25 mai a anului următor celui de realizare a veniturilor, coroborate cu prevederile art.23 și art.91 din Codul de procedură fiscală, rezultă că, data la care se stabilește baza de impunere pentru impozitul pe venit anual și CASS datorate pentru anul xx, respectiv data la care se naște baza de impunere, este data de xx, iar termenul de prescripție a dreptului A.J.F.P. xx de a stabili în sarcina domnului xx impozitul pe venit și CASS pentru anul xx, curge de la data de xx.

Reiese, așadar, că în cazul impozitului pe venit și a CASS aferente anului fiscal xx, pentru care declarația anuală privind venitul realizat trebuia depusă până la termenul prevăzut de lege, respectiv până la data de xx conform art.83, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, termenul de prescripție începe să curgă de la data de xx și se împlinește la data de xx. Cum inspecția fiscală a început la data de xx, așa cum s-a consemnat în Raportul de inspecție fiscală nr.xx, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit 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.xx, obligații fiscale aferente anului fiscal xx reprezentând impozitul pe venit în sumă de xx lei și CASS în sumă de xx lei în cadrul termenului legal de prescripție.

Contestatarul confundă de altfel și momentul constituirii bazei de impunere (determinarea venitului impozabil anual prin declarația fiscală) cu momentul generării elementelor ce o compun (veniturile și cheltuielile din cursul anului calendaristic). Or, din interpretarea sistematică a alin.(2) al art.23 în raport cu alin.(1) al aceluiași articol din Codul de procedură fiscală, rezultă că momentul constituirii bazei de impunere este și momentul în care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, care nu poate fi decât momentul în care expiră termenul până la care contribuabilul ar trebui să-și îndeplinească obligațiile, să declare baza impozabilă și să calculeze impozitul aferent. Orice acțiune a organelor fiscale înainte de expirarea termenului de declarare ar fi contrară principiilor fiscale și ar avea caracterul unui abuz, dreptul organelor fiscale de percepere a obligațiilor fiscale datorate de un contribuabil născându-se doar în momentul în care expiră termenul prevăzut de lege pentru declararea bazelor impozabile și a impozitelor aferente.

Prin urmare, față de cele mai sus prezentate, reținem că, argumentele contestatarului cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale aferente anului xx nu sunt întemeiate, întrucât inspecția fiscală a început înăuntrul termenului de prescripție.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că susținerile din contestație nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, neavând o bază legală și reală, drept pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

➤ **Referitor la sumele totale contestate - impozitul pe venit în sumă de xx lei, la contribuția de asigurări sociale în sumă de xx lei și la contribuția de asigurări sociale de**

sănătate în sumă de xx lei - stabilite suplimentar de plată și aferente veniturilor realizate din vânzarea de autovehicule, se retine că prin Raportul de inspecție fiscală nr.xx încheiat de reprezentanții A.J.F.P.xx la persoana fizică xx, s-a consemnat efectuarea unei verificări a modului de înregistrare și virare către bugetul de stat a acestor obligații fiscale.

Urmare verificării tranzacțiilor încheiate și a veniturilor încasate de xx, în perioada supusă inspecției fiscale s-a constatat faptul că acesta a realizat venituri din activități independente și este persoana impozabilă care a desfășurat o activitate economică.

Prin actul de inspecție fiscală se precizează că persoana impozabilă xx din municipiul xx, jud.xx, nu a depus la organele fiscale declarațiile privind veniturile realizate în România, respectiv veniturile realizate din activitatea de comercializare autovehicule, desfășurată în perioada verificată.

Constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.xx s-au realizat, pe baza informațiilor și documentelor aflate la dispoziția ANAF și a celor puse la dispoziție de Primăria Municipiului xx, din analiza cărora a reieșit că **persoana impozabilă xx a efectuat în perioada verificată un număr de xx tranzacții cu autoturisme**, activități pentru care nu a fost autorizată conform legii și în urma cărora a obținut venituri impozabile constatând că, în accepțiunea legii fiscale, respectiv a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal și a Legii nr.227/2015 privind Codul Fiscal, **acesta a efectuat fapte de comerț din care au rezultat venituri impozabile.**

Astfel, organele de inspecție fiscală, au stabilit că urmare a activității desfășurate, care în accepțiunea Codului fiscal constituie fapte de comerț, domnul xx a obținut venituri comerciale, venituri supuse impozitului pe venit, pe care nu le-a declarat la organul fiscal teritorial, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice xx.

