



DECIZIA NR. 12222/14.03.2018

privind soluționarea contestației formulate de
d-I X, JUD. VASLUI înregistrată la Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui,
Serviciul Fiscal Municipal Huși
sub nr. X/11.10.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, cu Adresa nr. X/24.10.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/26.10.2017, cu privire la contestația formulată de **d-I X**, cu domiciliul în mun. Huși, bd.X, bl. X, sc.X, et.X, ap. X, jud. Vaslui, cod numeric personal X, prin Cabinet de avocat „X” cu sediul în mun. Iași, str. X, nr. X, bl. X sc. X, et. X, ap. X, potrivit împuternicirii avocațiale seria X/2017 din data de 09.10.2017, aflată în original la dosarul cauzei.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, pentru suma de **S lei** reprezentând:

- **S lei** impozit pe venit;
- **S lei** accesorii aferente impozitului pe venit.

Referitor la termenul de depunere a contestației înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal Huși sub nr. X, formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice

care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, precizăm următoarele:

a) Prin Referatul nr. X, organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice menționează că „*Contribuabilul a primit dosarul inspecției fiscale cuprinzând Decizia de impunere nr. X privind impozitul pe venit pentru anul 2011, Dispoziția de măsuri nr. X și Raportul de Inspecție Fiscală înregistrat sub nr. X în data de 21.02.2013 confirmat cu semnătura domnului X*”, anexând la dosarul cauzei o copie după Adresa nr. X, de unde rezultă că în data de 21.02.2013 i s-au comunicat petentului următoarele:

„- un exemplar din Raportul de inspecție fiscală înregistrat la nr. X
- un exemplar din Decizia de modificare a bazei de date privind impozitul pe venit pentru anul 2011 cu nr. X
- un exemplar din Dispoziția de măsuri nr. X”.

b) Întrucât din documentele depuse la dosarul cauzei nu reiese dacă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X a fost comunicată petentului, prin Adresa nr. X organul de soluționare competent a solicitat organului de inspecție fiscală dovada comunicării deciziei contestate.

c) Prin Adresa nr. X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, organul de inspecție fiscală precizează faptul că dovada comunicării este Adresa nr. X cu precizarea că „*în adresă s-a menționat greșit <<Decizia de modificare a bazei de date privind impozitul pe venit pentru anul 2011, cu nr. X>> în loc de << Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități pentru anul 2011 cu nr. X>> fiind de fapt o greșeală de redactare.*”

Astfel potrivit prevederilor prevăzute de art. 44 alin. (2) , alin. (2¹) și alin. (2²) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data emiterii titlurilor de creanță:

„(2) *Actul administrativ fiscal se comunică prin remiterea acestuia contribuabilului/împuternicitului, dacă se asigură primirea sub semnătură a actului administrativ fiscal sau prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.*

(2¹) *Actul administrativ fiscal poate fi comunicat și prin alte mijloace cum sunt fax, e-mail sau alte mijloace electronice de transmitere la distanță, dacă se asigură transmiterea textului actului administrativ fiscal și confirmarea primirii acestuia și dacă contribuabilul a solicitat expres acest lucru.*

(2²) *În cazul în care comunicarea potrivit alin. (2) sau (2¹), după caz, nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate”.*

Totodată, potrivit prevederilor pct. 3.6. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015:

„3.6. În condițiile în care din actele dosarului cauzei nu se poate verifica respectarea termenului de depunere a contestației, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat cunoștință de actul administrativ-fiscal atacat, inclusiv în situația în care comunicarea prin publicitate a fost viciată prin nerespectarea procedurii în materie, aceasta va fi considerată depusă în termenul legal.”

Având în vedere faptul că organul de inspecție fiscală nu a depus la dosarul cauzei dovada comunicării actului contestat, iar în urma demersurilor întreprinse nu se poate face dovada datei la care contestatorul a luat la cunoștință de actul administrativ fiscal atacat, contestația formulată de **d-I X, JUD. VASLUI** împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, se consideră ca fiind depusă în termenul legal.

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

I. D-I X, JUD. VASLUI, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Serviciul Fiscal Municipal Huși, sub nr. X, precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, solicitând repunerea în termenul de formulare a contestației administrativ fiscale întrucât actul contestat i-a fost comunicat la cerere în data de 22.09.2017.

Petentul precizează faptul că decizia contestată nu i-a fost comunicată niciodată anterior, nici în momentul comunicării Raportului de inspecție fiscală nr. X și nici ulterior. A aflat de existența acestui act administrativ fiscal urmare unor demersuri prin care a solicitat scăderea din evidența fiscală a obligațiilor fiscale principale stabilite prin Decizia de impunere nr. X, într-o adresă de răspuns a Serviciului Fiscal Municipal Huși, adresă care făcea trimitere la un debit ce ar fi fost stabilit prin actul administrativ contestat.

