



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul Soluționare Contestații 1**



Str. Gheorghe Lazăr nr. 9B,
300081, Timișoara
Tel : +0256 243947
Fax : +0256 243948
e-mail : RelatiiR.Publice.TM@anaf.ro.

DECIZIA NR. 3443/11.05.2018
privind soluționarea contestației formulate de **dl. x**,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub
nr.x

Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizat de Administrația Județeană a Finanțelor Publice x – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2 prin adresa nr. x, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. x, asupra contestației formulate de **dl. x**, CNP x, cu domiciliul în localitatea x, str. x, nr.x, jud.x, prin avocat x, potrivit împuternicirii avocațiale seria x, anexată în original la dosarul cauzei.

Dl. x 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.x prin care s-a stabilit suma de x lei reprezentând impozit pe venit aferent anului 2008 și Raportul de inspecție fiscală nr.x.

Contestația este depusă în termenul legal, prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că actul administrativ fiscal a fost comunicat contestatorului în data de **12.10.2017** potrivit confirmării de primire depuse în copie la dosarul cauze și data expedierii contestației, respectiv **08.11.2017** potrivit ștampilei aplicată de Oficiul Poștal pe plicul de expediere a contestației, aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.268, art.269 și art.272 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara prin Serviciul Soluționare Contestații 1, este legal investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația formulată dl. x se îndreaptă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.x și a Deciziei de impunere nr.x prin care s-a stabilit impozit pe venitul net anual în sumă de x lei aferent unui venit de x lei realizat în anul 2008, solicitând admiterea contestației și recalcularea obligațiilor fiscale prin raportare la Ordonanța Parchetului Tribunalului x din data de x din Dosarul nr.x și a Incheierii penale nr.x pronunțată de către Judecătoria x.

Contestatorul arată că prin raportul de inspecție fiscală a fost stabilit un prejudiciu creat bugetului de stat în anul 2010 în valoare de x lei, fiind formulată plângere penală pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală.

De asemenea, precizează că la rândul său a formulat plângere pentru săvârșirea infracțiunii de fals împotriva persoanelor necunoscute care au completat în numele său borderourile de predare de animale vii și chitanțele, respectiv documentele de ridicare a banilor.

Prin Ordonanța Parchetului din data x în dosar nr.x, s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală cu stabilirea unui prejudiciu în sumă de x lei. Față de acest prejudiciu contestatorul arată că a plătit sumele ca datorate.

De asemenea, arată că rezoluția Parchetului a fost atacată la Prim Procuror, iar apoi în instanță și respinsă ca nefondată. În Încheierea penală nr.x în Dosarul nr.x pronunțată de către Judecătoria x, prin care s-a respins plângerea formulată împotriva ordonanței parchetului reținându-se în considerente raportat la borderourile ce constituie document față de care s-a stabilit impozitul din RIF, "săvârșirea de către AN a infracțiunii de fals". "Din starea de fapt, reiese că activitatea infracțională de falsificare a înscrisurilor enumerate în Raportul de contatare tehnico-stiințifică grafică nr.x din x a Serviciului Criminalistic din cadrul IPJ x despre care nu s-a putut stabili ca ar fi fost semnate de către x avut loc în perioada mai 2008-noiembrie 2008, aprilie 2009- iulie 2009."

Contestatorul consemnează că, în cursul soluționării dosarului penal s-au soluționat și prejudiciul creat prin neplata impozitului, stabilindu-se suma de x lei, sumă ce a fost plătită. Astfel, arată că în condițiile în care s-a soluționat latura civilă în cursul dosarului penal, atât asupra înscrisurilor semnate cât și asupra impozitului datorat bugetului de stat, fiind efectuată o expertiză contabilă menținută de către instanța de judecată în contestarea soluției pronunțate de către Partchet.

Stabilirea impozitului datorat s-a raportat în mod greșit doar asupra inexistenței înscrisurilor în aceea ce privește cheltuielile de creșterea animalelor de către contribuabilul agricultor, creștere ce implică timp și furaje, munca zilnică.

Dl. x prin completarea la contestația inițială înregistrată la AJFP x sub nr. x, urmare a solicitării Serviciului de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, precizează că decizia stabilită ca urmare a raportului de inspecție fiscală efectuat peste o putere de lucru judecat a unei expertize fiscale efectuate în stabilirea obligațiilor fiscale.

Contestatorul arată că decizia stabilește obligații fiscale datorate vânzării de animale vii, animale ce au fost crescute în gospodărie, animale care în concepția organelor fiscale nu au generat nici un fel de cheltuială cu hrana și creșterea acestora.

