

DECIZIE nr. 904/28.06.2017

privind contestația formulată de X înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. ... /28.02.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara – Activitatea de Inspecția Fiscală cu adresa nr. ... /24.02.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. ... /28.02.2017 asupra contestației formulate de

X

CNP: ...

sediul în ... , nr.... , Jud.Hunedoara

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.... /16.02.2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr.... /28.02.2017.

Petentul X formulează contestație împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... 13.12.2016 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... 13.12.2016 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara solicitând anularea acestora pentru suma de ... lei impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2012 și ... lei CASS stabilită suplimentar aferentă anului 2012.

Suma totală contestată este de **... lei** reprezentând:

- ... lei impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2012
- ... lei CASS stabilită suplimentar aferentă anului 2012 stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice.

Contestația a fost semnată de petent, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost formulată în termenul legal prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, față de data comunicării actelor administrativ fiscale atacate respectiv data de 29.12.2016,

la dosarul cauzei fiind anexata fotocopia confirmării de primire a actelor administrative contestate.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petentul X formulează contestație împotriva Raportului de Inspecție Fiscală nr. ... 13.12.2016 și a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... 13.12.2016 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, solicitând anularea acestora, considerându-le netemeinice și nelegale din următoarele motive:

Domnul X , afirmă că prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr. ... 13.12.2016, încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara, ca urmare a controlului efectuat la ... SPRL DEVA, i s-a comunicat că, venitul net anual impozabil la nivel de asociere pentru perioada 01.01.2012 - 30.10.2012, a fost în valoare de ... lei, stabilindu-se de asemenea, că raportat la cota de participare de 50%, până la data de 31.10.2012, venitul anual impozabil aferent acestuia ar fi fost în valoare de ... lei.

Potentul arată că a avut calitatea de asociat al ... SPRL, până la data de 30.10.2012, afirmând că la data respectivă, Adunarea Generală a Asociaților a adoptat cu unanimitate de voturi, Hotărârea nr. ... /30.10.2012, prin care pe de o parte asociații au confirmat împrejurarea că la acea dată s-a realizat reevaluarea periodică a rezultatelor societății și, corelativ, împrejurarea că, raportat la reevaluarea rezultatelor, cota ce îi revenea din profitul societății raportat la cota de participare de 50%, la data de 30.10.2012 a fost în sumă de ... lei.

De asemenea, petentul face referire la faptul că, pentru a hotărî astfel, Adunarea Generală a avut în vedere elemente, care după cum rezultă din însuși textul Hotărârii nr. ... /30.10.2012, au făcut obiectul unei analize a situației financiare a societății: pe de-o parte venitul total al societății, valoarea ce îi revenea fiecărui asociat la data de 30.10.2012 raportat la cota de 50%, precum și o cheltuială nedeductibilă fiscal ridicată în avans de către contestatar până la acea data de ... ,5 lei, afirmând totodată că, în temeiul art.11, punctul 6 din Contractul de societate al societății civile profesionale cu răspundere limitată ... , Adunarea generală a stabilit, cu unanimitate de voturi că la data de 30.10.2012, suma de bani ce reprezenta cota ce îi

revenea din veniturile estimate ale societății aferente 01.01.2012 - 30.10.2012, este suma de ... lei;

Totodată Contractul de cesiune părți sociale prin care cesionează asociatului ... , toate părțile sociale, declarând că nu mai are pretenții de la societate, multumindu-se cu suma de ... lei, susținând că această declarație nu a fost formală, ci a avut în vedere împrejurarea că părțile sociale cesionate nu reprezentau doar o participare la un capital social ci o participare efectivă la o societate profitabilă care avea o activitate susținută, o clientelă stabilă și venituri substanțiale.

De asemenea, petentul afirmă că la momentul cesiunii, ambii asociați au avut în vedere toate aspectele privind funcționarea și activitatea societății, în ansamblul lor, iar suma reprezentând venitul ce îi revine acestuia la încetarea calității de asociat a fost stabilită de comun acord în cadrul Adunării Generale, fiind confirmată prin vot prin adoptarea Hotărârii nr.... /2012.

Tot în detalierea aspectelor de fapt, domnul X , consideră că organul fiscal trebuia să aibă în vedere că ... SPRL nu a virat în contul acestuia, suma de ... lei, reprezentând diferența venit net rezultat din asociere aferent perioadei 01.01.2012 - 30.10.2012, sumă ce apare ca fiind înregistrată ca venit al acestuia în cuprinsul declarației 204 depusă de societate la organul fiscal;

Potentul mai precizează că, deși și prin punctul de vedere al acestuia, inspectorii au fost informați despre această situație, punând la dispoziție toate documentele din care a rezultat împrejurarea că acesta nu a încasat de la societatea al cărui asociat a fost, suma de ... lei, s-a apreciat că în aplicarea art.86 alin 5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, acesta datorează bugetului de stat impozit pe venit și CASS și aferent acestei sume, deși nu a avut cunoștință de acest venit;

Consideră raționamentul inspectorilor, ca fiind doar unul formal, ce nu are corespondent factic, astfel că, trebuia să se aibă în vedere că suma ce i-a revenit ca urmare a participării la societate reprezentând venit din asociere pentru perioada 01.01.2012 - 30.10.2012 a fost stabilită în aceleași condiții în care a fost întocmit Contractul de societate, respectiv ca urmare a acordului celor doi asociați.

