

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

DECIZIA nr. 547 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
..... din, județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** – Serviciul Inspecție Fiscală a înaintat dosarul contestației formulate de CNP din, **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. din* Decizia de impunere contestată a avut la bază Raportul de inspecție fiscală nr. din

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, reprezentând:

- lei impozit pe venit stabilit suplimentar de plată;
- lei contribuție de asigurări sociale de sănătate.

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 în data de și înregistrată la A.J.F.P sub nr.

I. Contestatarul susține următoarele:

"[...] Arăt că nu am desfășurat nici o activitate economică cu caracter de continuitate în scopul obținerii unor venituri, neavând înregistrată vreo formă de organizare profesionistă a exploatării unei întreprinderi în sensul art.3 din Codul Civil, motiv pentru care consider că nu aveam nici obligația de a depune o declarație de venituri și nu aveam nici calitatea de a mi se face o inspecție fiscală.

Faptul că am cumpărat de-a lungul a câțiva ani mașini pe care le-am folosit și ulterior le-am înstrăinat [...], în nici un caz nu poate conduce la concluzia existenței unei exercitări sistematice a unei activități organizate ce constă în înstrăinarea de bunuri așa cum în mod nelegal și nereal s-a reținut prin decizia contestată. [...].

Calificarea activității de vânzare-cumpărare de bunuri nu poate fi sinonimă cu activitatea de exploatare a bunurilor în scopul realizării de venituri cu caracter de continuitate. [...]. În situația exploatării, bunul rămâne în patrimoniul proprietarului său, având o existență fizică și juridică, neconsumată prin ciclul de valorificare, putând permite proprietarului acestuia să reia valorificarea sa pe calea aceluiași procedeu ori într-unul distinct. [...].

Or, aplicând în cazul de față această prevedere legală imperativă reiese în mod evident că eu nu am realizat o activitate economică, neavând ca scop obținerea de venituri cu caracter de continuitate. [...]"

[...], vă rog să rețineți că odată cu adoptarea noului Cod Civil nu mai există noțiunea de comerciant, aceasta fiind înlocuită cu noțiunea de profesionist. [...].

Așa cum rezultă din cuprinsul art.3 Cod Civil, pentru definirea noțiunii de profesionist, legiuitorul apelează la conceptul de întreprindere. Iar semnificația juridică a noțiunii de întreprindere consacrată de Codul Civil este diferită de cea reglementată de Codul Comercial. [...].

Codul Civil a generalizat conceptul de întreprindere asupra tuturor activităților organizate, conferindu-le astfel un caracter profesional. [...].

Întreprinderea își păstrează caracterul profesional, indiferent de obiectul activității și de scopul acesteia. [...].

[...] o întreprindere al cărui scop este obținerea profitului este o întreprindere economică și, dimpotrivă o întreprindere având un scop nonprofit este o întreprindere civilă.

În acest sens sunt și concluziile Curții Constituționale [...] prin decizia nr.396/2013 [...].

Coroborând aceste noțiuni, nu se poate afirma [...] că achiziția unor mașini atrage automat calitatea de profesionist, esențială fiind obținerea unor venituri cu caracter de continuitate. [...]

De altfel, art. 3 din Codul fiscal reglementează unul dintre principiile dreptului fiscal, principiul certitudinii impunerii, care reclamă legiferarea normelor juridice într-o manieră cât se poate de clară, fără a lăsa loc de interpretări arbitrare, [...].

În plus, administrația fiscală ar fi avut la dispoziție informații suficiente pentru a constata existența calității de "comerciant" întrucât avea cunoștință despre existența achizițiilor/vânzărilor pe care le-am realizat, fie și numai ca urmare a impozitării mijloacelor de transport în temeiul articolului 261 din Codul fiscal. [...].

Invocăm și nulitatea deciziei de impunere pentru că încalcă prevederile art.46, Cod de procedură fiscală întrucât nu conține motivele de fapt ale impunerii. [...].