Contestatorul menționează faptul că a solicitat Serviciului Fiscal Municipal Huși o copie după decizia contestată, dar a fost refuzat întrucât aceasta nu a emis actul solicitat și ca urmare decizia contestată i-a fost comunicată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui în data de 22.09.2017.

Petentul precizează faptul că Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X este nelegală întrucât nu cuprinde cuantumul impozitului stabilit spre plată, lipsa acestuia făcând imposibilă verificarea legalității actului emis.

Contestatorul precizează faptul că atâta timp cât Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X formau obiectul unei proceduri judiciare pe rolul instanțelor de judecată, organul fiscal nu avea dreptul să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă și să emită o nouă decizie de impunere. De altfel din această perspectivă decizia contestată încalcă autoritate de lucru judecat a sentinței nr. X din 26.10.2015 pronunțată de Tribunalul Vaslui prin care au fost anulate deciziile de impunere nr. X menționate mai sus.

Petentul menționează că organele de control au făcut o aplicare nelegală a prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ce consfințează legislativ dreptul organului fiscal de a stabili baza de impunere prin estimare rezonabilă, însă doar în anumite situații expres și limitativ prevăzute de lege care presupun culpa contribuabilului în îndeplinirea obligațiilor declarative ori a ținerii evidenței contabile.

În speță nu se impunea recalcularea veniturilor pe baza estimărilor care se aplică doar în cazul lipsei de documente sau a existenței unor diferențe flagrante între documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale.

Contestatorul menționează în acest sens că dispozițiile invocate au fost adeseori folosite în practică de către organele fiscale pentru a extinde în mod abuziv limitele dreptului conferit de lege fără a ține cont de prevederile Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere nr. 3389/2011 ce creează cadrul procedurii de aplicare a prevederilor Codului de procedură fiscală.

Petentul invocă și prevederile art. 67 alin. (1) și alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Petentul menționează faptul că organul fiscal este îndreptățit să procedeze la estimarea bazei de impunere, cu înlăturarea declarațiilor fiscale doar în măsura în care prezintă dovezi clare și concrete cu privire la diminuarea de către contribuabil a bazei de impunere.

Astfel, în speță I.F. X și-a îndeplinit obligația de a depune declarațiile fiscale referitoare la producția agricolă anuală, iar aprecierile organului fiscal cum că acestea ar fi incorecte, se bazează pe o chestiune pur speculativă a comparării producției declarate de contribuabil cu producția obținută de alți producători agricoli din zonă.

Este de remarcat în acest sens faptul că majoritatea comparațiilor se fac cu producții la hectar declarate de mari societăți agricole, în condițiile în care contribuabilul verificat nu este decât o mică întreprindere familială fără angajați, în care activează doar contestatorul și tatăl acestuia, întreprindere ce nu dispune de mijloace de mecanizare performante și nici de ingineri agronomi cu studii de specialitate ce ar putea îmbunătăți randamentul exploatației agricole.

Chiar dacă din datele statistice ar rezulta că producția declarată se situează sub medie, această împrejurare nu face să se prezume în mod necesar că producția agricolă realizată ar fi mai mare decât cea declarată, în condițiile în care organul fiscal nu a prezentat vreo probă concretă din care să rezulte că producția realizată a fost mai mare, diferența fiind folosită în scop personal de către asociați ori în alte scopuri.

În consecință, organul fiscal nu era îndreptățit să modifice unilateral baza de impunere, chiar dacă din declarațiile fiscale depuse de I.F. X rezultă o producție agricolă mai mică decât media zonei atâta timp cât acesta a depus declarațiile fiscale în termenele prevăzute de lege, acestea sunt complete, iar documentele privind evidența producției agricole există și au fost puse la dispoziția organelor de control cu ocazia inspecției.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecția Fiscală, urmare Deciziei nr. X privind soluționarea contestației formulate de I.I. X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, prin care organul de soluționare competent a dispus la pct. 4 *„Desființarea parțială a deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X pentru impozitul pe venit aferent anului 2011 în sumă de S lei, urmând ca în termen de 30 de zile, organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă*

decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să procedeze la o nouă verificare în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie”, a efectuat o nouă inspecție fiscală la X ÎNTREPRINDEREA FAMILIALĂ, care ca obiect principal de activitate „Activități auxiliare pentru producția vegetală” cod CAEN 0161, pentru perioada 01.01.2011-31.12.2011 în ceea ce privește impozitul pe venit.