Domnul xx din municipiul xx, jud.xx, **a desfășurat o activitate economică cu caracter de continuitate** constând în “achiziția și vânzarea de autoturisme” în mod repetat fără a declara veniturile în vederea impozitării, iar în urma verificării documentelor deținute s-a constatat că acesta a realizat pe total perioadă, o bază impozabilă în sumă de xx lei, fapt pentru care datorează impozit pe venit în sumă de xx lei, și CASS suplimentar în sumă de xx lei - pentru venitul net obținut în urma tranzacțiilor cu autovehicule, și totodată s-a stabilit că persoana fizică datorează și contribuție de asigurări sociale în sumă de xx lei aferentă unei baze impozabile de xx lei.

În ceea ce privește invocarea de către petentă a faptului că estimarea făcută de organele de inspecție fiscală pentru determinarea bazei impozabile suplimentare este eronată întrucât unele dintre autoturisme prezentau defecțiuni tehnice constatate după achiziționare – trebuie reținut că afirmațiile din contestație **nu sunt susținute de nici un fel probe, în dosarul cauzei nefiind depuse documente justificative de natură a proba efectuarea unor asemenea aspecte și quantumul valoric al acestora.**

Prin urmare, din analiza susținerilor părților și a documentelor depuse în dosarul contestației, rezultă că persoana fizică xx nu a prezentat organelor de control documente justificative pentru a demonstra că aspectele la care face referire sunt reale și ar reprezenta întradevăr contravaloarea unor cheltuieli efectuate în activitatea analizată, astfel încât organele de inspecție fiscală au efectuat verificările în baza documentelor pe care le-au avut la dispoziție având în vedere și prevederile Ordinului nr.3512/2008 privind documentele financiar-contabile, care la Anexa nr.1 „Norme Metodologice de întocmire și utilizare a documentelor financiar - contabile” precizează :

„[...] 41.Pentru a putea fi înregistrate în contabilitate, **operatiunile economico-financiare trebuie să fie justificate cu documente originale**, întocmite sau reconstituite potrivit prezentelor norme metodologice.”

Dealtfel, se reține că nici în procedura contestației administrative nu au fost depuse astfel de documente în susținerea cauzei în condițiile în care, conform art.269 alin.(1) lit.c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să se depună dovezile pe care se întemeiează acestea, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele și probele deținute, pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

În drept, față de cele de mai sus, în speță sunt incidente dispozițiile art.269 alin.(1) lit.d) din Legea nr.207/2003 privind Codul de procedură fiscală :

„Art.269 - Forma și conținutul contestației

(1) *Contestația se formulează în scris și va cuprinde :*

[...] c) *motivele de fapt și de drept ;*

d) *dovezile pe care se întemeiază ; [...]*”;

coroborat cu prevederile pct.2.5. din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, conform căroră :

“2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Din conținutul contestației reiese că xx, jud.xx, nu aduce argumente relevante și nu prezintă documente din care să rezulte o altă situație decât cea stabilită de către organele de inspecție fiscală în ceea ce privește estimarea bazelor impozabile menționate mai sus.

Mai mult, potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art.249 - Sarcina probei Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art.250 - Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”,

precum și de art.73, alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

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

Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine acesteia.

Sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Astfel, se reține că, petenta nu prezintă dovezi relevante în sprijinul susținerilor sale, prin care să combată și să înlătore constatările organelor de inspecție fiscală care, pentru constatările făcute în cadrul verificărilor efectuate la persoana fizică xx din municipiul xx, jud.xx, au avut în vedere și prevederile art.6 și art.118, alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare :

„Art.6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) *Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.[...]*

Art.118 Reguli privind inspecția fiscală

(5) *Inspecția fiscală are în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impozitare sau verificarea modului de respectare a altor obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă.[...]*”

Întrucât nici un fel de documente justificative nu au fost depuse la dosarul cauzei în susținerea afirmațiilor făcute, aceste afirmații nu pot fi luate în considerare în soluționarea contestației analizate deoarece nu sunt probate în nici un fel.

În ceea ce privește afirmația petentului că un autoturism xx a fost reținut eronat de către control că a fost vândut către SC xx SRL cu suma de xx lei - astfel că se solicită prin completarea la contestație și o recalculare a obligațiilor fiscale datorate - din precizările făcute de organele de inspecție fiscală în referatul întocmit în susținerea cauzei se reține că “[...]”