Fața de cele expuse contestatorul solicită admiterea contestației și recalcularea obligațiilor fiscale.

La contestația formulată, contestatorul a anexat expertiza contabilă efectuată în cursul urmăririi penale.

II. Ca urmare a verificării documentelor prezentate de către contribuabil, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe care au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.x în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.x.

Organele de inspecție fiscală consemnează că, prin procesul verbal nr.x din data de x s-a constatat că dl. x a obținut venituri din vânzarea de animale, pe care nu le-a declarat la organul fiscal competent, respectiv A.F.P. x, fapt pentru care a fost propusă efectuarea unei inspecții fiscale pentru determinarea veniturilor impozabile și a impozitului pe venit.

Persoana fizică x a fost verificată din punct de vedere fiscal încheindu-se Raportul de inspecție fiscală nr.x și Decizia de impunere nr.x privind impozitul stabilit de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale care a avut ca obiectiv verificarea respectării prevederilor legale privind impozitul pe venitul din activitatea independentă.

Decizia de impunere nr.x privind impozitul stabilit de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, împreună cu Raportul de inspecție fiscală au făcut obiectul unei contestații, soluționată de Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul DGRFP Timișoara. Prin Decizia nr.x emisă de către Serviciul Soluționare Contestații 1 s-a hotărât desființarea deciziilor de impunere nr.x privind TVA și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice și decizia de impunere nr.x privind impozitul stabilit de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale, emisă de DGRFP x, Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală P.F.2, urmând ca organele de inspecție fiscală prin alte persoane decât cele care au întocmit Decizia de impunere contestată să procedeze la refacerea acesteia, având în vedere cele precizate în conținutul Deciziei nr. x.

În vederea finalizării refacerii inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală prin adresa nr.x, au solicitat contribuabilului să pună la dispoziția acestora toate documentele relevante pe care le deține referitoare la livrările de animale efectuate în perioada 01.01.2007-31.12.2009.

Prin adresa înregistrată la AJFP x sub nr.x, respectiv la Inspecție Fiscală sub nr.x, contribuabilul verificat prin împuternicitul acestuia, respectiv Avocat x comunică următoarele documente: copie dovada solicitare expertize, copie act identitate x, împuternicirea avocațială seria x din 16.09.2017, precum și faptul că până la data adresei sus menționate copiile documentelor solicitate de la Parchetul de pe lângă Judecătoria x nu i-au fost comunicate.

Organele de inspecție fiscală consemnează faptul că, urmare a celor dispuse de Serviciul de Investigare a Fraudelor din cadrul Inspectoratului de Poliție al Județului x a fost întocmit Raportul de expertiza financiar contabilă, avându-se în vedere rezultatul expertizei grafologice.

Din analiza Raportului de expertiză contabilă și a anexei nr.3 întocmite de expert contabil x la data de 10.04.2013, organele de inspecție fiscală au constatat un număr de cinci borderouri de achiziție în anul 2008 semnate de către acesta, în valoare totală de x lei, după cum urmează:

- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei

În anul 2008 persoana fizică x a vândut bovine în valoare totală de x lei (cu borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei, cu borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei, cu borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei, cu borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei, cu borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei) respectiv acestea fiind achiziționate de către SC x SRL (actualmente SC x SRL).

Situația privind livrările de animale către SC xSRL (actualmente SC x SRL) în baza borderourilor de achiziții, în perioada 01.01.2007-31.12.2009 este prezentată în anexa nr.3 la Raportul de inspecție fiscală.

Organele de inspecție fiscală au solicitat contribuabilului prin adresa nr.x din 12.09.2017, ca până în data de 18.09.2017 să pună la dispoziție documentele justificative privind achizițiile de animale vândute și orice alte documente relevante pentru finalizarea inspecției.

Având în vedere că acesta nu a prezentat nici un document, singura sursă de stabilire a bazei impozabile, pentru calculul impozitului pe venit, sunt cele cinci borderouri de achiziție prezentate în anexa nr.3 a Raportului de expertiza contabilă întocmit de expert contabil dl. x.

În baza art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea venitului net anual impozabil, nedeclarat de contribuabil în sumă de x lei și a impozitului pe venit datorat aferent anului 2008 în sumă de x lei (x lei x 16%).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele invocate de contestator și de constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe venit în sumă de x lei, se reține că:

În fapt, organele de inspecție fiscală la refacerea inspecției fiscale au avut în vedere considerentele din Decizia nr.x emisă de Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGRFP Timisoara privind contestația formulată de dl. x.

Potrivit borderourilor de achiziție puse la dispoziție de SC x SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că, dl. x a realizat venituri din vânzarea animalelor achiziționate de la diverse persoane fizice către SC x SRL.