Ca urmare, o altă echipă de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, a efectuat reverificarea pentru anul 2011 în ceea ce privește impozitul pe venit, constatând prin Raportul de inspecție fiscală nr. X următoarele:

În anul 2011 contribuabilul a avut în arendă o suprafață de 154,50 hectare teren arabil, potrivit Adresei nr. 1996/14.05.2012 a Primăriei Drânceni, jud. Vaslui, iar potrivit Adresei nr. X a D.A.D.R. Vaslui structura terenurilor cultivate și producțiile declarate de acesta sunt următoarele:

- grâu 82 ha, producția obținută 199.342 kg, rezultând o producție de 2.431 kg/ha;

- rapiță 3,5 ha, producția obținută 1.750 kg, rezultând o producție de 500 kg/ha;

- porumb 19 ha, producția obținută 34.238 kg, rezultând o producție de 1.802 kg/ha;

- floarea soarelui 50 ha, producția obținută 95.150 kg, rezultând o producție de 1.903 kg/ha.

Organul de inspecție fiscală precizează faptul că petentul a primit subvenții de la A.P.I.A. Vaslui pentru înființare de culturi în sumă de S lei și subvenții pentru accize în vederea achiziționării de carburant în sumă de S lei.

În urma inspecției fiscale, echipa de inspecție fiscală a procedat la recalcularea veniturilor realizate de X ÎNTREPRINDEREA FAMILIALĂ, prin estimarea veniturilor, ținându-se cont de producțiile medii realizate și declarate la Direcția Agricolă Județeană Vaslui conform Adresei nr. X deoarece contribuabilul a declarat cele mai mici producții în comparație cu ceilalți întreprinzători din zonă.

Organul de inspecție precizează faptul că a recalculat veniturile prin estimare și arenda plătită de contribuabil arendatorilor a fost evidențiată atât la venitul brut cât și la cheltuieli.

Organul de inspecție fiscală precizează faptul că nu a putut determina situația fiscală corectă a contribuabilului, întrucât evidențele contabile și declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale s-au dovedit a fi incomplete și incorecte.

Având în vedere toate aceste circumstanțe, organul de inspecție fiscală a fost îndreptățit să stabilească prin estimare bazele de impunere, identificând elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale în funcție de condițiile de fertilitate și favorabilitate din comună, producțiile din zonă, condițiile din contract privind plata arende.

Condițiile care au determinat estimarea producției realizate și implicit a veniturilor sunt următoarele:

1. Contribuabilul a înregistrat în evidența contabilă și a declarat producții mici la hectar, respectiv la porumb 1802 kg/ha, la grâu 2431 kg/ha și la rapiță 500 kg/ha, comparativ cu producțiile declarate de alți arendași, persoane fizice și juridice din zonele învecinate.

Referitor la suprafețele arendate de contribuabil situate în sat. Ghermănești, com. Drânceni s-a făcut o analiză în ceea ce privește respectarea tehnologiilor cultivării plantelor, subvențiilor primite, utilajele din dotare, suprafețele arendate, arenda achitată. Diferența de producție nu se poate justifica din următoarele motive:

- nu este primul an de activitate;
- producția s-a estimat la o cantitate medie și nu la o producție record/maximă;
- a fost efectuată arătura de toamnă, anul 2011 a fost ploios, propice culturilor agricole prășitoare și contribuabilul a ierbicidat culturile înființate în anul 2011;
- a efectuat toate lucrările agricole;
- anul agricol nu a fost calamitat, nu a avut nici un procent de afectare a culturilor.

2. Anul 2011 a fost favorizat de condițiile de mediu și climă obținându-se producții mai mari față de alți ani atât la nivel de zonă, județ, țară. Acest lucru se constată din situațiile transmise de Direcția pentru Agricultură Județeană Vaslui, Direcția de implementare pentru producție vegetală și zootehnie, privitor la producțiile raportate de alți arendași/producători.

3. A primit subvenții la motorină în anul 2011, este dotat cu utilaje agricole: prășitoare, combină, semănătoare, instalații de ierbicidat, deci este un arendaș care este interesat de cultivarea pământului să obțină producții bune și păstrarea pământului în arendă.

4. Conform contractelor de arendă, plata arende reprezintă 20% din producția realizată și conform documentelor prezentate proprietarii terenurilor (arendatorii) au primit arenda în grâu, 600 kg la hectar. La un simplu calcul, la o arendă de 600 kg la hectar rezultă o producție de grâu de 3000 kg/ha.

5. Echipa de inspecție fiscală a estimat producția la 2985 kg/ha, foarte apropiată calculului prezentat mai sus.

6. Alt element care a fost apreciat ca obiectiv și care a condus la estimarea veniturilor brute este riscul mare de evaziune fiscală în agricultură și veniturile mici declarate avându-se în vedere suprafețele arendate, cheltuielile efectuate, subvențiile primite, dotările cu utilaje, condițiile de climă, arenda acordată proprietarilor de teren.