A motiva, implică a face cunoscute cu claritate elementele de fapt și de drept care permit înțelegerea deciziei și aprecierea legalității sale. [...].

În această ordine de idei doctrina de drept comunitar evidențiază faptul că un element important pentru deschiderea și transparența în administrația publică este obligația autorităților publice de a face cunoscute motivele deciziei luate. [...].

Motivarea trebuie să fie în fapt și în drept. Prin " motive " trebuie să fie înțelese atât prevederile juridice ce îndreptățesc instituțiile să ia măsuri, cât și rațiunile ce motivează instituțiile să emită actul în cauză. [...].

[...] în cazul lipsei mențiunilor cerute de art.46 elin.2 lit.e din Codul de procedură fiscală republicat, cu prilejul soluționării căii de atac, organul competent trebuie să ia în calcul dispozițiile art.174 din Codul de procedură Civilă [...] precum și ale art.175 CPC, care devin eficiente în baza art.2 alin 3 din Codul de procedură Fiscală. Astfel, organul competent va declara nulitatea actului administrativ fiscal cu încălcarea normelor de procedură [...], această vătămare reieșind din faptul că mi-au fost încălcate în mod grav drepturile, fiindu-mi afectat în mod considerabil patrimoniul prin emiterea unui act administrativ fiscal profund ilegal. [...].

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

"[...] **CAPITOLUL IV Constatări privind impozitul pe venit.** [...]."

1. Informații despre impozitul pe venit verificat

Impozitul pe venit [...]

Deoarece s-a constatat că d-nul a realizat venituri din activități independente, respectiv venituri comerciale constând în achiziția și vânzarea de autoturisme în mod repetat, în baza art.46, alin.1, art.48 din L571/2003, respectiv pct.21 din HG 44/2004 [...], echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea impozitului pe venit pentru perioada –, conform art.110 alin.1 și alin.2 din Legea 207/2015 [...], astfel :

Metoda de control utilizată : în conformitate cu prevederile art.116 metoda de control, alin.(1), lit.a) din Legea 207/2015 – sondaj –

Anul..... [...]

Indicatori economico financiari	Declarația Formular « D 200»	Constatate la verificare	Diferențe rezultate
Venit brut Încasări totale vânzări autoturisme	-
Cheltuieli an achiziții autoturisme	-
Venit net/pierdere fiscală an	-

[...].

Motivul de fapt :

D-nul a desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate constând în "achiziția și vânzarea de autoturisme", în mod repetat fără a declara veniturile în vederea impozitării, astfel : diferența suplimentară constatată de organele de inspecție fiscală la venitul net impozabil cu o sumă suplimentară de lei și impozit aferent lei, [...].

În urma [...] răspunsului primit cu adresa nr., transmisă de Primăria rezultă faptul că numitul figurează în evidențe cu documente de dobândire pentru un număr de 9 mijloace de transport [...].

Astfel s-a constatat că în anul numitul a realizat activitatea neautorizată de tranzacții auto, respectiv achiziționarea și comercializarea de autoturisme, fără să declare veniturile realizate la organul fiscal competent. [...] echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea **impozitului pe venit.** [...].

Organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară de venit net impozabil în sumă de lei cu o diferență de impozit stabilit în plus de plată în sumă de lei, [...].

Anul 2012 [...]

Indicatori economico financiari	Declarația Formular « D 200»	Constatate la verificare	Diferențe rezultate
Venit brut Încasări totale vânzări autoturisme	-
Cheltuieli an achiziții autoturisme	-

Venit net/pierdere fiscală an	-
--	---	-------	-------

[...].

D-nul a desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate constând în “achiziția și vânzarea de autoturisme”, în mod repetat fără a declara veniturile în vederea impozitării, astfel : diferența suplimentară constatată de organele de inspecție fiscală la venitul net impozabil cu o sumă suplimentară de lei și impozit aferent lei, [...].