Din analiza Raportului de expertiză contabilă și a anexei nr.3 întocmite de expertul contabil, rezultă că domnul x a semnat 5 borderouri de achiziție în anul 2008, după cum urmează:

- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei;
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei;
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei;
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei;
- borderoul de achiziții nr.x, în valoare de x lei.

Prin adresa nr.x, organele de inspecție fiscală au solicitat contestatorului documente justificative privind achizițiile de animale vândute sau orice alte documente relevante pentru finalizarea inspecției fiscale.

Având în vedere că, dl. x nu a prezentat niciun document, privind achizițiile de animale vândute, organele de inspecție fiscală pentru stabilirea bazei impozabile au luat în calcul cele cinci borderouri de achiziție certificate prin raportul de expertiză grafologică, fiind stabilit un venit net impozabil în sumă totală de x lei și un impozit pe venit aferent anului 2008, în sumă de x lei.

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit cărora:

“Art. 46 - (2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin.(3), precum și din practicarea unei meserii.”

coroborat cu prevederile pct.21 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“21. Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.

Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:

- activitati de productie;
- activitati de cumparare efectuate în scopul revânzării;”

Totodată, prevederile art.48 alin.(1), art.80 alin.(1) și art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“Art. 48- (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art.49 și 50.

[...]

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

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

„Art.80-(1) Venitul net anual impozabil se stabilește pe fiecare sursă din categoriile de venituri menționate la art.41 lit. a), c) și f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate.”

„Art.83 - (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/pierdere distribuită din asociere.”

Potrivit prevederilor legale sus invocate se reține că venitul net din activități independente se stabilește ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

În cazul în speță se reține că, persoana fizică x a obținut în anul 2008 venituri în sumă de x lei din vânzarea de animale către SC x SRL, potrivit celor 5 de borderouri de achiziție certificate prin raportul de expertiză grafologică, ca fiind semnate de către acesta.

Având în vedere că, dl. x **nu a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală documente justificative privind achiziția, transportul, vânzarea, pentru stabilirea bazei impozabile pentru impozitul pe venit**, organele de inspecție fiscală au luat în considerare doar borderourile de achiziție în sumă totală x lei, fiind stabilit pentru anul 2008 un impozit pe venit în sumă de x lei.

Referitor la argumentul contestatorului potrivit căruia decizia de impunere s-a efectuat peste o putere de lucru judecat a unei expertize fiscale nu poate fi reținută în susținerea cauzei, deoarece expertiza judiciar contabilă efectuată în Dosarul nr. x, nu are relevanță în cauza dedusă judecătii, în condițiile în care, în cauză se efectuează o expertiză contabilă și nu o expertiză fiscală reglementată de Hotărarea nr.13 din 19 martie 2008 pentru aprobarea Normelor privind realizarea de expertize fiscale, la solicitarea instanțelor judecătorești, organelor de cercetare penală, organelor fiscale sau a altor părți interesate, asupra obligațiilor persoanelor fizice și juridice prevăzute de Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a respectării legalității procedurilor fiscale prevăzute de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a altor drepturi și obligații privind impozitele, taxele și contribuțiile ce fac obiectul veniturilor la bugetul

consolidat al statului, cadrul profesional fiind **expertiza fiscală**, reglementată de actul normativ mai sus citat.

Chiar dacă s-a dispus scoaterea de sub urmărire penală pentru săvârșirea faptei de evaziune fiscală, organul competent să soluționeze contestația are competența de a analiza legalitatea actelor fiscale prin care s-a stabilit impozitul pe venit.

Expertiza, potrivit art. 201 alin. (1) din Vechiul Cod procedură civilă și art.330 alin.(1) Cod procedură civilă se dispune pentru lămurirea unor împrejurări de fapt, dar modul de interpretare al unor probe existente la prezentul dosar este atributul organului competent să soluționeze contestația.

Prejudiciul în sumă de x lei stabilit și achitat de către domnul x, în cadrul urmăririi penale, în baza căruia a beneficiat de pronunțarea unei soluții de clasare, nu are relevanță sub aspect fiscal, întrucât în speța supusă soluționării, suma de x lei reprezentând impozitul pe venit a fost reținută în sarcina acestuia, urmare a inspecției fiscale concretizată în emiterea Deciziei de impunere nr.x în baza Raportului de inspecție fiscală nr.x.

Concluziile se impun a fi corelate cu celelalte probe administrate în cauză, respectiv evidența contabilă a SC xSRL și **borderourile de achiziție semnate de către contestator.**

În considerarea celor arătate mai sus, coroborat cu prevederile legale aplicabile în materie, se reține că, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatorului impozitul pe venit în sumă totală de x lei.