7. La o analiză a venitului net aferent terenului arendat/producției vândute revine un venit net de 800-900 lei/ha, (venitul net stabilit de inspecția fiscală în sumă de S lei pentru 118 ha de pe care s-a realizat

venitul), ceea ce se încadrează în rezultatele obținute cu ocazia altor inspecții fiscale respectiv venit net/ha = S-S lei.

8. Această estimare este în concordanță cu metoda marjei și a produsului/serviciului conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere nr. 3389/2011, identificându-se elementele care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale la alți contribuabili verificați cu activități similare.

Ținând cont de producțiile declarate de contribuabil comparativ cu cele declarate de alți contribuabili în funcție de structura culturilor și suprafețele cultivate, organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

A. VENITURI

Pe culturi, organul de inspecție fiscală a recalculat veniturile realizate ținând cont de producțiile medii la hectar și de prețurile medii/kg din județul Vaslui, astfel:

Cultura	Suprafața (ha)	Producția medie (kg/ha)	Cantitate obținută (kg)	Preț mediu (lei/kg)	Valoarea totală obținută	Venit brut obținut din vânzarea producției în 2011	Venit brut obținut din vânzarea producției în 2012
Grâu	82	2.985 kg/ha s-a estimat de la 2.431 kg/ha	244.770	0,67 lei pt anul 2011	S	Slei (134.770 kg x 0,67 lei/kg)	S lei (110.000 kg x 0,85 lei/kg, sumă facturată în anul 2012)
Porumb	19	2.381 kg/ha s-a estimat de la 1.802 kg/ha	45.239	0,63	S	S	0
Floarea soarelui	50	1.903 kg/ha nu s-a estimat	95.150	1,38	S	S	0
Rapiță	3,5	1.425 kg/ha s-a estimat de la 500 kg/ha	4.988	1,70	S	S	0
Total	154,50	-	-	-	S	S	-

În ceea ce privește producția de grâu, organul fiscal precizează faptul că la sfârșitul anului 2011 agentul economic avea în stoc cantitatea de 110.000 kg grâu, pe care o vinde în martie 2012 pe bază de factură și ca urmare la cultura grâului rezultă următoarele: 2.985 kg/ha x 82 ha = 244.770 kg, din care se consideră că a fost vândută în anul 2011 cantitatea de 134.770 kg x 0,67 lei/kg = S lei.

Întrucât la sfârșitul anului 2011 petentul a rămas în stoc cu cantitatea de 110.000 kg, dar a înregistrat în contabilitate în anul 2011 cheltuielile aferente întregii cantități de grâu, organul de inspecție fiscală a

calculat cheltuielile aferente producției vândute în anul 2011 și cheltuielile aferente cantității de grâu aflată în stoc la sfârșitul anului 2011.

B. CHELTUIELI

Structura cheltuielilor deductibile din punct de vedere fiscal pentru anul 2011 stabilite de organul de inspecție fiscală este următoarea:

- cheltuieli cu înființarea culturii de grâu	S	
(din care cheltuiala deductibilă pentru grâul vândut în 2011- S lei)		
- cheltuieli cu înființarea culturii de floarea soarelui	S lei	
- cheltuieli cu înființarea culturii de porumb	S lei	
- cheltuieli cu înființarea culturii de rapiță	S lei	
Total cheltuieli deductibile pentru înființarea culturilor	S lei	
Subvenții APIA înființarea culturilor	S lei	
Total cheltuieli deductibile cu înființarea culturilor	S lei	
Cheltuieli deductibile cu amortizarea	S lei	
Cheltuieli cu arenda	S lei	
Cheltuieli consumabile, piese de schimb, comisioane		S lei
Total cheltuieli deductibile	S lei	
Total general	S lei	
Cheltuieli aferente stocului de 110.000 kg grâu vândut în 2012	S lei	
Total	S lei	

Denumire indicator	Sume declarate de contribuabil prin D200	Sume stabilite de inspecția fiscală	Diferența
Venit brut	S	S	S
Cheltuieli deductibile	S	S	- S
Venit net/pierdere	S	S	S

Ca urmare, organul de inspecție fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 4190/31.03.2013, a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, prin care a stabilit în sarcina **d-lui X, JUD. VASLUI**, pentru anul 2011, obligații fiscale în sumă de totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - accesorii aferente impozitului pe venit.

III. Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul

cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii, prin estimarea bazei de impunere, a sumei totale de S lei, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2011 în sumă de S lei și accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de S lei, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, în sarcina d-lui X, JUD. VASLUI, în condițiile în care tot pentru aceeași speță referitoare la impozitul pe venit, însă pentru ani diferiți, respectiv 2009-2010, prin Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 a Tribunalului Vaslui, menținută de Curtea de Apel prin Decizia nr. 590/06.06.2016, instanța judecătorească a anulat în parte Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X pentru impozitul pe venit aferent perioadei 2009-2010, stabilit de organul de inspecție fiscală tot prin estimarea bazei de impunere.

În fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Vaslui, decizie emisă anterior deciziei care face obiectul prezentei contestații, s-a stabilit în sarcina d-lui X, JUD. VASLUI, pentru perioada 2009-2011, suma totală de S lei, compusă din:

- impozit pe venit pentru anul 2009 S lei;
- accesorii aferente impozitului pe venit pentru anul 2009 S lei;
- impozit pe venit pentru anul 2010 S lei;
- accesorii aferente impozitului pe venit pentru anul 2010 S lei;
- impozit pe venit pentru anul 2011 S lei.

Diferența de impozit pe venit a fost stabilită ca urmare a recalculării veniturilor și cheltuielilor realizate de X *Întreprindere Familială* prin estimarea veniturilor, ținându-se cont de producțiile medii realizate și declarate la Direcția Agricolă Județeană Vaslui, conform Adresei nr. X și Primăria comunei Drânceni, județul Vaslui, conform Adresei nr. X, de contribuabil, aceste producții medii fiind cele mai mici în comparație cu ceilalți întreprinzători din zona de domiciliu a contribuabilului.

Urmare a soluționării contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în

mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, prin Decizia nr. X, organul de soluționare competent dispune:

„Art. 1. Respingerea parțială a contestației formulate de I.I. X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, ca neîntemeiată și menținerea ca datorată a obligațiilor fiscale în sumă de S lei din care:

- impozit pe venit în sumă de S lei;
- dobânzi – impozit pe venit în sumă de S lei;
- penalități de întârziere – impozit pe venit în sumă de S lei.

[...]

Art. 4. Desființarea parțială a deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X pentru impozitul pe venit aferent anului 2011 în sumă de S lei urmând ca în termen de 30 de zile, organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit actul administrativ fiscal contestat, să procedeze la o nouă verificare în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie.[...]

Ca urmare, în baza Deciziei nr. X privind soluționarea contestației formulate de I.I. X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, organul de inspecție fiscală, din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecția Fiscală, a efectuat o nouă inspecție fiscală pentru impozitul pe venit aferent anului 2011, la X Întreprindere Familială.

Astfel, echipa inspecție fiscală a procedat la recalcularea veniturilor realizate de X Întreprindere Familială, prin estimarea veniturilor, ținându-se cont de producțiile medii realizate și declarate la Direcția Agricolă Județeană Vaslui, conform Adresei nr. X, deoarece contribuabilul a declarat cele mai mici producții în comparație cu ceilalți întreprinzători din zonă, stabilind în sarcina **d-lui X, JUD. VASLUI**, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X, obligații fiscale în sumă de totală de **S lei** reprezentând:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - accesorii aferente impozitului pe venit.

Ulterior, după reverificarea anului 2011 în ceea ce privește impozitul pe venit și emiterea Deciziei de impunere privind impozitul pe

venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, contestatorul a formulat acțiune în contencios administrativ împotriva Deciziei nr. X privind soluționarea contestației formulate de I.I. X împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată pentru inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X și a făcut obiectul dosarului nr. X*.

Din Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 emisă de Tribunalul Vaslui, rezultă faptul că analiza instanței s-a limitat la soluțiile de respingere a contestației administrative referitoare la obligațiile fiscale suplimentare în valoare de S lei reprezentând impozitul pe venit aferent perioadei 2009-2010 și accesoriile aferente.

Totodată, prin Sentința civilă nr. X din 26.10.2015, Tribunalul Vaslui reține faptul că *„Făcând aplicarea întocmai a prevederilor art. 67 C.proc.fisc. și în scopul înlăturării oricărei suspiciuni de subiectivism, instanța apreciază că organul fiscal este îndreptățit să procedeze la estimarea bazei de impunere, cu înlăturarea declarațiilor fiscale, doar în măsura în care prezintă dovezi clare și concrete cu privire la diminuarea de către contribuabil a bazei de impunere.*

În cauză, rezultă că întreprinderea individuală și-a îndeplinit obligația de a depune declarațiile fiscale referitoare la producția anuală, însă pârâta a apreciat că acestea sunt incorecte, bazându-se în concret pe împrejurarea că producția agricolă declarată de reclamantă este inferioară celei declarate de producătorii agricoli din vecinătate, dar și de producții medii stabilite pe baza datelor statistice furnizate de Direcția pentru Agricultură Vaslui.