În urma [...] răspunsului primit cu adresa nr., transmisă de Primăria, rezultă faptul că numitul figurează în evidențe cu documente de dobândire pentru un număr de 8 mijloace de transport [...].

Astfel s-a constatat că în anul numitul a realizat activitatea neautorizată de tranzacții auto, respectiv achiziționarea și comercializarea de autoturisme, fără să declare veniturile realizate la organul fiscal competent. [...] echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea **impozitului pe venit**. [...].

Organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară de venit net impozabil în sumă de lei cu o diferență de impozit stabilit în plus de plată în sumă de lei, [...].

Anul..... [...]

Indicatori economico financiari	Declarația Formular « D 200«	Constatate la verificare	Diferențe rezultate
Venit brut <u>Încasări totale</u> <u>vânzări autoturisme</u>	-
Cheltuieli an achiziții autoturisme	-
Venit net/pierdere fiscală an	-

[...].

Motivul de fapt :

D-nul a desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate constând în “achiziția și vânzarea de autoturisme”, în mod repetat fără a declara veniturile în vederea impozitării, astfel : diferența suplimentară constatată de organele de inspecție fiscală la venitul net impozabil cu o sumă suplimentară de lei și impozit aferent lei, [...].

În urma [...] răspunsului primit cu adresa nr....., transmisă de Primăria rezultă faptul că numitul figurează în evidențe cu documente de dobândire pentru un număr de mijloace de transport [...].

Astfel s-a constatat că în anul numitul a realizat activitatea neautorizată de tranzacții auto, respectiv achiziționarea și comercializarea de autoturisme, fără să declare veniturile realizate la organul fiscal competent. [...] echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea **impozitului pe venit**. [...].

Organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară de venit net impozabil în sumă de lei cu o diferență de impozit stabilit în plus de plată în sumă de lei, [...].

Anul..... [...]

Indicatori economico financiari	Declarația Formular « D 200«	Constatate la verificare	Diferențe rezultate
Venit brut <u>Încasări totale</u> <u>vânzări autoturisme</u>	-
Cheltuieli an achiziții autoturisme	-
Venit net/pierdere fiscală an	-

[...].

Motivul de fapt :

D-nul a desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate constând în “achiziția și vânzarea de autoturisme”, în mod repetat fără a declara veniturile în vederea impozitării, astfel : diferența suplimentară constatată de organele de inspecție fiscală la venitul net impozabil cu o sumă suplimentară de 20.950 lei și impozit aferent lei, [...].

În urma [...] răspunsului primit cu adresa nr., transmisă de Primăria, rezultă faptul că numitul Vlad Gheorghe figurează în evidențe cu documente de dobândire pentru un număr de 11 mijloace de transport [...].

Astfel s-a constatat că în anul numitul a realizat activitatea neautorizată de tranzacții auto, respectiv achiziționarea și comercializarea de autoturisme, fără să declare veniturile realizate la organul fiscal competent. [...] echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea **impozitului pe venit**. [...].

Organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară de venit net impozabil în sumă de lei cu o diferență de impozit stabilit în plus de plată în sumă de lei, [...].

Anul..... [...]

Indicatori economico-financiari	Declarația Formular « D 200 »	Constatate la verificare	Diferențe rezultate
Venit brut..... <u>Încasări totale</u> <u>vânzări autoturisme</u>	-
Cheltuieli an..... <u>achiziții autoturisme</u>	-
Venit net/pierdere fiscală an.....	-

[...].

Motivul de fapt :

D-nul a desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate constând în "achiziția și vânzarea de autoturisme", în mod repetat fără a declara veniturile în vederea impozitării, astfel: diferența suplimentară constatată de organele de inspecție fiscală la venitul net impozabil cu o sumă suplimentară de lei și impozit aferent lei, [...].

În urma [...] răspunsului primit cu adresa nr., transmisă de Primăria, rezultă faptul că numitul, figurează în evidențe cu documente de dobândire pentru un număr de, mijloace de transport [...].