În final, petentul solicita admiterea contestației formulată și, pe cale de consecință dispunerea anulării actelor administrative fiscale contestate și exonerarea de la plata sumei de ... lei, reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2012 și a sumei de ... lei, reprezentând CASS stabilită suplimentar, aferentă anului 2012.

Ulterior formulării contestației, petentul depune o solicitare privind susținerea orală a contestației fiscale, solicitare înregistrată la AJFP Hunedoara– Inspecție Fiscală sub nr. HDG_AIF ... /21.02.2017; Minuta ședinței privind susținerea orală a contestației din 05.04.2017, aflându-se în original la dosarul cauzei.

În cadrul procedurii privind susținerea orală a contestației din data de 05.04.2017, petentul depune o completare la contestație – 2 file însoțită de Adresa către Administrația Finanțelor Publice Hunedoara înregistrată sub nr.... /28.11.2012 precum și Decizia de impunere anuală – Formular 250, înregistrată sub nr.... /19.07.2012, un exemplar al acestei adrese de completare a contestației fiind prezentată organelor de inspecție fiscală, care exprimându-și punctul de vedere au aratat ca acestea nu modifică starea de fapt constatată în timpul inspecției fiscale.

În cuprinsul acestei adrese, suplimentar de cele precizate în cuprinsul contestației, petentul arată următoarele:

Suma de ... lei stabilită de comun acord de cei doi asociați la ieșirea sa din asocieră reprezintă venitul net impozabil pe anul precedent (2011) aferent a trei trimestre, declarat de petent prin declarația 200 depusă la AJFP Hunedoara.

În opinia petentului, menționarea în Declarația 204 pentru anul 2012 depusă de asociatul la AFP Deva sub nr.... /14.03.2013 a altor venituri care au fost trecute ca fiind realizate de către acesta, reprezintă o manipulare a veniturilor de către asociatul pentru a se sustrage de la plata impozitului pe venit.

Afirmă că, dacă s-ar fi stabilit situația repartizării veniturilor în funcție de realizările la 31.10.2012 ar fi trebuit să existe o Hotărâre unde să fie înșușite de ambii asociați atât cheltuielile nedeductibile fiscal, cât și veniturile nete impozabile ce se cuvin ambilor asociați, ori, în opinia petentului, prin Declarația 204 asociatul i-a atribuit un venit de distribuit în suma de ... lei, dar nu uită să-i impute cheltuieli nedeductibile în cota de 50 %, fără a-i cere acordul, acord stipulat într-o Hotărâre semnată de ambii asociați, aspect care, în opinia petentului, a fost omis și interpretat eronat de către organele de inspecție fiscală.

Totodată petentul solicită punerea la dispoziție în copie, din dosarul de inspecție fiscală a situației cheltuielilor nedeductibile fiscal întocmită de organele de inspecție fiscală precum și declarația D-lui

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara au procedat la efectuarea unei inspecții fiscale la ... SPRL DEVA în ceea ce privește:

- impozitul pe venit pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2015;
- contribuțiile individuale de asigurări sociale de sanatate CASS 01.01.2011 – 31.12.2015;
- taxa pe valoarea adaugata pentru perioada 01.01.2011 – 31.07.2016

În urma verificărilor efectuate s-a constatat că, atât în anul fiscal 2011, precum și pentru perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, conform contractului de societate încheiat în data de 28.05.2009, domnul X , practician în insolvență a realizat venituri în cadrul societății civile profesionale cu răspundere limitată denumită ... SPRL, fiind asociat cu domnul ... - ... , practician în insolvență, cu procente egale de repartizare a veniturilor și cheltuielilor, respectiv 50% pentru fiecare, până în data de 31.10.2012, când domnul X , conform contractului de cesiune autentificat sub nr. ... , s-a retras din societatea profesională, cesionând părțile sociale, domnului ... - ... , acesta devenind asociat unic coordonator, până la finele anului fiscal 2012.

În urma consultării bazei de date a A.J.F.P Hunedoara precum și a declarației 200 puse la dispoziție de domnul X s-a constatat că venitul net anual impozabil declarat de acesta a fost în valoare de ... lei.

Totodată, verificand documentele financiar - contabile înregistrate în registrul de încasări și plăți al societății civile profesionale cu răspundere limitată ... SPRL, în perioada 01.01.2012 – 31.10.2012, când, conform contractului de cesiune autentificat sub nr. ... din 31.10.2012, Dl. X s-a retras din societatea profesională cesionând părțile sale sociale D-lui ... – ... , organele de inspecție fiscală au constatat că veniturile la nivel de asociere, au fost în valoare de ... lei, iar cheltuielile deductibile, au fost în sumă de ... lei, astfel că venitul net anual impozabil aferent celor doi asociați a fost în valoare de ... lei,

Avand în vedere că, potrivit contractului de societate, cota de repartizare a veniturilor precum și a cheltuielilor și implicit a venitului net anual impozabil, a fost de 50 % pentru Dl. X și 50 % pentru domnul ... – ... , organele de inspecție fiscală au stabilit că venitul net anual impozabil aferent domnului X , pentru perioada 01.01.2012 – 31.10.2012, este în valoare de ... lei, față de ... lei, venit net anual impozabil declarat prin declaratia 200.