În ceea ce privește cheltuielile aferente achizițiilor de animale, ulterior vândute, luate în calcul de expertul contabil, se reține în primul rând faptul că organele de inspecție fiscală nu au determinat prin estimare veniturile obținute de către dl. x, așa cum a fost precizat de către acesta în raportul de expertiză contabilă - constatările fiscale fiind stabilite în baza documentelor justificative întocmite de contestator. De altfel, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie aferente veniturilor obținute, justificate prin documente legal întocmite (facturi, chitanțe, borderouri de achiziție, etc.) așa cum este prevăzut la art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere prevederile legale sus menționate, organele de inspecție fiscală la stabilirea bazei impozabile a impozitului pe venit au avut în vedere borderourile de achiziție semnate de către contestatorul, acesta neprezentând nici organelor de inspecție fiscală, nici la contestația formulată alte documente justificative pentru a fi luate în considerare la calculul venitului net impozabil.

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

„Art. 249- Sarcina probei

Cel care face o sustinere în cursul procesului trebuie sa o dovedeasca, in afara de cazurile anume prevazute de lege.

Art. 250- Obiectul probei si mijloacele de proba

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin inscrisuri, martori, prezumtii, marturisirea uneia dintre parti, facuta din proprie initiativa sau obtinuta la interogatoriu, prin expertiza, prin mijloacele materiale de proba, prin cercetarea la fata locului sau prin orice alte mijloace prevazute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare:

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

(1) Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declaratiilor sale si a oricaror cereri adresate organului fiscal”.

Avand în vedere cele de mai sus, întrucat contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumita stare de fapt, afirmând o pretentie în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturala și de o implacabila logica juridică, este aceea ca sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invoca o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea solicitarilor.

În consecință, având în vedere cele prezentate mai sus, rezultă că, dl. x datorează impozitul pe venit suplimentar de plată în sumă de **x lei**, fapt pentru care în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completarile ulterioare, contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

2. În ceea ce privește contestația formulată împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. x, se reține:

Potrivit prevederilor art.131 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ Art. 131 Rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. în cazul în care contribuabilul/plătitorul și-a exercitat dreptul prevăzut la art.130 alin.(5), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului

de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la punctul de vedere exprimat de contribuabil/plătitor.

(3) La raportul de inspecție fiscală se anexează, ori de câte ori este cazul, acte privind constatări efectuate la sediul contribuabilului/plătitorului sau la sediile secundare ale acestuia, cum ar fi procese-verbale încheiate cu ocazia controalelor inopinate sau de constatare la fața locului și alte asemenea acte.

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale. (...)"

Astfel, Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stă la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în lipsa unei decizii de impunere, în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Potrivit prevederilor art.93 și art.98 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 93-Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

(1) Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

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

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

(3) Dispozițiile alin.(2) sunt aplicabile și în cazurile în care creanțele fiscale sunt scutite la plata conform reglementarilor legale, precum și în cazul unei rambursari de taxa pe valoarea adăugată.”

„Art. 98- Acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

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

b) deciziile referitoare la bazele de impozitare;

c) deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii;

d) deciziile privind nemodificarea bazei de impozitare.”

Potrivit art.269 alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 269-Forma și conținutul contestației

(...) (2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat.”

Față de aceste prevederi legale se reține că prin Codul de procedură fiscală s-a prevăzut în mod expres categoria de acte administrative fiscale prin care se stabilesc obligații suplimentare, respectiv decizia de impunere care constituie titlu de creanță prin care se pot stabili obligații fiscale în sarcina contribuabilului.

Se mai reține că, potrivit art.268 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 268 - Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezată în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

La pct.5.4 din Ordinul 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

„5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stand la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. În situația în care se contestă, totuși, doar raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal organul de soluționare competent va solicita contestatarului, ca în termen de 5 zile să precizeze dacă înțelege să conteste și titlul de creanță, iar, în caz contrar, contestația va fi respinsă ca inadmisibilă.”

Având în vedere și prevederile art. 276 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ Art. 276 -Soluționarea contestației

(...)(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”, raportul de inspecție fiscală nu constituie titlu de creanță și nu crează vreun raport obligațional între bugetul statului și contribuabil, motiv pentru care nu poate fi contestat pe cale administrativ-fiscală, soluționandu-se contestația formulată 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.x.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în baza art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de dl. x 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.x prin care s-a stabilit impozitul pe venit pentru anul 2008 în sumă de x lei.

Prezenta decizie se comunică la :

- Dl. x
- AJFP x – Inspecție Fiscală

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la instanța competentă, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

x