Astfel s-a constatat că în anul, numitul, a realizat activitatea neautorizată de tranzacții auto, respectiv achiziționarea și comercializarea de autoturisme, fără să declare veniturile realizate la organul fiscal competent. [...] echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea **impozitului pe venit**. [...].

Organele de inspecție fiscală au constatat o diferență suplimentară de venit net impozabil în sumă de, lei cu o diferență de impozit stabilit în plus de plată în sumă de, lei, [...].

Recapitulatie obligatii de plată :

Categorie debit	Venit net declarat	Venit net stabilit	Dif. +/- impozit
IVG - 2011,,,
IVG - 2012,,,
IVG - 2013,,,
IVG - 2014,,,
IVG - 2015,,,
IVG,,,

[...].

4.2 CONTRIBUȚII DE ASIGURĂRI SOCIALE

4.2.1. Contribuții de asigurări sociale de sănătate (CASS – cod 111) [...].

Pentru anul, respectiv perioada, -, [...] în actuala inspecție fiscală s-a stabilit un venit net realizat în sumă de, lei și o contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de, lei (....., x 5,5% =, lei), [...].

Pentru anul, respectiv perioada, -, [...] în actuala inspecție fiscală s-a stabilit un venit net realizat în sumă de, lei și o contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de, lei (....., x 5,5% =, lei), [...].

Pentru anul, respectiv perioada, -, [...] în actuala inspecție fiscală s-a stabilit un venit net realizat în sumă de, lei și o contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de, (....., x 5,5% =, lei), [...].

Pentru anul, respectiv perioada, -, [...] în actuala inspecție fiscală s-a stabilit un venit net realizat în sumă de, lei și o contribuție de asigurări sociale de sănătate suplimentară în sumă de, lei (....., x 5,5% =, lei), [...]. »

qqqqqqqqqqqqqqqq

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

* Prin Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. – Inspecție Fiscală la din, județul, a fost efectuată o verificare privind modul de înregistrare și virare a obligațiilor fiscale către bugetul de stat aferente achiziției și vânzării de autoturisme din perioada-.....

În urma verificării efectuate, prin actul de inspecție fiscală, în urma analizei contractelor de vânzare - cumpărare și a documentelor justificative privind cheltuielile efectuate, se precizează că domnula desfășurat activitate economică cu caracter de continuitate constând în „achiziția și vânzarea de autoturisme” fără să declare veniturile realizate la organul competent, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

-lei impozit pe venit stabilit suplimentar de plată;
-lei contribuție de asigurări sociale de sănătate, care au 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.

* Prin contestația formulată, contribuabilul solicită anularea în totalitate a obligațiilor fiscale stabilite la control în sumă delei, susținând următoarele:

- calificarea activității de vânzare-cumpărare de bunuri nu poate fi sinonimă cu activitatea de exploatare a bunurilor în scopul realizării de venituri cu caracter de continuitate;
- atâta vreme cât eu nu am desfășurat o activitate economică desfășurată într-un mod organizat, permanent și sistematic, consider că în cauză nu există condițiile legale pentru emiterea deciziei de impunere contestate.

De asemenea, contribuabilul invocă și nulitatea deciziei de impunere, considerând că sunt încălcate prevederile art.46 Cod de procedură fiscală, în sensul că, decizia de impunere contestată nu conține motivele de fapt ale impunerii.

* Legislația în vigoare din perioada analizată, precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ Art. 41 - Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

- a) venituri din activități independente, definite conform art. 46; [...].

Art. 46 - Definierea veniturilor din activități independente

(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. 48 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

- a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; [...].

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

Norme metodologice: [...]

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: [...]

- activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării; [...].

* Pe baza actelor și documentelor din dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare constată următoarele :

1) Referitor la aspectele procedurale privind nulitatea actului administrativ fiscal

În fapt, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P au emis pentru domnulDecizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. din, îndeplinind cerințele aplicabile actelor normative și procedurale, potrivit legii, neprezentând un element de natură a determina nulitatea deciziei contestate.