Cu toate acestea, chiar dacă din datele statistice rezultă că producția declarată de reclamantă se situează sub medie, această împrejurare nu face să se prezume în mod necesar că producția agricolă realizată de reclamantă ar fi fost mai mare decât cea declarată. De altfel, pârâta nu a prezentat nicio probă concretă din care să rezulte că producția realizată a fost folosită în scop personal de către asociați ori în alte scopuri.

Prin urmare, Tribunalul consideră că organul fiscal nu era îndreptățit să modifice unilateral baza de impunere, chiar dacă din declarațiile fiscale depuse de reclamantă rezultă o producție agricolă mai mică decât media zonei, atâta timp cât aceasta a depus declarațiile fiscale în termenele prevăzute de lege, acestea sunt complete, iar din documentele privind evidența producției agricole există și au fost puse la dispoziția organelor de control cu ocazia inspecției, aceste ultime aspecte nefiind contestate în cauză.[...]

Față de toate aceste considerente, Tribunalul va admite în parte cererea de chemare în judecată formulată de reclamantii X Întreprindere Familială și X, va anula în parte decizia nr. X emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Vaslui, în sensul că vor fi anulate în parte actele administrative fiscale reprezentate de raportul de inspecție fiscală nr. X; decizia de impunere nr. X privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală [...].”

Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 a Tribunalului Vaslui a fost menținută de Curtea de Apel Iași – Secția de contencios Administrativ și Fiscal prin Decizia nr.X.

Contestatorul precizează faptul că atâta timp cât Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X formau obiectul unei proceduri judiciare pe rolul instanțelor de judecată, organul fiscal nu avea dreptul să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă și să emită o nouă decizie de impunere. De altfel din această perspectivă decizia contestată încalcă autoritate de lucru judecat a sentinței nr. X din 26.10.2015 pronunțată de Tribunalul Vaslui prin care au fost anulate deciziile de impunere nr. X menționate mai sus.

Petentul menționează că organele de control au făcut o aplicare nelegală a prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ce consfințează legislativ dreptul organului fiscal de a stabili baza de impunere prin estimare rezonabilă, însă doar în anumite situații expres și limitativ prevăzute lege care presupun culpa contribuabilului în îndeplinirea obligațiilor declarative ori a ținerii evidenței contabile.

În drept, prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la 31.12.2011, stipulează:

"Art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă

(1) 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, cu excepția prevederilor art. 49 și 50..

(2) Venitul brut cuprinde:

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

(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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite; [...]"

Norme metodologice:

36. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum ar fi: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări [...].

37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Reguli generale aplicabile pentru deducerea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor sunt și următoarele:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente; [...]"

De asemenea, potrivit prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 7 (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, și să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.

Art. 65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Art. 67 Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.[....]

(2) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere se efectuează în situații cum ar fi:

a) în situația prevăzută la art. 83 alin. (4);

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt

incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(3) În situațiile în care, potrivit legii, organele fiscale sunt îndreptățite să stabilească prin estimare bazele de impunere, acestea identifică acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(4) În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele fiscale pot folosi metode de stabilire prin estimare a bazelor de impunere, aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

ART. 83 Depunerea declarațiilor fiscale

(4) Nedepunerea declarației fiscale dă dreptul organului fiscal să procedeze la stabilirea din oficiu a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat. Stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se poate face înainte de împlinirea unui termen de 15 zile de la înștiințarea contribuabilului privind depășirea termenului legal de depunere a declarației fiscale. În cazul contribuabililor care au obligația declarării bunurilor sau veniturilor impozabile, stabilirea din oficiu a obligației fiscale se face prin estimarea bazei de impunere, potrivit art. 67. Pentru impozitele, taxele și contribuțiile administrate de Agenția Națională de Administrare Fiscală, înștiințarea pentru nedepunerea declarațiilor și stabilirea din oficiu a obligațiilor fiscale nu se face în cazul contribuabililor inactivi, atât timp cât se găsesc în această situație.”

Față de prevederile legale invocate, se reține faptul că inspecția fiscală are obligația de a verifica documentele înscrise în evidența contabilă și de a adopta o soluție care să fie întemeiată pe constatări complete asupra determinării stărilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal și din care să rezulte precizări distincte asupra veniturilor realizate într-un an calendaristic.

De asemenea, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele sale, respectiv trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității economice.

