

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

DECIZIA nr. 134 din 2019
privind soluționarea contestației formulate de
.....
din com., județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate de cu domiciliul în com., județul, 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. și a Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr., emise de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice, Deciziile de impunere au avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr.

..... are domiciliu fiscal în com., județul, are CNP

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei reprezentând :

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar..... lei;
- impozit pe venit stabilit suplimentar..... lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară..... lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul VIII "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de iar contestația a fost depusă, prin poștă, în data de și înregistrată la A.J. F.P. sub nr.

I. susține următoarele:

, [...] Înțeleg să contest toate sumele stabilite cu titlu de obligații fiscale suplimentare ca urmare a efectuării activității de inspecție fiscală asupra subsemnatului (impozit pe venit, CASS, TVA).

Referitor la obligațiile pretins suplimentare calculate pentru anul 2011 apreciez că la momentul stabilirii acestora intervenise prescripția dreptului de stabilire a creanțelor fiscale pentru această perioadă, fiind îndeplinit termenul de prescripție de 5 ani prevăzut de disp.art.110 alin.1 C.proc.fiscală. [...].

Astfel fiind pretinsa cifră de afaceri care ar fi depășit plafonul de scutire de TVA a fost în mod nelegal stabilită și, pe cale de consecință, nu se poate reține că datoroz TVA astfel cum a fost stabilită ca urmare a inspecției fiscale, respectiv suma de lei. [...].

Stabilirea [...] venitului net aferent anului și a impozitului pe venit datorat suplimentar pentru perioada s-a realizat în mod nelegal utilizându-se un pretind „adaos comercial mediu practicat de contribuabil în anul 2012” [...]. De altfel, stabilirea unui adaos comercial > 20% este în mod vădit nerezonabilă având în vedere activitatea desfășurată de subsemnatul, estimarea stabilită astfel fiind în contradicție cu disp. art.106 alin.1 din Legea 207/2015”.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din data de întocmit la s-au stabilit următoarele:

„ CAPITOLUL III – CONSTATARI PRIVIND TAXA PE VALOAREA ADAUGATA.

In urma analizei documentelor puse la dispozitie s-a constatat ca in perioada, a efectuat un numar de tranzactii cu autoturisme second hand, iar din analiza contractelor de vanzare cumparare se constata ca tranzactiile efectuate nu au fost utilizate in scopuri personale ci in scopuri comerciale, [...].

Pentru cele contracte de vanzare cumparare incheiate de contribuabil in calitate de vanzator (operatiuni detaliate in anexa nr. 1), pentru sunt indeplinite conditiile prevazute de art. 126, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicat cu modificarile si completarile ulterioare, astfel activitatea desfasurata

de catre domnul intra in sfera de aplicare a taxei pe valoare adaugata, avand in vedere urmatoarele:[...].

Potrivit prevederilor art. 128, alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,, [...], iar potrivit alin. (3) al aceluiasi articol ,, [...].

Astfel, conform prevederilor art. 127 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza ca, "este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice (...)", domnul, urmare activitatii de comercializare a autoturismelor, are calitatea de persoana impozabila.

In urma verificarii actelor si documentelor puse la dispozitie, persoana impozabila, a depasit plafonul de scutire de la plata T.V.A., pentru intreprinderi mici, de 35.000 euro, echivalentul a 119.000 lei, la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării, conform art. 152, alin.(1), din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederile art.152, alin.(2) din acelasi act normativ, conform carora [...].

Astfel, la control, in baza documentelor justificative prezentate, s-a constatat ca in luna , contribuabilul a inregistrat, cumulat, o cifra de afaceri in suma de lei (anexa nr. 1), peste plafonul de scutire de 35.000 euro, respectiv 119.000 lei. Fata de acest fapt, in conformitate cu prevederile art. 153, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, contribuabilul avea obligatia ca in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins si depasit plafonul de scutire, respectiv pana la data de, sa se inregistreze in scopuri de T.V.A., la organul fiscal competent.

Prin faptul ca, persoana impozabila, nu s-a inregistrat in scopuri de T.V.A, la momentul depasirii cifrei de afaceri respectiv, au fost incalcate prevederile art. 336, alin. (1), lit. a), Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala, pentru nedeclararea in termenul legal ca platitor in scopuri de T.V.A.

Cu toate ca s-a constatat depasirea plafonului de scutire de la plata T.V.A in luna, s-a stabilit T.V.A de plata incepand cu data de (perioada care nu este prescisa din punct de vedere fiscal), așa cum prevede la art.110, alin.(1) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, conform căruia dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani – anexa nr.1.