Prin contestația formulată, contribuabilul invocă nemotivarea deciziei de impunere prin lipsa înscrierii motivelor de fapt în baza cărora s-a făcut impunerea, considerând ca fiind încălcate prevederile art.46 din O.G nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Conform dispozițiilor 46 și 49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ Art. 46 - Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal [...]

(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente:

- a) denumirea organului fiscal emitent;
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;
- c) datele de identificare a contribuabilului/plătitorului și, dacă este cazul, datele de identificare a persoanei împuternicite de contribuabil/plătitor;
- d) obiectul actului administrativ fiscal;
- e) motivele de fapt;
- f) temeiul de drept;
- g) numele și calitatea persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;
- h) semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii, precum și ștampila organului fiscal emitent;
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului/plătitorului. [...]

Art. 49 - Nulitatea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal este nul în oricare din următoarele situații:

- a) este emis cu încălcarea prevederilor legale privind competența;
- b) nu cuprinde unul dintre elementele acestuia referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului/plătitorului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 46 alin. (6), precum și organul fiscal emitent;
- c) este afectat de o gravă și evidentă eroare. Actul administrativ fiscal este afectat de o gravă și evidentă eroare atunci când cauzele care au stat la baza emiterii acestuia sunt atât de viciate încât, dacă acestea ar fi fost înlăturate anterior sau concomitent emiterii actului, ar fi determinat neemiterea sa.

(2) Nulitatea se poate constata de organul fiscal competent sau de organul de soluționare a contestației, la cerere sau din oficiu. În situația în care nulitatea se constată de organul fiscal competent, acesta emite o decizie ce se comunică contribuabilului/plătitorului.

(3) Actele administrative fiscale prin care sunt încălcate alte prevederi legale decât cele prevăzute la alin. (1) sunt anulabile. [...]

Din textele legale antecitate rezultă că elementele precizate la art. 46 alin. (2) din Codul de procedură fiscală formează conținutul actului administrativ fiscal, fără ca textul de lege să conțină vreo mențiune cu privire la obligativitatea sau conținutul propriu-zis al fiecărui element în parte.

Așa cum este dezvoltată în doctrina juridică teoria nulității actelor juridice „vom folosi noțiunea de **nulitate absolută pentru a evoca nulitatea care intervine atunci când este încălcată o condiție de legalitate de mare importanță**, ce se stabilește în concret în funcție de dispozițiile normelor juridice care conturează regimul juridic al actului administrativ în discuție, iar noțiunea de anulabilitate pentru a desemna nulitatea care intervine pentru nerespectarea unei condiții de legalitate de mai mică importanță” (Antonie Iorgovan, *Tratat de drept administrativ*, vol. II, Editura All Beck, București, 2002, p. 75).

Astfel, legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art. 46 din Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, numai pentru lipsa numelui, prenumelui și calității persoanei împuternicite a organului fiscal, numelui și prenumelui ori denumirii contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, actul administrativ fiscal este lovit de nulitate absolută, vătămarea contribuabilului fiind prezumată, iar constatarea nulității putând fi efectuată chiar și din oficiu, fără a fi necesară cererea contribuabilului.

Cât privește lipsa ori înscrierea eronată a celorlalte elemente din conținutul actului administrativ fiscal, precum și nerespectarea unor reguli privind condițiile procedurale legate de emiterea actului nu este sancționată cu nulitatea absolută, ci pot determina anulabilitatea actului, așa cum s-a arătat și în literatura de specialitate.

Astfel, pentru a fi lovite de nulitate (relativă), având în vedere prevederile art. 175 alin. (1) din Codul de procedura civilă coroborat cu art. 2 alin. (3) din Codul de procedura fiscală, actul

administrativ fiscal "este lovit de nulitate dacă prin nerespectarea cerinței legale s-a adus părții o vătămare care nu poate fi înlăturată decât prin desființarea acestuia".