Prin urmare s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei și s-a stabilit în sarcina D-lui X un impozit pe venit suplimentar în suma de ... lei. Totodată, aferent diferenței suplimentară stabilită din punct de vedere a venitului net anual impozabil în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina D-lui X o contribuție de asigurari sociale de sanatate în sumă de ... lei.

III Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petent și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara au stabilit în sarcina petentului obligații fiscale în suma totală de ... lei reprezentând ... lei impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2012 și ... lei CASS stabilită suplimentar aferentă anului 2012 obligații fiscale stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice.

În fapt, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că, atât pentru anul fiscal 2011, precum și pentru perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, conform contract de societate al societății civile profesionale cu răspundere limitată ... încheiat în data de 28.05.2009, existent în fotocopie la dosarul cauzei, domnul X , practician în insolvență a realizat venituri în cadrul societății civile profesională cu răspundere limitată denumită ... SPRL, fiind asociat cu domnul ... - ... , practician în insolvență, cu procente egale de repartizare a veniturilor și cheltuielilor, respectiv 50% pentru fiecare, până în data de 31.10.2012, când domnul X , conform contractului de cesiune autentificat sub nr. ... , existent în fotocopie la dosarul cauzei, s-a retras din societatea profesională, cesionând părțile sociale, domnului ... - ... , acesta devenind asociat unic coordonator, până la finele anului fiscal 2012.

Totodată, în cadrul activității desfășurate de ... SPRL, conform contractului de societate al societății civile profesionale cu răspundere limitată ... încheiat la data de 28.11.2011, existent în fotocopie la dosarul cauzei, între ... SPRL și doamna ... , practician în insolvență, s-a convenit constituirea unei filiale cu sediul în București, cu următoarele procente: de 51% pentru ... SPRL (asociați X și ... - ... , ambii cu cote egale, respectiv 25,50%) și 49% pentru doamna

Verificând modul de constituire și virare a impozitului pe venit și a contribuției de asigurări sociale de sanatate aferent veniturilor realizate de către asociați în cadrul societății civile profesională cu răspundere limitată ... SPRL, pe anul 2012, s-au constatat următoarele:

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți aferent anului fiscal 2012: - veniturile înregistrate de către societatea civilă ... SPRL sunt în valoare de ... lei, **din care, ... lei, reprezintă venituri realizate în perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, de către cei doi asociați**, iar diferența de

... lei, reprezintă venituri realizate de domnul ... - ... , în calitate de asociat unic, venituri ce au fost realizate în perioada 01.11.2012 - 31.12.2012.

- cheltuielile deductibile aferente anului fiscal 2012, acestea sunt în valoare de ... lei, din care, ... lei, reprezintă cheltuieli efectuate de către cei doi asociați, în cadrul societății profesionale cu sediul în municipiul Hunedoara, în perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, precum și ... lei, cota repartizată celor doi asociați pentru cheltuielile efectuate în cadrul societății profesionale ... SPRL - Filial din București (... lei + ... lei), iar diferența de ... lei, reprezintă cheltuieli deductibile efectuate în perioada 01.11.2012 - 31.12.2012, de domnul ... - ... , în calitate de asociat unic.

Prin urmare, venitul net anual impozabil la nivel de asociere pentru perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, conform evidenței financiar - contabile puse la dispoziție de ... SPRL, este în valoare de ... lei (... lei - ... lei - ... lei), venit net care coincide cu venitul net declarat prin declarația anuală de venit 204 depusă de societatea civilă ... SPRL pentru anul 2012 și înregistrată la AFP Deva sub nr.... din 14.03.2013 și pierderea declarata prin declarația anuala 204 depusă de societatea civila ... SPRL Filiala București pentru anul 2012 și înregistrată la AFP București sub nr.... /14.03.2013.

Avand în vedere că, potrivit contractului de societate, cota de repartizare a veniturilor precum și a cheltuielilor și implicit a venitului net anual impozabil, a fost de 50 % pentru Dl. X și 50 % pentru domnul ... - ... , s-a stabilit că venitul net anual impozabil aferent domnului X , pentru perioada 01.01.2012 – 31.10.2012, este în valoare de ... lei, față de ... lei, venit net anual impozabil declarat de catre acesta prin declarația 200.

Pe cale de consecință prin decizia de impunere contestata s-a majorat baza impozabilă cu suma de ... lei stabilindu-se în sarcina D-lui X un impozit pe venit suplimentar în suma de ... lei, aferent diferenței suplimentare stabilită din punct de vedere al venitului net anual impozabil în sumă de ... lei și o contribuție de asigurari sociale de sanatate aferentă în sumă de ... lei.

Petentul contestă aceste obligații fiscale stabilite în sarcina sa considerand că nu le datoreaza, deoarece prin Hotararea nr.... /30.10.2012 a Adunarii Generale a Asociaților s-a stabilit că, la data de 30.10.2012 suma de bani ce reprezintă cota sa din veniturile estimate ale societății pentru perioada 01.01.2012 – 30.10.2012 a fost în sumă de ... lei.

În drept, în speta sunt aplicabile prevederile art. 46 alin.1 si art.48 alin.1 și alin.2 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza;

“ Definirea veniturilor din activități independente

ART. 46

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

ART. 48

“ (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; (...)”

Art. 86

Reguli privind asocierile fără personalitate juridică

(...)