La control, s-a constatat faptul ca persoana impozabila Costea Razvan Lucian, nu s-a declarat platitoare de T.V.A, la data depasirii plafonului de scutire, in conformitate cu prevederile art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Titlului VI – pct. 62, alin. (2), lit. a) din H.G. nr. 44/2004.

Pentru stabilirea bazei impozabile a TVA colectata, au fost avute in vedere preturile inscrise in contractele de vanzare – cumparare prin care domnul a comercializat catre terte persoane fizice si juridice, autoturisme second-hand.

Taxa pe valoarea adaugata colectata

Taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei, stabilita la control pentru perioada trim. – trim., a rezultat prin aplicarea cotei standard de 24%,20%, respectiv 9% prevazuta la art.140 alin.(1) si alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...] cota standard de 20% respectiv 19% prevazute la art.291 alin.(1), alin.(1), lit.a si lit.b), precum si aln.(2) lit.e) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal [...].

Pentru determinarea operatiunilor impozabile si a T.V.A. colectata, au fost luate in calcul livrarile efectuate pentru perioada trim.

La control s-au avut in vedere prevederile art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 62, alin. (2), punctul a) al Titlului VI din H.G. nr. 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la faptul ca, [...].

Mentionam ca pentru livrarile efectuate contribuabilul a incheiat contracte de vanzare cumparare in calitate de vanzator (anexa nr.1) care nu contin nici o informatie privitor la achizitia bunurilor vandute, respectiv a faptului ca acestea au facut obiectul regimului special pentru bunuri second hand prevazut de art. 152² din Codul fiscal , respectiv art.312 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal [...].

Conform art. 152², alin. (7) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare ,, [...].

Deasemenea, la stabilirea taxei pe valoare adaugata colectata s-a avut in vedere ca nu exista nici o mentiune in contractele de vanzare cumparare aferente livrarilor realizate din care sa rezulte regimul aplicat, in circuitul economic putand exista cumparatori persoane impozabile care aplica regimul normal de taxare acestia in calitate de revanzatori putand factura cu TVA creand astfel dreptul de deducere al taxei la revanzarile ulterioare, contrar art. 152², alin. (6) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare care prevede ,, [...].

Astfel, la control s-a constatat ca persoana impozabila, nu a calculat, nu a inregistrat si nu a declarat taxa pe valoarea adaugata colectata, in suma totala de lei, aferenta operatiunilor impozabile constand in comercializarea de autoturisme second-hand, asa cum este prevazut de art. 137, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 286 alin.(1) lit.a) din Lega nr. 227/2015 privind Codul fiscal [...].

In conformitate cu prevederile art. 126, alin. (1), lit. a), art. 134 si art. 137, alin. (1), lit. a), art. 140, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 23, alin. (2) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu

modificarile și completările ulterioare, la control, pentru perioada trim. I 2012 – trim. IV 2015, s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată, în suma totală de 185.948 lei (anexele nr.1, nr. 2 și nr. 4).

Pentru perioada trim., în conformitate cu prevederile art. 268 alin.(1) lit.a), art. 280 și art. 286 alin.(1) lit.a) , art. 291, alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal [...] s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată colectată, în suma totală de lei [...].

Taxa pe valoarea adăugată deductibilă

Asa cum s-a prezentat la începutul capitoului privind taxa pe valoarea adăugată, contribuabilul a depășit plafonul de scutire la plata T.V.A în luna, devenind în fapt platitor de taxa începând cu data de

Referitor la perioada, la control nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii realizate de către persoana impozabilă, conform prevederilor art. 152, alin. (6) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 62, alin. (2), lit. a) al Titlului VI din H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, [...].

Pentru perioada menționată mai sus, persoana impozabilă are dreptul să regularizeze taxa pe valoarea adăugată în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior conform Titlului VI – pct. 62, alin. (5), lit. a), lit. b), lit. c) și lit. d) din H.G. nr. 44/2004, modificată de H.G. nr. 1620/2009, cu modificările și completările ulterioare, - [...].

Referitor la perioada, la control nu s-a acordat drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor de bunuri și servicii realizate de către persoana impozabilă [...] deoarece în perioada sus menționată contribuabilul nu a achiziționat autoturisme de la persoane înregistrate în scop de TVA.

Taxa pe valoarea adăugată de plată

Urmare verificării efectuate, aferentă perioadei, [...].s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată de plată în suma totală de lei, [...].