Referitor la faptul ca in anul xx, potrivit contractului de vanzare cumparare, din data de xx, incheiat intre xx(vanator) si SC xx SRL (cumparator) pentru vanzarea unui autoturism xx, precizam ca eronat a fost trecut acest contract in cuprinsul Raportului de inspectie fiscala, (pagina 25 din raport) eroare care a fost corectata prin Referatul de indreptare a erorii materiale, inregistrat la A.J.F.P. xx sub nr.xx, si comunicat contribuabilului prin adresa nr.xx, anexata in xerocopie la prezentul referat. Facem precizarea ca, contractul susmentionat nu se regaseste în anexa xx "Situatia privind autovehiculele achizitionate si vandute de domnul xx, anexa care a stat la baza stabilirii bazei de impozitare si a obligatiilor fiscale principale. [...]"

În acest sens, la dosarul cauzei organele de inspecție fiscală au anexat **Referatul de îndreptare a erorii materiale din Raportul de inspecție fiscală nr.xx**, acesta fiind înaintat cu adresa nr.xx, înregistrată la DGRFP xx sub nr.xx, prin care se precizează expres :"[...] **Referitor la emiterea unei alte decizii de impunere, precizăm că baza de impozitare nu a fost modificată ca urmare a îndreptării erorilor materiale din raportul de inspecție fiscală [...]"**, fapt ce reiese de altfel și documentele din dosar și din cele reținute mai sus.

Tinând cont de considerentele prezentate mai sus, actele și documentele existente la dosarul contestației, legislația fiscală aplicabilă în speță în perioada verificată, precum și de faptul că argumentele prezentate de contestator nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală și nici nu aduce alte motive și dovezi în sprijinul contestației formulate, se va face aplicarea prevederilor alin.(1) al art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** pentru obligațiile fiscale contestate – respectiv pentru **impozitul pe venit** în sumă de **xx lei**, pentru **contribuția pentru asigurările sociale de sănătate** în sumă de **xx lei** și pentru **contribuția de asigurări sociale** în sumă de **xx lei** – ce au fost stabilite suplimentar în sarcina persoanei fizice petente 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.xx.

➤ **În ceea ce privește obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de xx lei** se reține că acestea au fost stabilite prin actul fiscal contestat, respectiv Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx astfel :

- accesorii aferente impozitului pe venit xx lei
- accesorii aferente CASS xx lei
- accesorii aferente CAS xx lei .

Din analiza actelor și documentelor anexate dosarului cauzei rezultă că Anexa la decizia contestată conține informații relevante referitoare la perioada pentru care se calculează dobânda sau penalitatea de întârziere, suma reprezentând obligația principală, zile/luni de întârziere, cota aplicată precum și suma reprezentând dobânda sau penalitatea de întârziere rezultată, organul fiscal precizând expres că, în conformitate cu evidența fiscală, în perioada xx nu au fost înregistrate plăți în contul contribuabilului xx.

În urma înregistrării Deciziei de impunere nr.xx, AJFP xx a emis pentru dl. xx, Decizia referitoare la obligațiile de plata accesorii reprezentand dobânzi, penalitati de intarziere nr.xx pentru suma totală de xx lei.

Dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de xx lei au fost calculate pentru perioada xx, în funcție de scadența fiecărei obligații principale, în conformitate cu prevederile art.173 alin.(1), art.174 alin.(2) și art.176 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

„Art. 173 - Dispoziții generale privind dobânzi si penalitati de intarziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de către debitor a cbligatiilor fiscale principale, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de intarziere [...].

Art. 174 - Dobânzi

Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat următoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Pentru diferentele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datoreaza incepand cu ziua imediat următoare scadentei creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența si pana la data stingerii acesteia, inclusiv. [...].

Art. 176 - Penalitati de intarziere

Penalitățile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere,incepand cu ziua imediat următoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv. [...]. ”

Față de prevederile legale mai sus citate, se reține că, pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen, dobânzi și penalități de întârziere. Dobânzile se calculează de la scadență până la data stingerii, inclusiv. Penalitățile de întârziere se calculează pentru plata cu întârziere a obligațiilor fiscale și nu înlătura obligația de plată a dobânzilor.

Având în vedere susținerile petentului, în solutionarea cauzei trebuie retinut și faptul că, contestarea obligațiilor de plată principale stabilite în sarcina contribuabilului nu înlătură dreptul organului fiscal competent de a calcula accesorii aferente acestor obligații până la data plății acestora inclusiv, atât timp cât nu s-a pronunțat o hotărâre judecătorească definitivă asupra debitorilor principale stabilite.