(5) Venitul/pierderea anual/anuală, realizate în cadrul asocierii, se distribuie asociaților, proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere”

Totodata potrivit prevederilor pct.188¹ din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicarea a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, dat in aplicarea art.86 alin.5 din Legea 571/2003, se precizeaza urmatoarele;

„ 188¹. În cazul societății civile cu personalitate juridică constituite potrivit legii speciale și care este supusă regimului transparenței fiscale, potrivit legii, se aplică regulile de determinare a venitului net din activități independente. Potrivit prevederilor legale mai sus citate, rezulta ca, in cazul filialei constituită potrivit legii speciale prin asocierea unei societăți profesionale cu raspundere limitata cu una sau mai multe persoane fizice, filiala fiind supusă regimului transparenței fiscale, potrivit legii, determinarea venitului obținut în cadrul entității se efectueaza în sistem real, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă .

Pentru membrii asociați în cadrul filialei se aplică următoarele reguli:

1. persoanele fizice asociate au obligația să asimileze acest venit distribuit în funcție de cota de participare venitului net anual din activități independente;

2. societatea profesională cu răspundere limitată asociată în cadrul filialei va include venitul distribuit în funcție de cota de participare în venitul brut al activității independente, pentru anul fiscal respectiv.

Persoanele fizice care obțin venituri dintr-o activitate desfășurată într-o formă de organizare cu personalitate juridică (SPRL) constituită potrivit legii speciale și care este supusă regimului transparenței fiscale, potrivit legii, au obligația să asimileze acest venit distribuit veniturii net anual din activități independente.”

În ceea ce privește contribuția socială de asigurări sociale de sănătate în speță sunt aplicabile următoarele acte normative:

Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății
„ ART. 257

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 5,5%), care se aplică asupra:*

(...)

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit; dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția, aceasta nu poate fi mai mică decât cea calculată la un salariu de bază minim brut pe țară, lunar;”

coroborat cu art.7 alin.1 lit.a din pentru aprobarea Normelor metodologice privind stabilirea documentelor justificative pentru dobândirea calității de asigurat, respectiv asigurat fără plata contribuției, precum și pentru aplicarea măsurilor de executare silită pentru încasarea sumelor datorate la Fondul național unic de asigurări sociale de sănătate

„ ART. 7

(1) Persoanele care desfășoară activități independente au obligația de a vira trimestrial contribuția aplicată asupra:

a) veniturii net determinat ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile aferente realizării veniturii, conform prevederilor Codului fiscal, realizate de persoanele care desfășoară activități independente ale căror venituri sunt determinate pe baza contabilității în partidă simplă;”

Legea 571/2003 privind Codul fiscal care precizează

“ ART. 296²¹ Contribuabili

(1) *Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:*

a) *întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;*

b) membrii întreprinderii familiale;
c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;

“ART. 296²² Baza de calcul

(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția.”

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv contractul de societate al societății civile profesionale cu răspundere limitată ... încheiat la data de 28 mai 2009, existent în fotocopie la dosarul cauzei, se reține ca la ART. 22 Repartizarea rezultatelor este prevăzută, în mod expres că:

“ 1. Venitul net al societății va fi stabilit după scăderea din totalul veniturilor a cheltuielilor deductibile, în conformitate cu prevederile legale, urmand a fi repartizat catre asociati.

2. Repartizarea rezultatelor financiare se va face astfel:

X 50%

... - ... 50 % ”.

Având în vedere prevederile din contractul de societate rezultă că procentul de repartizare a rezultatelor financiare pe fiecare asociat are o componentă fixă respectiv cota de 50 % care revine asociatului X proporțional cu cota de participare a acestuia la capitalul social al societății civile profesionale și 50% care revine asociatului proporțional cu cota de participare a acestuia la capitalul social al societății civile profesionale.

Conform Registrului Jurnal de încasări și plăți aferent anului fiscal 2012

- veniturile înregistrate de către societatea civilă profesională cu răspundere limitată ... sunt în valoare de ... lei, din care, ... lei, reprezintă venituri realizate în perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, de către cei doi asociați, iar diferența de ... lei, reprezintă venituri realizate de domnul ... - ... , în calitate de asociat unic, venituri ce au fost realizate în perioada 01.11.2012 - 31.12.2012.

- cheltuielile deductibile aferente anului fiscal 2012, sunt în valoare de ... lei, **din care**, ... lei, reprezintă cheltuieli efectuate de către cei doi asociați, în cadrul societății profesionale cu sediul în municipiul Hunedoara, în perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, **precum și ... lei, cota repartizată celor doi asociați pentru cheltuielile efectuate în cadrul societății profesionale ... SPRL - Filiala din București (... lei + ... lei)**, iar diferența de ... lei, reprezintă cheltuieli deductibile efectuate în perioada 01.11.2012 - 31.12.2012, de domnul ... - ... , în calitate de asociat unic.

Prin urmare, **venitul net anual impozabil la nivel de asociere pentru perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, conform evidenței financiar - contabile a ... SPRL, este în valoare de ... lei.**

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca **societatea profesională ... SPRL** a depus Declarația anuală de venit pentru asocierile fara personalitate juridica și entități supuse regimului transparenței fiscale – cod 204 la Administratia Finantelor Publice a Mun. Deva, fiind inregistrata sub nr.... /14.03.2013, prin care a declarat un venit net pe asociatie in suma de ... lei, venit care a fost distribuit, in valori absolute, prin completarea procentului de repartizare pe fiecare asociat, conform cap.V , la coloana 4 din tabelul privind distributia venitului, dupa cum urmeaza :

- ... lei pentru ... ;
- ... lei pentru X .