CAP. IV – CONSTATARI PRIVIND IMPOZITUL PE VENIT

Impozit pe venit aferent anului În urma verificării documentelor intrate în posesia organelor de control la data efectuării inspecției fiscale rezultă următoarea situație privind veniturile realizate și cheltuielile efectuate:

Indicatori Economico financiari	Declarat de contribuabil	Constatat la control	Diferente rezultate în urma verificării
Venit brut
Cheltuieli deductibile
Venit net
Impozit pe venit

Referitor la venitul brut realizat de domnul

Venitul brut reprezintă veniturile stabilite la inspecția fiscală urmare a desfășurării de către contribuabil a activității de comercializare autoturisme.

Domnul Costea Razvan Lucian a încasat în cursul anului, conform contractelor de vânzare cumpărare încheiate în calitate de vânzător [...] suma de lei, [...].

Asa cum s-a arătat anterior, domnul nu a declarat la organul fiscal teritorial, veniturile realizate, aceasta efectuând activitate comercială fără a fi autorizată.

La control în conformitate cu prevederile art. 48, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare: [...], s-a procedat la stabilirea venitului brut în suma de 121.788 lei [...].

Referitor la cheltuielile efectuate de domnul

Cheltuielile reprezintă baza impozabilă a pretului de achiziție al autoturismelor înstrăinate în cursul anului 2011.

Domnul Costea Razvan Lucian a încasat în cursul anului [...] suma de lei [...].

[...] pentru stabilirea valorii cu care au fost achiziționate în anul cele autoturisme, pentru care nu s-a putut prezenta documente pentru identificarea valorii acestora, la control s-a procedat la determinarea acestui apriori deducerea din pretul de vânzare a adaosului comercial mediu practicat de contribuabil în anul Astfel, domnul [...] a comercializat în anul un număr de autoturisme în suma totală de lei, pe care le-a achiziționat cu suma totală de lei [...].

Au fost avute în vedere prevederile art. 106 alin.(1) și alin.(2) lit.b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală [...].

Sintetizând, inspecția fiscală a stabilit în baza documentelor puse la dispoziție de Serviciul Public Finanțe Locale cheltuieli deductibile fiscale în suma de lei.

Referitor la venitul net realizat de domnul

Având în vedere venitul brut realizat în suma de lei și cheltuielile deductibile aferente anului, în

suma de lei, la control conform art. 48, alin. (1), din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost stabilit un venit net in suma de lei

Corespunzator venitului net suplimentar in suma de lei, prin aplicarea cotei legale de 16%, s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de lei (..... lei x 16% = lei).

Sintetizand, inspectia fiscala a stabilit in baza documentelor puse la dispozitie de Serviciul Public Finante Locale, venit brut in suma de lei, cheltuieli deductibile fiscal in suma de lei, rezultand venit net impozabil in suma de lei, caruia ii corespunde impozit pe venitul din activitati independente in suma de lei

Impozit pe venit aferent anului

In urma verificarii documentelor intrate in posesia organelor de control la data efectuării inspectiei fiscale rezulta urmatoarea situatie privind veniturile realizate si cheltuielile efectuate:

Indicatori Economico financiari	Declarat de contribuabil	Constatat la control	Diferente rezultate in urma verificarii
Venit brut
Cheltuieli deductibile
Venit net
Impozit pe venit

Referitor la venitul brut realizat de domnul

Venitul brut reprezinta veniturile stabilite la inspectia fiscala urmare a desfasurarii de catre contribuabil a activitatii de comercializare autoturisme.

Domnul a incasat in cursul anului, conform contractelor de vanzare cumparare incheiate in calitate de vanzator (anexele nr.1 nr. 2 si nr.3) suma de lei, din care lei baza de impunere si lei TVA colectata

Asa cum s-a aratat anterior, domnul nu a declarat la organul fiscal teritorial, veniturile realizate, aceasta efectuand activitate comerciala fara a fi autorizata.

La control in conformitate cu prevederile art. 48, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare: [...], s-a procedat la stabilirea venitului brut in suma de lei (anexele nr.1 si nr.2).

Sintetizand, inspectia fiscala a stabilit in baza documentelor puse la dispozitie de Serviciul Public Finante Locale, venit brut in suma de lei.

Referitor la cheltuielile efectuate de domnul

Cheltuielile reprezinta baza impozabila a pretului de achizitie al autoturismelor instrainate in cursul anului

Aferen autoturismelor achiziitionate in anul domnul [...] a incheiat in calitate de cumparator contracte de vanzare-cumparare respectiv i-au fost emise facturi fiscale in valoare totală de [...].

Cheltuielile in suma de lei sunt constituite din lei, baza impozabila si lei TVA deductibila, pentru care contribuabilul are posibilitatea deducerii in primul decont TVA pe care il va depune (anexa nr. 1).