Referitor la nulitatea actului administrativ fiscal invocat, în speță este evident că nu poate fi vorba de nulitatea sau nevalabilitatea actului emis, câtă vreme actul emis conține elementele obligatorii, prevăzute de lege, iar aspectele reclamate nu îi pricinuesc contestatorului o vătămare ce nu poate fi înlăturată decât prin anularea acestor acte în raport de prevederile art. 49 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare care stipulează în mod expres care sunt cauzele care atrag nulitatea actelor administrative fiscale.

Prin urmare, este neîntemeiată susținerea contestatorului privind vătămarea sa prin neînscrisura motivelor de fapt acestea fiind înscrise în decizia de impunere contestată, aferent fiecărui an fiscal pentru care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare.

În cuprinsul contestației, contribuabilul face referire la motivul de fapt invocat de organele de inspecție fiscală la stabilirea diferenței de impozit pe venit, de unde rezultă că acesta avea cunoștință despre motivele de fapt invocate de inspecția fiscală.

Față de cele anterior prezentate rezultă că Decizia de impunere nr. 24890/31.01.2017 cuprinde toate elementele prevăzute de legislația în vigoare, inclusiv cele prevăzute la art. 46 alin.(2) din Codul de procedura fiscală, susținerile privind nulitatea deciziei fiind nejustificate și vădind o interpretare formalistă a dispozițiilor legale aplicabile.

Având în vedere cele anterior prezentate, se reține că aspectele procedurale invocate de doamnelorsunt nefondate.

2) Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă delei

În fapt, în perioada anilor –....., domnula efectuattranzacții auto, din carecontracte de vânzare – cumpărare în anul (venituri realizatelei și cheltuieli efectuatelei), contracte de vânzare – cumpărare în anul (venituri realizatelei și cheltuieli efectuatelei), contracte de vânzare –cumpărare în anul (venituri realizatelei și cheltuieli efectuatelei), contracte de vânzare –cumpărare în anul (venituri realizatelei și cheltuieli efectuatelei) și contracte de vânzare –cumpărare în anul (venituri realizatelei și cheltuieli efectuatelei), fără a declara veniturile realizate la organul fiscal competent.

Prin actul de inspecție fiscală se precizează că domnul nu figurează ca persoană fizică autorizată care desfășoară activități independente, în mod individual și/sau într-o formă de asociere în evidențele organelor fiscale și nu a declarat veniturile realizate din activitatea de achiziționare și comercializare de autoturisme la organul fiscal competent.

Constatările din Raportul de inspecție fiscală nr.s-au realizat, pe baza contractelor de vânzare-cumpărare efectuate de domnulîn perioada-..... și în temeniul art.46, alin.(1), art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.21 din H.G 44/2004, coroborat cu art.17 din O.G nr.99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață completată și modificată prin art.119 din Legea nr.650/2002.

Potrivit prevederilor legale, mai sus citate se reține că veniturile din activități independente sunt impuse impozitului pe venit în care sunt cuprinse veniturile comerciale realizate în mod individual, iar venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă.

De asemenea, speței îi sunt incidente și prevederile art. 17 din O.G. nr.99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață : **“Art. 17 - Este interzis oricărui comerciant să ofere sau să vândă produse în pierdere, cu excepția situațiilor prevăzute la art. 16 lit. a) - c), e) - i), precum și în cazul produselor aflate în pachete de servicii. Prin vânzare în pierdere, în sensul prezentei ordonanțe, se înțelege orice vânzare la un preț egal sau inferior costului de achiziție, astfel cum acesta este definit în reglementările legale în vigoare.”.**

Având în vedere că, în perioada-..... domnula achiziționat și a comercializat autoturisme în mod repetat, a intrat în sfera de aplicare a impozitului pe venit, fiind considerate la inspecția fiscală venituri comerciale.