Totodata, **societatea profesională ... SPRL – filiala București** a depus Declarația anuală de venit pentru asocierile fara personalitate juridica și entități supuse regimului transparenței fiscale – cod 204 la Administratia Finantelor Publice Bucuresti, fiind inregistrata sub nr.... /14.03.2013, prin care a declarat o pierdere la nivelul asocierii in suma de ... lei, pierdere care a fost distribuită, prin completarea procentului de repartizare pe fiecare asociat, conform cap.V, la coloana 4 din tabelul privind distributia venitului net/pierderii pe asociați, dupa cum urmeaza :

- 49% pentru ... - 12.361 lei
- 25,5% pentru X - ... lei
- 25,5% pentru ... - ... lei.

Făcând aplicațiunea prevederilor legale exprese conținute de Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal privind determinarea venitului net din activități independente ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă coroborat cu faptul că, potrivit contractului de societate, cota de repartizare a veniturilor precum și a cheltuielilor și implicit a

venitului net anual impozabil, a fost de 50 % pentru Dl. X și 50 % pentru domnul ... – ... , organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit că venitul net anual impozabil aferent domnului X , pentru perioada 01.01.2012 – 31.10.2012, este în valoare de ... lei, față de ... lei, venit net anual impozabil declarat de catre acesta prin declarația 200.

Prin urmare, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă cu suma de ... lei stabilind prin decizia de impunere nr. ... 13.12.2016 în sarcina D-lui X un impozit pe venit suplimentar în suma de ... lei, aferent diferenței suplimentară stabilită din punct de vedere a venitului net anual impozabil în sumă de ... lei și o contribuție de asigurari sociale de sanatate aferentă în sumă de ... lei.

Pretenția petentului din contestația formulată de a-i fi luată în considerare la stabilirea venitului anual impozabil *“suma de ... lei reprezentand venitul net declarat pe anul 2012 pentru perioada ianuarie – septembrie 2012 “* așa cum a fost stabilita de catre cei doi membrii asociați prin Hotararea nr..... din 30.10.2012 a Adunarii Generale a Asociațiilor ... SPRL, nu are suport legal și nu poate fi luata în considerare în soluționarea favorabila a cauzei din următoarele motive :

Potrivit art.11 din Codul civil, în vigoare la data efectuării operațiunilor: *“Nu se poate deroga prin convenții sau acte juridice unilaterale de la legile care interesează ordinea publică sau de la bunele moravuri.”*, iar, potrivit dispozițiilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, actele normative care prin domeniul de reglementare, interesează ordinea publică, voința legiuitorului a fost aceea de a impune o anumită conduită agenților economici astfel încât părțile să-și conformeze activitatea față de niște prevederi contractuale/convenții existente, iar voința juridică care stă la baza contractului/convenției trebuie sa se circumscrie prevederilor legale mai sus invocate și nu să deroge de la acestea.

În speță, se reține și principiul de drept *“pacta sunt servanda”* care constituie principiul obligativității contractului între părți, principiu ce consfințește respectarea contractelor și executarea exactă a obligațiilor asumate prin acestea. Astfel, se reține că îndeplinirea exactă a obligațiilor asumate prin contract se impune părților întocmai ca legea, respectivele obligații fiind imperative și nu facultative.

Potrivit prevederilor art.1166 din Codul civil, cu modificările și completările ulterioare, *„Contractul este acordul de voință între două sau mai multe persoane cu intenția de a constitui, modifica sau stinge între dânșii un raport juridic”*, iar potrivit prevederilor art.1270 din același act normativ *„(1) Contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile*

contractante” însă art.11 alin.(2) din același act normativ prevede că „Nu se poate deroga prin convenții sau dispoziții particulare, de la legile care interesează ordinea publică sau de la bunele moravuri”, prin ordine publică înțelegându-se ansamblu de norme juridice care stau la baza funcționării unui stat de drept.

Astfel, hotararile încheiate produc efecte juridice între părți, în cazul în speță, pe de o parte între Dl. X , în calitate de asociat până la data retragerii 31.10.2012 și pe de altă parte Dl. în calitate de asociat și sunt opozabile terților doar dacă sunt încheiate cu respectarea normelor de drept particulare în cazul în speță Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv Hotărârea Guvernului 44/2004 privind normele de aplicare ale Codului fiscal care reglementează condițiile legale privind determinarea venitului net din activități independente ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă și distribuirea acestuia asociaților, proporțional cu cota procentuală de participare corespunzătoare contribuției, conform contractului de asociere.

Hotărârea Adunării Generale a Asociaților nr.... /30.10.2012, prin care petentul susține că, la data de 30.10.2012, s-a realizat reevaluarea rezultatelor societății și că raportat la această reevaluare, cota ce îi revenea din profitul societății raportat la cota de participare de 50% , la data de 30.10.2012, a fost în sumă de ... lei, este în contradicție cu afirmațiile acestuia date prin notele explicative solicitate de către organele de inspecție fiscală pe parcursul efectuării inspecției fiscale parțiale, precum și cu evidența financiar - contabilă pusă la dispoziție, pentru perioada 01.01.2012 - 31.10.2012, de unde a rezultat faptul că la nivel de asociere, venitul net impozabil este în valoare de ... lei, respectiv ... lei pentru fiecare asociat.