Fata de baza impozabila aferenta achizitiilor efectuate, in suma de lei, la control, a fost acordata deductibilitate fiscala pentru suma de lei, cu lei mai putin.

Pentru stabilirea valorii cu care a fost comercializat autoturismul, catre [...] prin contractul incheiat in data de care nu are inregistrat pretul de cumparare, la control s-a procedat la determinarea acestuia prin aplicarea la pretul de vanzare a daosului comercial mediu practicat de contribuabil in anul, Astfel , domnul [...] a omercializat in anul un numar de autoturisme in suma totala de lei, pe care le-a achizitionat cu suma total de lei [...]

[...] pentru stabilirea valorii cu care a fost comercializat si al doilea autoturism, catre [...] prin contractul incheiat in data de care nu are inregistrat pretul de cumparare, la control s-a procedat la determinarea acestuia prin aplicarea la pretul de vanzare a daosului comercial mediu practicat de contribuabil in anul Astfel, domnul [...] a omercializat in anul un numar de autoturisme in suma totala de lei, pe care le-a achizitionat cu suma totala de lei [...]

Au fost avute in vedere prevederile art. 106 alin.(1) si alin.(2) lit.b) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala [...].

Sintetizand, inspectia fiscala a stabilit in baza documentelor puse la dispozitie de Serviciul Public Finante Locale, cheltuieli deductibile fiscal in suma de lei.

Referitor la venitul net realizat de domnul

Avand in vedere venitul brut realizat in suma de lei si cheltuielile deductibile aferente anului, in

suma de lei, la control conform art. 48, alin. (1), din Legea nr. 571/2003, privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a fost stabilit un venit net în suma de

Corespunzător venitului net suplimentar în suma de 14.628 lei, prin aplicarea cotei legale de 16%, s-a stabilit un impozit pe venit suplimentar în suma de

Sintetizând, inspectia fiscală a stabilit în baza documentelor puse la dispoziție de Serviciul Public Finanțe Locale, venit brut în suma de lei, cheltuieli deductibile fiscal în suma de lei, rezultând venit net impozabil în suma de lei, caruia îi corespunde impozit pe venitul din activități independente în suma de [..].

CAPITOLUL IV. REZULTATELE INSPECTIEI FISCALE PRIVIND CONTRIBUTIILE SOCIALE SUPPLEMENTARE DE PLATA

1. **Referitor la Contribuția de asigurări sociale de sănătate (CASS) sunt incidente prevederile art. 257 alin. (2) din Legea nr. 95/2006 coroborate cu prevederile art. 296¹⁸ alin. (3) lit. b¹), art. 296²¹ alin. (1) lit. d), art. 296²² alin. (2), din Legea nr. 571/2003, art. 153, art. 156, lit. a), art. 170 și ale Ordinului 617/2007:[..].**

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus, aferent bazei impozabile stabilită în plus, în suma de lei a fost stabilită CASS suplimentară în suma totală de lei (anexa nr. 3), astfel:

- **pentru anul**, la baza suplimentară de lei, a fost stabilită CASS în suma de lei

Cota contribuției lunare a persoanei asigurate de 5,5% a fost prevăzută la art. 296¹⁸, alin. (3), lit. b¹) din Legea nr. 571/2003, forma în vigoare în anul

- **pentru anul**, la baza suplimentară de lei, a fost stabilită CASS în suma de lei (..... lei x 5,5% = lei).

- **pentru anul**, la baza suplimentară de lei, a fost stabilită CASS în suma de lei (..... lei x 5,5% = lei)".

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. ncheiat în data de la de organele specializate ale Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P. controlul a cuprins perioada pentru **impozitul pe venit și CASS**, perioada **pentru taxa pe valoarea adăugată**, verificarea acestor obligații fiscale efectuându-se în conformitate cu prevederile Codului fiscal și cu precizările din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare (valabile până la data de 31.12.2015) și din Normele metodologice aprobate prin H.G.nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare (valabile începând cu data de 01.01.2016).