Se mai reține faptul că dacă organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acesta trebuie să o estimeze. În acest caz trebuie avute în vedere toate datele și documentele care au relevanță pentru estimare. Estimarea constă în identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Referitor la estimarea bazei de impunere, sunt aplicabile prevederile art. 1, art. 2, art. 3 și art. 4 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.389 din 3 noiembrie 2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, unde se precizează:

„Art. 1

(1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general

consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;

(2) Pentru estimarea bazei de impunere organele de inspecție fiscală vor identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

(3) Stabilirea bazei de impunere se va face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor aferente acestora.

(4) Valoarea estimată a bazei de impunere va fi utilizată pentru stabilirea impozitelor, taxelor sau contribuțiilor, precum și a eventualelor diferențe ale acestora datorate bugetului general consolidat al statului.

(5) Prin contribuabil, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii, cu excepția impozitului pe venit datorat de persoanele fizice prevăzut la art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 2 În scopul stabilirii prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală pot folosi următoarele metode:

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;
- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;
- e) metoda patrimoniului net.

Art. 3 Selectarea metodelor de stabilire prin estimare a bazelor de impunere se va face în funcție de situația identificată la contribuabil, sursele de informații, înscrisurile identificate și de complexitatea activității verificate.

Art. 4

(1) Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere următoarele elemente, fără a fi limitative:

a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;

b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;

c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;

d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;[...].”

Față de cele de mai sus, se reține că estimarea bazei de impunere se efectuează în situația în care documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete sau documentele și

informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, iar selectarea metodei de estimare se stabilește de organele de inspecție fiscală în funcție de situația identificată la contribuabil, sursele de informații, înscrisurile identificate și de complexitatea activității verificate.

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. X, organul de inspecție fiscală precizează faptul că pentru perioada verificată au fost respectate prevederile privind stabilirea obligațiilor și plăților anticipate cu titlu de impozit, la sfârșitul anului contribuabilul a depus la termenul legal declarația privind venitul realizat.

În speță este relevantă și Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 a Tribunalului Vaslui, menținută de Curtea de Apel Iași prin Decizia nr. X, instanța judecătorească a anulat în parte Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocierie nr. X pentru impozitul pe venit aferent perioadei 2009-2010 stabilit de organul de inspecție fiscală tot prin estimarea bazei de impunere.

Prin Sentința civilă nr. X din 26.10.2015, Tribunalului Vaslui reține faptul că *„În cauză, rezultă că întreprinderea individuală și-a îndeplinit obligația de a depune declarațiile fiscale referitoare la producția anuală, însă pârâta a apreciat că acestea sunt incorecte, bazându-se în concret pe împrejurarea că producția agricolă declarată de reclamantă este inferioară celei declarate de producătorii agricoli din vecinătate, dar și de producții medii stabilite pe baza datelor statistice furnizate de Direcția pentru Agricultură Vaslui*

Prin urmare, Tribunalul consideră că organul fiscal nu era îndreptățit să modifice unilateral baza de impunere, chiar dacă din declarațiile fiscale depuse de reclamantă rezultă o producție agricolă mai mică decât media zonei, atâta timp cât aceasta a depus declarațiile fiscale în termenele prevăzute de lege, acestea sunt complete, iar din documentele privind evidența producției agricole există și au fost puse la dispoziția organelor de control cu ocazia inspecției, aceste ultime aspecte nefiind contestate în cauză.[...]”.

Având în vedere și motivele de fapt și de drept prezentate de petent în contestație, prin Adresa nr. X, organul de soluționare competent solicită organului de inspecție fiscală să revină cu completări la referatul inițial nr. X și să precizeze propuneri de soluționare a contestației în raport de cele reținute de instanța judecătorească prin Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 pronunțată de Tribunalului Vaslui și Decizia nr. X pronunțată de Curtea de Apel Iași.

Ca urmare, prin Adresa nr. X, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X, organul de inspecție fiscală revine cu completări la referatul inițial și precizează *„[...] punctul nostru de vedere este că instanțele de judecată au analizat mai puțin sau chiar nu au*

analizat anul 2011(impozitul pe venit) întrucât prin punctul 4 din Decizia X DGFP Vaslui s-a desființat și s-a dispus reverificarea perioadei 2011. Considerăm ca, prin Sentința Civilă X – din 26.10.2015 nu se face referire și nu se anulează punctul 4 cu privire la reverificarea anului 2011 astfel încât organul fiscal avea dreptul să efectueze verificarea întrucât nu formau obiectul unei proceduri judiciare și aveau dreptul să emită o nouă decizie de impunere.”

Referitor la susținerea petentului că atâta timp cât Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X formau obiectul unei proceduri judiciare pe rolul instanțelor de judecată, organul fiscal nu avea dreptul să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă și să emită o nouă decizie de impunere, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât din Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 reiese faptul că cererea de chemare în judecată a fost înregistrată pe rolul Judecătoriei Vaslui sub nr.X la data de 22.05.2013, deci după emiterea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X.