Astfel, așa cum s-a precizat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, referitor la Hotărârea nr. 2 din 30.10.2012 a AGA ... SPRL, suma indicată de ... lei, reprezintă o sumă stabilită de comun acord între cei doi asociați, care nu schimbă contractul de societate încheiat în data de 28.05.2009, înregistrat în Registrul societăților profesionale, ținut de Secretariatul general al UNPIR și care nu corespunde cu prevederile art. 22 din contractul de societate încheiat în data de 28.05.2009, cu privire la „Repartizarea rezultatelor”

Mai mult, suma de ... lei, indicată în Hotărârea nr.... /30.10.2012, care îi revine petentului, reprezintă „venit net declarat pe anul 2012”, **pentru perioada ianuarie - septembrie 2012** și nu venit net stabilit până la data de 30.10.2012, data retragerii acestuia din societatea civilă, cum susține acesta, fapt argumentat și prin afirmațiile petentului consemnate cu ocazia solicitării

„notei explicative”, prin care afirmă că suma a fost stabilită pe baza „veniturilor estimate la 30.09.2012”.

De asemenea, domnul X , prin contestația formulată, afirmă în repetate rânduri că în adoptarea Hotărârii nr.... /30.10.12, s-au avut în vedere mai multe elemente, astfel că la reevaluarea rezultatelor, cota ce îi revenea din profitul societății este raportată la „cota de participare de 50%”, precum și faptul că în urma unei analize a situației financiare a societății, respectiv venitul total al societății: „valoarea ce îi revenea fiecărui asociat la data de 30.10.2012, a fost raportată la cota de 50%”.

_____Urmare aspectelor de mai sus, se constată faptul că domnul X în timpul efectuării inspecției fiscale, a afirmat că repartizarea veniturilor și cheltuielilor și implicit a venitului net, s-a efectuat estimativ, iar acum prin contestația formulată, recunoaște cota de participare de 50%.

În timpul efectuării inspecției fiscale petentul nu a depus documente justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscală prin care să demonstreze legalitatea pretențiilor sale în legătură cu suma de ... lei și dacă respectiva sumă, reprezintă cota de 50%, conform contractului de societate, făcând doar afirmații „prin notele explicative”, care constau în faptul că „repartizarea s-a efectuat pe baza veniturilor estimate” la data de 30.09.2012 și nu la data retragerii 31.10.2012, „deoarece veniturile și cheltuielile la luna octombrie 2012 nu erau înregistrate”, indicând totodată și faptul că ”în afară de Hotărârea nr. ... /30.10.2012 și Hotărârea nr.1/30.10.2012, nu deține alte documente, documentele rămânând la Societatea ... SPRL”.

Cu privire la acest aspect, domnul ... - ... , asociat cu domnul X , a afirmat că la data semnării Hotărârii nr.2, respectiv 30.10.2012, evidențele financiar - contabile ale SP ... SPRL au fost întocmite de SC ... SRL, reprezentată prin administrator X (asociatul acestuia).

Cu toate acestea, cu ocazia susținerii orale a contestației, prin precizările suplimentare depuse, petentul a aratat ca, la momentul întocmirii Hotărârii nr.2 din 30 octombrie 2012 venitul de ... lei a fost stabilit la nivelul venitului estimat la 30.09.2012 în funcție de venitul realizat conform celor trei trimestre ale anului precedent (2011), iar cheltuielile nedeductibile fiscal însușite împreună cu asociatul sau au fost de ... ,50 lei.

Însă, organul de soluționare a contestației constata ca, pretenția petentului ca hotărârea cu privire la suma convenită acestuia la retragerea sa din societatea civilă, hotărâre luată în cadrul unui raport de drept privat în speță între Dl. X și asociatul sau Dl. ... , sa fie opozabila autorității fiscale în cadrul raportului juridic de drept fiscal având ca obiect impozitul pe venitul din activități independente realizate într-o formă de asociere, al

căruia subiecți sunt pe de-o parte Dl. X și pe de alta parte MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE, se situează în afara cadrului legal, în condițiile în care aceasta nu a fost data cu respectarea normelor de drept speciale, în cazul în speță Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv Hotărârea Guvernului 44/2004 privind normele de aplicare ale Codului fiscal care reglementează condițiile legale privind determinarea venitului net din activități independente.

Astfel, se constată ca înțelegerea cuprinsă în conținutul hotărârii nr... /30.10.2012, prin care domnul X, primește suma de ... lei, care este o valoare estimată a echivalentului deținerii cotei de 50% din asocieră, până la data de 30.09.2012 și nu 31.10.2012 - data retragerii, nu are la bază datele din evidența financiar - contabilă a ... SPRL, reprezentând în fapt un acord de principiu între cei doi asociați care nu este în concordanță cu normele de drept cu privire la condițiile legale privind determinarea venitului net impozabil asupra căruia se calculează impozitul pe venit datorat de cei doi asociați.