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 suplimentare de plată** în sumă totală de lei reprezentând :

- **taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar** lei;

- **impozit pe venit stabilită suplimentar** lei;

- **contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar** lei,

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

În ceea ce privește constatările organelor de inspecție fiscală, consemnate în raportul de inspecție fiscală mai sus menționat se rețin următoarele :

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

Impozitul pe venit stabilit suplimentar contestat este rezultatul majorării venitului impozabil cu suma de lei, urmare constatării faptului că persoana fizică nu a declarat la organele fiscale venituri, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate dispozițiile art.40, alin.(1), art.48, alin.(2), lit.a) și alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

b) – Referitor la verificarea **contribuției de asigurări sociale de sănătate**, care a cuprins perioada, urmare inspecției fiscale s-a stabilit o **diferență suplimentară de plată**

în sumă de 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 considerând că au fost încălcate dispozițiile art.296¹⁸ alin.(3), art.296²¹, art.296²² alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

c) – În ceea ce privește verificarea **taxei pe valoarea adăugată**, care a cuprins perioada, urmare inspecției fiscale s-a stabilit o taxă suplimentară de plată în sumă de lei.

Taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și contestată, este aferentă vânzărilor de autovehicule către persoane fizice, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate prevederile art.126, art.127, art.152 alin.(1) și (2) și alin.(6), art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, respectiv art.291, art.310, alin.(6) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal.

*** Prin contestația formulată** persoana fizică sustine ca pentru obligațiile fiscale aferente anului, a intervenit prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili obligații fiscale suplimentare.

De asemenea, contribuabilul menționează că nu a depășit plafonul de scutire de T.V.A., neavând obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

A) Referitor la aspectele de procedură.

În fapt, începând cu data de domnul a fost supus unei inspecții fiscale privind modul de înregistrare și virare a obligațiilor fiscale către bugetul de stat de natura taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei, impozitului pe venit și CASS aferent perioadei

Pentru stabilirea stării de fapt fiscale, inspecția fiscală a fost suspendată începând cu data de întrucât organele de inspecție fiscală au solicitat informații Primăriei Municipiului cu privire la tranzacțiile efectuate de către contribuabil, fiind întocmită în acest sens Decizia de suspendare și Comunicarea suspendării inspecției fiscale înregistrate la A.J.F.P. sub nr. și publicate pe site-ul ANAF, întrucât contribuabilul nu a confirmat primirea acestora prin poșta.

Inspecția fiscală a fost reluată în data de, aceasta fiind comunicată contribuabilului prin poștă și ulterior prin publicare pe site-ul ANAF, conform art.47, alin. (5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întrucât contribuabilul nu a confirmat primirea acesteia prin poșta.

Urmare inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au emis pentru domnul Raportul de Inspecție Fiscală nr., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr..... și a Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.

Prin contestația formulată, contribuabilul invocă prescripția dreptului organelor de inspecție fiscală de a mai stabili obligații fiscale suplimentare aferente anului 2011.

Inspecția fiscală s-a finalizat prin încheierea Raportului de inspecție fiscală nr. și emiteria Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. și a Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.

În drept, art.21, art.22, art.23, art.91, art.93 și art.110 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare în anul 2011), precizează:

“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 quantumul 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. 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. [...]

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. [...]

Art. 110 - Colectarea creanțelor fiscale [...]

(2) Colectarea creanțelor fiscale se face în temeiul unui titlu de creanță sau al unui titlu executoriu, după caz.

(3) **Titlul de creanță** este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere;

b) declarația fiscală;

c) decizia referitoare la obligații de plată accesorii;

d) declarația vamală;

e) decizia prin care se stabilesc și se individualizează datoria vamală, impozitele, taxele și alte sume care se datorează în vamă, potrivit legii, inclusiv accesoriile;

f) procesul-verbal de constatare și sancționare a contravenției, întocmit de organul prevăzut de lege, pentru obligațiile privind plata amenzilor contravenționale;

g) decizia de atragere a răspunderii solidare emisă potrivit art. 28;

h) ordonanța procurorului, încheierea sau dispozitivul hotărârii instanței judecătorești ori un extras certificat întocmit în baza acestor acte, în cazul creanțelor fiscale stabilite, potrivit legii, de procuror sau de instanța judecătorească. [...]"

Din textele de lege, mai sus citate, rezultă că dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale corelative drepturilor de creanță fiscală se prescrie în termen de 5 ani care începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar ca efect al împlinirii termenului de prescripție organele fiscale nu mai emit titlu de creanță fiscală prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală.

De asemenea, potrivit dispozițiilor legale termenul de prescripție se suspendă pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Se reține că, prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe venit, se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în înțelesul prevederilor art. 23 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, (în vigoare în anul 2011), nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune a organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

Organul de soluționare a contestației, reține că contestatorul invocă prescripția dreptului organului fiscal de efectua o verificare privind impozitul pe venit aferent anului 2011.

În ceea ce privește **impozitul pe venit** speței îi sunt incidente, în materia impunerii, prevederile art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“Art. 83 - Declarația privind venitul realizat

(1)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. [...]”.*

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 taxei, a impozitului pe venit, 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”, 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.