Totodată se reține că dl. xx nu a făcut nici eventual dovada suspendării executării dispusă de instanțele de judecată în ceea ce privește actului administrativ fiscal prin care sunt stabilite obligațiile fiscale principale astfel încât stabilirea obligațiilor fiscale accesorii analizate s-a efectuat în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

În condițiile în care obligațiile accesorii stabilite prin actele administrativ fiscale contestate în cauză - respectiv prin Decizia referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx - reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul principal stabilit suplimentar de plată 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.xx, și având în vedere că prin contestație nu se aduc argumente cu privire la modul de calcul, cota aplicată și/sau perioada pentru care au fost calculate accesorii, **în baza principiului de drept potrivit căruia accesoriul urmează principalul**, se va proceda la respingerea contestației ca neîntemeiată și pentru sumă totală contestată de **xx lei** (dobânzi în sumă de xx lei și penalități de întârziere în sumă de xx lei).

➤ **Referitor la contestarea “Somației emisă la xx și comunicată la xx”** și la solicitarea de suspendare a executării acesteia,se rețin următoarele:

Conform prevederilor art.213, alin.2 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare - astfel cum precizează în referatul întocmit în cauză echipa de control - întrucât contribuabilul nu a plătit obligațiile fiscale stabilite prin Raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au dispus instituirea de măsuri asiguratorii prin Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr.xx.

În fapt, prin contestația formulată, domnul xx solicită suspendarea executării Somației emise în data de xx și comunicată – după cum afirmă petentul - la data de xx .

În drept, prevederile referitoare la calea de atac împotriva actelor prin care se dispun măsuri asiguratorii și de executare silită sunt stipulate la art.213 alin.(13) și (14) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv la art.260 alin.(1) și alin.(4) și art.261 alin.(1) din același act normativ, potrivit cărora:

“Art. 213 - Poprirea și sechestrul asigurator

[...] (13) Prin derogare de la prevederile art.7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, împotriva deciziei prin care se dispune instituirea măsurilor asiguratorii, prevăzute la alin.(4), cel interesat poate face contestație, în termen de 30 de zile de la comunicare, **la instanța de contencios administrativ competentă**, fără a fi necesară parcurgerea procedurii prealabile.

(14) Împotriva actelor prin care se duc la îndeplinire măsurile asiguratorii cel interesat poate face contestație la executare în conformitate cu prevederile art.260 și 261.”

“Art. 260 - Contestația la executare silită

(1) Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare silită, precum și în cazul în care aceste organe refuză să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.

[...] (4) Contestația se introduce **la instanța judecătorească competentă** și se judecă în procedură de urgență.

Art. 261- Termen de contestare

(1) Contestația se poate face în termen de 15 zile, sub sancțiunea decăderii,[...]”

Prin urmare, din coroborarea textelor de lege citate se reține că solicitarea persoanei fizice **xx** de suspendare a executării “Somației emise în data de xx și comunicată la data de xx” de Administrația Județeană a Finanțelor Publice **xx**, este de competența instanțelor judecătorești, motiv pentru care Direcția Generală Regională a Finanțelor Publie **xx** prin Serviciul soluționare contestații nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **persoana fizică xx** din municipiul **xx**, județul **xx**, 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.xx precum și împotriva Deciziei referitoare la obligațiile fiscale accesorii reprezentând dobânzi și penalități de întârziere nr.xx, **acte administrativ fiscale** emise de A.J.F.P. **xx**, în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr. 207/ 2015 privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E :

1. – Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva obligațiilor fiscale principale suplimentare în sumă totală de **xx lei** reprezentând :

- *impozit pe venit stabilit suplimentar* **xx lei ;**
- *contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar* **xx lei ;**
- *contribuția de asigurări sociale stabilită suplimentar* **xx lei .**

2. – Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată împotriva obligații fiscale accesorii stabilite în sumă de **xx lei** reprezentând :

- *accesorii aferente impozitului pe venit* **xx lei;**
- *accesorii aferente CASS* **xx lei;**
- *accesorii aferente CAS* **xx lei .**

3. – Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **xx** privind contestația formulată de **xx** împotriva **“Somației emisă la xx și comunicată la xx**, soluționarea acestui capăt de cerere intrând în competența instanțelor judecătorești, conform prevederilor art.260 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

4. – Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL

xx