Prin depunerea declarațiilor 204 de către societatea profesională, cu venitul net realizat pe anul 2012 și distribuit fiecărui asociat din cadrul ... SRPL, se certifică faptul că, înțelegerea stipulată prin Hotărârea nr. ... /30.10.2012, la care face referire petentul, cu privire la suma de ... lei, a fost o înțelegere referitoare la o sumă estimativă, iar datele prezentate în declarațiile 204 sunt conforme cu datele din evidența financiar - contabilă a ... SPRL și conforme cu cotele parte, respectiv, 50% deținute de fiecare asociat și stipulate în contractul de societate.

Potentul, deși și-a îndeplinit obligația de a depune Declarația 200, acesta a declarat în mod eronat un venit net anual impozabil în valoare de ... lei, acesta fiind în fapt, declarat în baza unei estimări la data de 30.09.2012. În realitate petentul avea obligația să țină cont de declarația 204 depusă de ... SPRL, completată pe baza evidenței financiar - contabile, deoarece verificarea realității și concordanței datelor din aceste declarații și evidența financiar - contabilă, au făcut obiectul inspecției fiscale parțiale, derulate la ... SPRL.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală, constatând neconcordanțe între veniturile declarate de domnul X, prin declarația 200 privind veniturile realizate, depusă pentru anul 2012 și declarația 204, depusă de ... SPRL, reprezentând venitul net realizat și distribuit fiecărui asociat, care corespunde cu datele din evidența financiar - contabilă, au procedat în mod legal la stabilirea obligațiilor suplimentare de plată în sarcina domnului X.

În ceea ce privește art. 11, pct. 6 din contractul de societate încheiat în data de 28.05.2009, la care face referire petentul în cuprinsul contestației formulate, acesta prevede următoarele: Titlul III, Adunarea Generală, articolul 11, Adunările generale, pct. 6: „ Hotărârile adunărilor generale se iau prin votul asociaților”, precizăm că ambii asociați sunt și coordonatori, adunările generale sunt prezidate de către cei doi asociații coordonatori, iar în timpul efectuării inspecției fiscale, nu a fost prezentat niciun înscris care să modifice structura repartizării rezultatelor, conform art.22, pct. 2 din același contract de societate, unde se arată că repartizarea rezultatelor financiare se face astfel: pentru domnul : X 50%, iar pentru Dl. ... – ... , 50%.

Astfel, Hotărârea nr. 1/30.10.2012 a AGA ... SPRL prevede retragerea domnului X din societatea profesională, începând cu data de 31.10.2012 fapt de care organele de inspecție fiscală au luat la cunoștință în timpul efectuării inspecției fiscale, aceasta fiind concretizată prin contractul de cesiune nr. ... autentificat în data de 31.10.2012, când domnul X , se retrage din societatea profesională, cesionând părțile sociale, domnului ... - ... , acesta devenind asociat unic coordonator, în perioada 01.11.2012 - 31.12.2012.

Referitor la Hotărârea nr. ... /30.10.2016, suma indicată de ... lei, reprezintă o sumă stabilită de comun acord între cei doi asociați, care nu aduce modificări contractului de societate, înregistrat în Registrul societăților profesionale, ținut de Secretariatul general al UNPIR și care de asemenea nu modifică prevederile art. 22 din contractul de societate încheiat în data de 28.05.2009, cu privire la repartizarea rezultatelor, în cotă egală de 50% pentru fiecare asociat, neputând fi opozabilă autorității fiscale.

Faptul că domnul X , afirmă că a declarat că nu mai are pretenții de la societate, mulțumindu-se cu suma de ... lei și că această declarație nu a fost formală, având în vedere că părțile sociale cesionate nu au reprezentat doar o participare la un capital social, ci o participare efectivă la o societate profitabilă care avea o activitate susținută, clientela stabilă și venituri substanțiale, nu reprezintă argumente care să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

Din punct de vedere fiscal, la verificarea modului de declarare și plată a impozitului de către petent, organele de inspecție fiscală au avut în vedere evidența financiar - contabilă pentru perioada 01.01.2012 – 31.10.2012, documentele care au stat la baza întocmirii acesteia, puse la dispoziție de societatea profesională ... SPRL, precum și contractul de societate/asociere, unde se statuează că venitul net al societății civile va fi stabilit după scăderea din totalul veniturilor, a cheltuielilor nedeductibile, în conformitate cu

prevederile legale, urmând a fi repartizat după cum urmează: X 50 %, ... -... 50%.

De asemenea din cuprinsul celor două hotărâri luate de cei doi asociați coordonatori la 30.10.2012 nu rezultă înțelegerea celor doi asociați cu privire la repartizarea clientelei sau ca restul cheltuielilor nedeductibile, să fie suportate de persoanele care au continuat activitatea firmei, ci doar, cum de fapt a precizat și domnul X , cele stipulate în hotărâri, reprezintă un acord de voință al ambilor asociați, care din punct de vedere fiscal, nu aduc modificări contractului de societate, acesta retrăgându-se din societatea profesională, la data cesionării părților sociale, respectiv 31.10.2012, conform Încheierii de autentificare nr. ... , dată de la care acesta „, nu mai are nici un fel de pretenții materiale...”. Mai mult nu există niciun înscris care să se modifice cotele de participare la venituri și cheltuieli ale fiecărui asociat.