Se reține că, dreptul la acțiune a organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

Astfel, pentru impozitul pe venit aferent anului, obligația declarativă și de plată intervine la data de, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspecție fiscală de a stabili obligații fiscale suplimentare 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

Prin urmare, în cazul analizat, termenul de prescripție începe să curgă de la data de și se împlineste la data de, Cum inspectia fiscală a început la data de, așa cum s-a consemnat în Raportul de inspectie fiscală, rezultă că organele de inspectie 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. emisă în baza Raportului de inspectie fiscală nr., obligația fiscală reprezentând impozit pe venit, în cadrul termenului legal de prescripție.

Contribuabilul confundă, 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.

Cu privire la data de la care începe sa curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând TVA, se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se naște dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Organul de soluționare a contestației, reține că domnul invocă prescripția dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale reprezentând TVA pentru anul

Față de argumentul contribuabilului se reține că **în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată**, sunt incidente prevederile art.134 alin.2 și alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare în perioada verificată), care precizează:

“Art. 134 - Faptul generator și exigibilitatea - definiții

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

(3) Exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care o persoană are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157 alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.”

De asemenea, potrivit prevederilor art.156² alin.(1) din același act normativ:

“ART. 156² - Decontul de taxă

(1) Persoanele înregistrate conform art.153 trebuie să depună la organele fiscale competente, pentru fiecare perioadă fiscală, un decont de taxă, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se încheie perioada fiscală respectivă.”

Față de cele de mai sus, se reține că, **pentru TVA aferentă trimestrului IV 2011 (octombrie 2011 – decembrie 2011), obligația declarativă intervine la data de 25.01.2012**, iar termenul de prescripție a dreptului organelor de inspectie fiscală de a stabili obligații suplimentare cu titlu de TVA 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 **01 ianuarie 2013** și se împlineste la data de **31 decembrie 2017**.

Prin urmare, față de cele de mai sus prezentate, reținem că, argumentele contestatorului cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organelor de inspectie fiscală de a stabili obligații fiscale aferente anului 2011 **nu este întemeiat, întrucât inspectia fiscală a început înăuntrul termenului de prescripție**.

B) Referitor la taxa pe valoarea adăugată în suma de lei, impozit pe venit în suma de lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, stabilite suplimentar de plată, aferentă veniturilor realizate din vânzarea de autovehicule, organul de soluționare a contestației constată următoarele:

În fapt, prin Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de reprezentanții A.J.F.P. la persoana impozabilă, a fost efectuată o verificare privind modul de înregistrare și virare a obligațiilor fiscale către bugetul de stat privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada, impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate pentru perioada

Prin actul de inspecție fiscală se precizează că, pentru veniturile realizate din activitatea cu caracter de continuitate constând în „achiziția și vânzarea de autoturisme” în mod repetat, în perioada, persoana fizică nu a depus la organele fiscale declarațiile privind veniturile realizate în România.

Constatări din Raportul de inspecție fiscală nr. s-au realizat pe baza informațiilor puse la dispoziție de Primăria

Referitor la majorarea venitului impozabil cu suma de lei mentionam ca persoana impozabilă a achiziționat în perioada -..... , un număr de autoturisme, din care în anul în anul, și în anul, care au fost considerate de către organele de inspecție fiscală ca fiind achiziționate în scopul revânzării, activitate pentru care nu a fost autorizat conform legii și în urma căreia a obținut venituri impozabile.

În baza documentelor puse la dispoziție de Primăria, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de îndeplinire a obligațiilor fiscale de către domnul, constatând că în accepțiunea legii fiscale, respectiv a Legii nr.571/2003 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 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

În atare situație, organele de control, au stabilit că urmare a activității desfășurate în perioada -....., domnul a obținut un venit net în sumă totală de lei (din care în anul a realizat venituri în suma de lei pentru care organele de inspecție fiscală nu au calculat impozit aferent întrucât acesta a înregistrat pierdere fiscală în anii anteriori) calculat astfel: venituri totale brute în suma totală de lei – cheltuieli totale în suma de lei .

Mentionam ca în anii contribuabilul a înregistrat pierdere fiscală.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit că urmare a activității desfășurate în perioada verificată, domnul a obținut venituri în perioada, pentru care datorează impozit pe venit suplimentar în suma totală de lei (.....), pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă totală de lei

Aferent bazei impozabile stabilite suplimentar pentru anul în suma de lei, și pentru care nu a fost calculat impozit pe venit, organele de inspecție fiscală au stabilit o contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă totală de lei

De asemenea, prin actul de inspecție fiscală se precizează că persoana impozabilă nu s-a înregistrat ca plătitor de TVA în evidențele organelor fiscale și nu a condus evidența fiscală și contabilă privind TVA.