Aceste tranzacții auto în sumă totală delei au avut la bază un număr de contracte de vânzare-cumpărare încheiate în perioada și anume :

- contracte de vânzare – cumpărare în anul
- contracte de vânzare – cumpărare în anul ;
-contracte de vânzare –cumpărare în anul
-contracte de vânzare –cumpărare în anul
-contracte de vânzare –cumpărare în anul

Astfel, operațiunile efectuate de domnulîn România în perioada_.....reprezintă operațiuni care au avut ca scop obținerea de venituri cu caracter de continuitate, tranzacțiile efectuate intrând în categoria de venituri supuse impozitului pe venit, conform prevederilor art.41 lit.a) din Codul fiscal.

* Susținerea din contestație potrivit căreia : “ [...] în cazul de față [...] reiese în mod evident că eu nu am realizat o activitate economică, neavând ca scop obținerea de venituri cu caracter de continuitate “ nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece pentru clarificarea noțiunii de persoană impozabilă, precum și tratamentul fiscal aplicabil persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, în cazul de față venituri comerciale constând în achiziția și vânzarea de autoturisme, în situațiile în care se constată că activitatea respectivă este desfășurată în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, aceasta dobandește calitatea de persoană impozabilă.

De asemenea, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei susținerea din contestație, potrivit căreia: “ Cu privire la prezumția unei activități comerciale, vă rog să rețineți că odată cu adoptarea noului Cod Civil nu mai există noțiunea de comerciant, aceasta fiind înlocuită cu noțiunea de profesionist. [...] Așa cum rezultă din cuprinsul art.3 Cod Civil, pentru definirea noțiunii de profesionist, legiuitorul apelează la conceptul de întreprindere. Iar semnificația juridică a noțiunii de întreprindere consacrată de Codul Civil este diferită de cea reglementată de Codul Comercial. [...] ”, întrucât prin prisma dispozițiilor de principiu prevăzute de art.1 alin.(3) Cod Fiscal (în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale), potrivit cărora dispozițiile acestui act normativ prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în materie fiscală se aplică dispozițiile acestuia în sensul și înțelesul prevăzut de acest act normativ cu prioritate față de dispozițiile prevăzute de Codul Comercial sau de către Codul Civil.

Astfel, în cauza supusă soluționării se aplică dispozițiile prevăzute în Codul Fiscal, chiar dacă prin acestea se aduc atingere principiilor și regulilor de interpretare juridică date acestor operațiuni economice prin alte acte normative.

Prin urmare, ținând cont de dispozițiile legale incidente în speța supusă soluționării și având în vedere caracterul repetat al operațiunilor cu caracter economic efectuate de către o persoană fizică și datorită venitului evident realizat de aceasta prin activitatea desfășurată, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului debite suplimentare de natura impozitului pe venit în sumă delei aferent veniturilor realizate și nedeclarate la organul competent rezultate din activitatea neautorizată de achiziționare și comercializare de autoturisme desfășurate de contribuabil.

Față de cele prezentate, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina domnuluiun impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă delei (..... lei x 16%), drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru acest capăt de cerere.

3) Referitor la contribuțiile sociale de sănătate stabilite suplimentar în sumă delei

În fapt, aferent venitului net total (diferența dintre venituri și cheltuieli) stabilit suplimentar pentru perioada - în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată suplimentar în sumă delei (.....lei x 5,5%), conform prevederilor art. 296²² din Codul fiscal:

„ Art. 296²²) - **Baza de calcul**

(1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig;

contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale.[...]"

Astfel, în baza acestor prevederi și coroborat cu constatările prezentate mai sus la pct. 2 din prezenta decizie, rezultă că în mod legal a fost stabilită suplimentar o contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de domnulîn sumă delei, aferentă activității neautorizate de tranzacții auto desfășurate de contribuabil, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru această sumă.**

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată dedin, **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., act administrativ fiscal* emis de A.J.F.P., în conformitate cu prevederile art. 279 alin.(1) din *Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare*, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală delei, reprezentând:

-lei impozit pe venit stabilit suplimentar de plată;
-lei contribuție de asigurări sociale de sănătate.

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