Cu privire la faptul că organul fiscal trebuia să aibă în vedere și împrejurarea că ... SPRL nu a virat în contul contestatarului suma de ... lei, reprezentând diferență venit net rezultat din asociere aferent perioadei 01.01.2012 - 30.10.2012, sumă ce apare și în declarația 204 depusă de societate, petentul afirmând că prin punctul de vedere depus de către acesta, inspectorii au fost informați despre această situație, prin punerea la dispoziție de către Dl. X a tuturor documentelor, invederăm următoarele:

- din cuprinsul raportului de inspecție fiscală rezultă că, în urma consultării bazei de date a AJFP Hunedoara, precum și deciziei de impunere anuale 250 emisă de organul fiscal teritorial competent și a declarației 200 puse la dispoziție de domnul X , s-a constatat că venitul net anual impozabil declarat de către petent este în valoare de **... lei**;
- în urma efectuării inspecției fiscale, venitul net anual impozabil pentru domnul X , este în valoare de **... lei** (50%), confirmat de declarațiile anuale de venit 204 ale ... SPRL, înregistrate la organul fiscal teritorial competent, sub nr. ... din 14.03.2013 și ... din 14.03.2013;

Urmare aspectelor constatate, diferența suplimentară de venit net anual impozabil stabilită de organele de inspecție fiscală în sarcina petentului, a fost în valoare de **... lei**, la stabilirea acestei diferențe suplimentare organele de inspecție fiscală respectand prevederile legale incidente respectiv art. 48, alin. (1) și alin (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 46, alin (1), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 86, alin (5), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu pct.

1881 din Normele metodologice aprobate prin H.G. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art.86, alin. (5).

Referitor la „toate” documentele puse la dispoziție de petent în timpul derulării inspecției fiscale, acestea au fost specificate și în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și au fost avute în vedere de către organele de inspecție fiscală, la fundamentarea stării de fapt, așa cum s-a indicat în raportul de inspecție fiscală parțială înregistrat sub nr. ... din 13.12.2016, la Capitolul V. Alte constatări, pct. 3 și 4.1.

De asemenea, afirmația petentului că „raționamentul inspectorilor care au efectuat controlul este doar unul formal, ce nu are corespondent factic” pe considerentul că „aceștia trebuiau să aibă în vedere că suma ce i-a revenit contestatarului pentru perioada 01.01.2012 - 30.10.2012 a fost stabilită în aceleași condiții în care a fost întocmit Contractul de societate, respectiv, ca urmare a acordului celor doi asociați”, nu este întemeiată sub aspect legal și nu poate fi reținută în soluționarea cauzei, cata vreme așa cum s-a aratat în cuprinsul prezentei decizii, din hotărârile celor doi asociați coordonatori luate la 30.10.2012 nu rezultă faptul că a fost modificat Contractul de societate încheiat în 29 mai 2009 înregistrat în Registrul societăților profesionale, ținut de Secretariatul general al UNPIR, opozabil *erga omnes*, așadar și autorității fiscale, în raportul juridic de drept fiscal intervenit între aceasta și Dl. X , respectiv nu a fost modificat art. 22 cu privire la „Repartizarea rezultatelor”, modificarea cotelor de participare prevăzută inițial în contractul de societate trebuind să fie supusă înregistrării în Registrul societăților profesionale, ținut de Secretariatul UNPIR, această publicare fiind o condiție *sine qua non* a legalității modului de repartizare a rezultatelor .

Mai mult, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, cu privire la diferența suplimentară stabilită în sarcina domnului X , organele de inspecție fiscală au avut în vedere evidența financiar – contabilă în sistem real, respectiv înregistrările efectuate în Registrul jurnal de încasări și plăți, precum și documentele care au stat la baza înregistrării în evidența financiar - contabile, puse la dispoziție de societatea profesională ... SPRL, pentru perioada 01.01.2012 – 31.10.2012, data retragerii domnului X , iar repartizarea s-a efectuat conform celor stipulate în contractul de societate, în cote de 50% pentru fiecare dintre asociați, astfel că, pretenția petentului ca autoritatea fiscală să accepte modul de calcul al impozitului pe venit și CASS la nivelul venitului estimat de acesta pentru anul 2012 și nu în baza evidenței financiar – contabilă condusa în sistem real de către ... SPRL se situează în afara cadrului legal.

Referitor la solicitarea petentului de a-i fi pusă la dispoziție, în copie, din dosarul de inspecție fiscală, situația cheltuielilor nedeductibile fiscal întocmită de organele de inspecție fiscală, precum și a declarația D-lui , invederam că, în cadrul procedurii privind susținerea orală a contestației, organele de inspecție fiscală au arătat că va fi formulat un raspuns în acest sens, în condițiile legii, către petent.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în speță se va face aplicațiunea prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a din Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

“Contestația poate fi respinsă ca: a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat” și se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... 13.12.2016 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara.

Referitor la contestația formulată de X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ... 13.12.2016 emis de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Adminsitrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile art. 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

Rezultatul inspecției fiscale

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

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*
a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*”
coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

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

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

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

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația în care obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... 13.12.2016.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a din Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

- respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Dl. X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ... 13.12.2016 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara, pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anului 2012

- ... lei CASS stabilită suplimentar aferentă anului 2012

- prezenta decizie se comunica la:

- X

- A.J.F.P. Hunedoara - Activitatea de Inspecție Fiscală, cu respectarea pct. 7.6 din OPANAF nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,