Întrucât operațiunile efectuate de contribuabil în România în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, constând în „achiziția și vânzarea de autoturisme” în mod repetat, se încadrează în categoria operațiunilor cuprinse în sfera de aplicare a TVA, conform art.126 alin.(1) din Codul fiscal, la control s-a stabilit că a realizat în luna septembrie..... o cifră de afaceri cumulată în sumă de lei, depășind astfel plafonul de scutire de 35.000 euro (119.000 lei) prevăzut la art.152 alin.(1) din Codul fiscal, fără însă a solicita înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal teritorial, conform prevederilor art. 153 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, până la data de, situație în care ar fi fost înregistrat în scopuri de taxă începând cu

Prin urmare, pentru tranzacțiile cu autoturisme efectuate după data de - *operațiuni taxabile în valoare totală de lei* - în baza prevederilor art.126 alin.(1), art.127 alin.(1) și (2), art. 128 alin.(1), art.152 alin.(1), (2) și alin.(6) și art.153 alin.(1) lit.b) din Legea

Nota., Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a pct.23 alin.(1) și alin.(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art.310 alin.(6) lit.a) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a pct.36 lit.b), pct.86 alin.(4) lit.a)-c) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G.nr.1/2016, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina persoanei impozabile, TVA colectată în sumă totală de lei, prin aplicarea procedurii sutei mărite (24 x 100/124) asupra veniturilor încasate în perioada, respectiv aplicarea procedurii sutei mărite (20 x 100/120) asupra veniturilor încasate în anul 2016 și aplicarea procedurii sutei mărite (119 x 100/119) asupra veniturilor încasate în anul 2017.

În consecință, având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au stabilit că persoana fizică datorează taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de lei

Urmare deficiențelor constatate prin Raportul de inspecție fiscală nr., ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. și a Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr., organele de inspecție fiscală au formulat Sesizarea Penală nr. în care sunt consemnate constatările înscrise în Raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere din data de, concluzia acestora fiind următoarea: „Având în vedere cele de mai sus, urmează ca dumneavoastră, în limitele competențelor ce vă revin, să stabiliți dacă în speta faptă reținută intruneste elementele constitutive ale infracțiunii enunțate”.

Sesizarea Penală nr. a fost înaintată organelor de cercetare penală, respectiv Parchetului de pe lângă Tribunalul, urmând ca organele de cercetare să dispună asupra existenței sau inexistenței faptelor de natură penală cu influențe fiscale, săvârșite de către domnul, din

Organele de inspecție fiscală, în cuprinsul Plângerii Prealabile, menționează că, prejudiciul cauzat Bugetului General Consolidat al Statului de către d-nul este în sumă totală de lei reprezentând obligații fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată (..... lei) și impozit pe venit (..... lei) și CASS (..... lei) .

În drept, sunt aplicabile prevederile art.277 alin.(1) lit.a) și art.279 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„ Art. 277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(1) Organul de soluționare competent poate suspenda, prin decizie motivată, soluționarea cauzei atunci când:

a) organul care a efectuat activitatea de control a sesizat organele în drept cu privire la existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni în legătură cu mijloacele de probă privind stabilirea bazei de impozitare și a cărei constatare ar avea o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă; [...].

Art. 279 - Soluții asupra contestației [...]

(5) Prin decizie se poate suspenda soluționarea cauzei, în condițiile prevăzute de art. 277. [...].”

Potrivit acestor prevederi legale, organul de soluționare a cauzei poate suspenda prin decizie motivată soluționarea cauzei atunci când există indicii cu privire la săvârșirea unei infracțiuni care are o înrăurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedura administrativă.

Astfel, între stabilirea obligațiilor înscrise în Raportul de inspecție fiscală nr. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. și a Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. și stabilirea caracterului infracțional există o strânsă interdependență de care depinde soluționarea cauzei pe cale administrativă.

Această interdependență constă în faptul că, în cauză, se ridică problema realității situației fiscale corecte a contribuabilului, respectiv realitatea tranzacțiilor, întrucât în funcție de rezultatele la care vor ajunge organele de cercetare penală depinde soluționarea cauzei pe

cale administrativă, respectiv dacă, contribuabilul datorează bugetului de stat obligațiile fiscale stabilite de control.