Având în vedere faptul că pentru perioada 2009-2010 impozitul pe veniturile din activități independente a fost stabilit de organul de inspecție fiscală prin estimarea veniturilor deoarece contribuabilul a declarat cele mai mici producții în comparație cu ceilalți întreprinzători din zonă, iar instanța judecătorească a considerat că acesta nu era îndreptățit să modifice baza de impunere atâta timp cât petentul a depus declarațiile fiscale în termenele prevăzute de lege și a pus la dispoziție toate documentele privind evidența producției agricole, pentru anul 2011 organul de inspecție fiscală a procedat tot la estimarea bazei de impunere, iar prin completările la referatul inițial nu se pronunță cu privire la Sentința civilă nr. X din 26.10.2015 pronunțată de Tribunalul Vaslui, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii sumei de de **S lei** reprezentând impozit pe venit în sumă de S lei și accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de S lei în sarcina **d-lui X, JUD. VASLUI**, fapt pentru care urmează a se aplica dispozițiile art. 276 alin. (1), art. 279 alin. (3) și alin. (4), art. 129, art. 281 alin. (3) și art. 50, din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ce prevăd:

„Art. 276 Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului

administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării. [...]

Art. 279 Soluții asupra contestației

(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.

ART. 129 Refacerea inspecției fiscale

(1) În situația în care, ca urmare a deciziei de soluționare emise potrivit art. 279 se desființează total sau parțial actul administrativ-fiscal atacat, emis în procedura de inspecție fiscală, organul de inspecție fiscală reface inspecția fiscală, cu respectarea dispozițiilor art. 276 alin. (3).

(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.

(3) Refacerea inspecției fiscale și emiterea noului act administrativ-fiscal sunt posibile chiar dacă pentru perioadele și obligațiile fiscale vizate de refacere s-a anulat rezerva verificării ulterioare potrivit art. 94 alin. (3).

(4) Refacerea inspecției fiscale se realizează de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul desființat.

ART. 281 Comunicarea deciziei și calea de atac

(3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face în termen de 60 de zile în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili,

de la data aducerii la cunoștința organului fiscal a deciziei de desființare.

ART. 50 Anularea, desființarea sau modificarea actului administrativ fiscal

(1) Actul administrativ fiscal poate fi anulat, desființat sau modificat de către organul fiscal competent în condițiile prezentului cod.

(2) Anularea ori desființarea totală sau parțială, cu titlu definitiv, potrivit legii, a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale principale atrage anularea, desființarea sau modificarea, totală sau parțială, atât a actelor administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii aferente creanțelor fiscale principale individualizate în actele administrative fiscale anulate, desființate ori modificate, cât și a actelor administrative fiscale subsecvente emise în baza actelor administrative fiscale anulate, desființate sau modificate, chiar dacă actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente au rămas definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare ori nu au fost contestate. În acest caz, organul fiscal emitent, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite un nou act administrativ fiscal, prin care desființează sau modifică în mod corespunzător actele administrative fiscale prin care s-au stabilit creanțe fiscale accesorii sau actele administrative fiscale subsecvente.

(3) Dispozițiile alin. (1) se aplică în mod corespunzător și în cazul actelor administrative fiscale prevăzute la art. 49 alin. (3), inclusiv cele transmise spre administrare organelor fiscale centrale, rămase definitive în sistemul căilor administrative de atac sau judiciare. În acest caz, organul fiscal, din oficiu sau la cererea contribuabilului/plătitorului, emite decizie de anulare.”

coroborate cu prevederile pct. 11.4. și pct. 11.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, potrivit cărora:

„11.4. [...] În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii[...]”.

Ca urmare se va desființa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o

formă de asociere nr. X pentru suma de **S lei** reprezentând impozit pe venit în sumă de S lei și accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de S lei, urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatorului, în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 273 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1 Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. X, emisă în baza Raportului de Inspecție fiscală nr. X pe numele **d-lui X, JUD. VASLUI**, pentru suma de **S lei** reprezentând:

- S lei impozit pe venit;
- S lei accesorii aferente impozitului pe venit;

urmând ca în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, o altă echipă de inspecție fiscală să procedeze la clarificarea situației fiscale a contestatorului, în funcție de documentele depuse în susținere, de prevederile legale în vigoare și de cele reținute în prezenta decizie și dacă este cazul să emită o nouă decizie.

Art. 2 Serviciul Soluționare Contestații 1, va comunica prezenta decizie contestatorului și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

DIRECTOR GENERAL

ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII 1

ÎNTOCMIT