Potrivit Codului de procedură penală, cercetarea penală reprezintă activitatea specifică desfășurată de organele de urmărire penală, având ca scop strângerea probelor necesare cu privire la existența infracțiunilor, la identificarea făptașilor și la stabilirea răspunderii acestora, pentru a se constata dacă este sau nu cazul să se dispună trimiterea în judecată. Aceste aspecte pot avea o înrâurire hotărâtoare asupra soluției ce urmează să fie dată în procedură administrativă.

În acest sens, organele administrative nu se pot pronunța pe fondul cauzei înainte de a se finaliza soluționarea laturii penale, având în vedere principiul de drept **„penalul ține în loc civilul”**.

Potrivit doctrinei, acțiunea penală are întâietate față de acțiunea civilă deoarece, pe de o parte, cauza materială unică a celor două acțiuni este existența indiciilor săvârșirii unei infracțiuni, iar pe de altă parte, soluționarea acțiunii civile este condiționată de soluționarea acțiunii penale în privința existenței faptei.

Având în vedere cele arătate mai sus, precum și faptul că prioritatea de soluționare o au organele de urmărire penală, care se vor pronunța asupra caracterului infracțional al faptelor, potrivit principiului de drept **„penalul ține în loc civilul”** consacrat prin art. 19 alin.(2) din Codul de Procedură Penală, până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, procedura administrativă urmând a fi reluată în conformitate cu prevederile art.277 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 277 - Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă [...]

(3) Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea sau, după caz, la expirarea termenului stabilit de organul de soluționare competent potrivit alin.(2), indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat ori nu. [...].”

De asemenea, pct.10.2 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, prevede:

“10.2. Dacă prin decizie se suspendă soluționarea contestației până la rezolvarea cauzei penale, organul de soluționare competent va relua procedura administrativă, în condițiile art. 276 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, numai după încetarea definitivă și executorie a motivului care a determinat suspendarea, la cererea contestatarului sau a organului fiscal. Aceasta trebuie dovedită de către organele fiscale sau de contestator printr-un înscris emis de organele abilitate. Soluția dată de organele de cercetare și urmărire penală trebuie însoțită de rezoluția motivată, atunci când suspendarea a fost pronunțată până la rezolvarea cauzei penale. Dacă solicitarea de reluare a procedurii de soluționare aparține împuternicitului contestatarului, altul decât cel care a formulat contestația, acesta trebuie să facă dovada calității de împuternicit, conform legii. [...].”

Se reține că justa înțelegere a prevederilor legale mai sus invocate trimite la concluzia că decizia privind suspendarea cauzei se impune a fi luată ori de câte ori este vădit că soluția laturii penale a cauzei are o înrâurire hotărâtoare asupra dezlegării pricinii, suspendarea soluționării având natura de a preîntâmpina emiterea unor hotărâri contradictorii.

A proceda altfel, ar însemna să fi ignorat cercetările organelor de urmărire penală efectuate în cauză, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au sesizat organele de cercetare penală constatându-se indiciile săvârșirii unor infracțiuni, fapt ce ar fi putut conduce la o contrarietate între hotărârea penală și cea civilă, care ar fi determinat afectarea prestigiului justiției și a ordinii publice, cu consecințele ce ar fi putut decurge din această situație.

Luând în considerare cele precizate mai sus, se reține că până la pronunțarea unei soluții definitive pe latură penală, D.G.R.F.P. Ploiești prin Serviciul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, motiv pentru care **se va suspenda soluționarea contestației** formulată de domnul din, cu privire la suma totală contestată de lei reprezentând obligații fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată (..... lei), impozitului pe venit (..... lei) și CASS (..... lei), stabilite suplimentar 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. si Decizia de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr., procedura administrativă urmând a fi

Nota., Document care contine date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679”

reluată în conformitate cu prevederile art. 277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

IV. Concluzionând analiza contestației formulată de dl. din comuna, județul, 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. si Deciziei de impunere privind obligațiile principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr., **acte administrativ fiscale emise de A.J.F.P.**, în conformitate cu prevederile art. 277 alin.(1) lit.a) și alin.(3) ca și cele ale art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se**

DECIDE :

1. Suspendarea soluționării contestației pentru suma totală contestată de **lei** reprezentând :

- taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar..... lei;
- impozit pe venit stabilit suplimentar..... lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară..... lei.

Soluționarea contestației va fi reluată la data la care contribuabilul sau organul fiscal va sesiza organul de soluționare competent că motivul care a determinat suspendarea a încetat în condițiile legii, în conformitate cu dispozițiile normative precizate în motivarea deciziei.

2. 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