



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Tulcea
Nr. înreg. ANSPDCP: 20007



Str. Babadag nr. 163bis
Loc.Tulcea, Jud.Tulcea
Tel : 0240 502601
Fax : 0240 502600
e-mail: Admin.TLTLJUDX01@mfinante.ro

DECIZIA nr. 2 din 2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX, cap.2, art.209 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ din cadrul D.G.F.P. Tulcea, prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr., asupra contestației formulată de doamna din Tulcea, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr., în sumă totală de **lei**, reprezentând: impozit pe venitul net anual impozabil (lei), dobânzi (lei) și penalități (lei) de întârziere.

Contestația a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală a DGFP Tulcea sub nr., în termenul legal prevăzut de art.207, pct.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a Deciziei de impunere nr., respectiv la data de (conform datei înscrisă pe copia confirmării de primire aflată la dosarul cauzei) și data poștei, respectiv (conform datei înscrisă pe plicul aflat la dosarul cauzei).

Contestația poartă semnătura titularului dreptului procesual, conform prevederilor art.206 din OG 92/2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, 207 și 209 din OG 92/2003R, privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petenta, cu domiciliul social în, jud. Tulcea, având C.N.P., depune prezenta:

“ CONTESTAȚIE

împotriva Deciziei de Impunere nr., alături de Raportul de Inspecție fiscală nr.” pe care le consideră netemeinice și nelegale.

Prin contestația formulată, față de situația de fapt reținută de organele de control raportată la perioada în care s-au achiziționat o serie de autovehicule, apoi revândute, petenta motivează următoarele:

- “Arăt că această situație se datorează unor *contracte simulate de vânzare-cumpărare* pentru autovehicule folosite, necesare din punct de vedere juridic pentru înmatricularea autovehiculelor în cauză, întrucât la baza înmatriculării acestora stau sentințe ale Tribunalului Tulcea. (...)

Întrucât *aceste acte au fost privite ca o simulație care produce efecte juridice, (...) nu a fost niciodată avută în vedere plata efectivă a sumelor de bani prevăzută în contractele arătate în raportul de inspecție fiscală”, considerent pentru care petenta susține că întrucât “această vânzare-cumpărare este simulată deoarece bunul mobil care face obiectul contractului, nu a intrat niciodată în patrimoniul persoanei fizice Popescu, iar banii nu au fost niciodată încasați de către vânzătorul din contract.”*

Petenta mai arată că acest aspect este susținut și de faptul că aceste "tranzacții" au fost înregistrate la Serviciul de Taxe și Impozite Locale Tulcea, unde au fost plătite impozitele aferente contractelor avute în vedere de organele de control.

Petenta susține că: "pentru ca o operațiune de acest gen să fie catalogată drept "activitate economică" trebuie să intre în calcul și niște sume de bani care au fost efectiv și realmente încasate, ceea ce aici chiar nu este cazul, fiind vorba doar de un mecanism juridic pe care Codul civil îl pune la dispoziția părților."

Față de motivațiile prezentate, în finalul contestației, petenta consideră că întrucât nu a realizat venituri, nu se poate vorbi de taxe și impozite aferente, astfel încât apreciază că "această Decizie este netemeinică și nelegală."

II. Organele fiscale din cadrul Activității de Inspecție Fiscală a D.G.F.P. Tulcea au verificat modul de înregistrare, determinare și declarare a impozitului pe venit și TVA la contribuabilul din Tulcea, pentru activitatea economică de comercializare a autoturismelor second-hand, având caracter de continuitate.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr..

În baza Raportului de inspecție fiscală s-au emis următoarele decizii:

- Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr..2012, în sumă totală de lei, reprezentând: lei impozit pe venitul net anual impozabil, lei dobânzi și lei penalități de întârziere aferente perioadei, cf. prevederilor art.78, alin.(2) Cod fiscal;

- Decizia de impunere privind taxa pe valoarea adăugată și alte obligații fiscale stabilite de inspecția fiscală la persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr..2012 în sumă totală de lei, reprezentând lei TVA, lei dobânzi și lei penalități de întârziere aferente perioadei, cf. art.152 Cod fiscal, HG 44/2004 și OPANAF 1415/2009.

În urma verificării, organul de control fiscal a constatat că petenta a realizat venituri din activitatea de cumpărare și revânzare a autoturismelor second-hand, fără a solicita înregistrarea, declararea la organul fiscal teritorial a activității sale și implicit a veniturilor supuse impozitării - venituri ce au depășit plafonul de scutire de TVA prevăzut la art.152, alin(1) din Lg.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare la data de 11.12.2011, și avea obligația ca în termen de 10 zile de la data depășirii plafonului - potrivit art. 153 din același act normativ, să solicite înregistrarea în scopuri de TVA; petenta nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA încălcând astfel prevederile art.152, alin.(6) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și urmează a fi înregistrat din oficiu potrivit normelor legale în vigoare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a constatărilor organelor de inspecție fiscală, a susținerilor petentei, precum și a actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la contestația formulată de împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr

În fapt, prin contestația formulată, X contestă Raportul de inspecție fiscală parțială nr întocmit de către inspectorii din cadrul Serviciului Inspecție Fiscală Persoane Fizice - AIF- DGFP Tulcea, raport ce a stat la baza emiterii DECIZIILOR DE IMPUNERE nr. și nr., ambele din.

În drept, O.G 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, prevede:

“ **ART. 85** - *Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);

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

ART. 86 - *Decizia de impunere*

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.

ART. 87 - *Forma și conținutul deciziei de impunere*

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

ART. 109 - *Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

“ (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate;*

b) *deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.*

(4) Deciziile prevăzute la alin.(3) se comunică în termen de 30 de zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale.”

Conform **HG nr. 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se reține:

“106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aprobă prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”

Competența de soluționare conferită de **art.205** din **O.G nr.92/2003** R privind Codul de procedură fiscală este limitată astfel:

“*Posibilitatea de contestare*

(1) *Împotriva titlului de creanță*, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”

Având în vedere că în raportul pe care petenta îl contestă au fost prezentate constatările inspecției fiscale, din punct de vedere factic și legal, raport ce a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere nr. și nr. din, conform dispozițiilor legale citate mai sus în temeiul Titlului IX din O.G nr.92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, *D.G.F.P. Tulcea se va pronunța asupra deciziilor ce au fost emise în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. - respectiv asupra deciziei de impunere nr., contestată de petentă.*

În condițiile în care Decizia de impunere nr. și nr. din reprezintă titlu de creanță care devine executoriu, acesta fiind opozabil petentei și fiind cel care produce efecte față de petentă, și nu Raportul de inspecție fiscală parțială nr. în care sunt doar consemnate constatările inspecției fiscale, pentru acest capăt de cerere privind *contestația* formulată de doamna *împotriva Raportului de inspecție fiscală parțială nr.*, aceasta urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

2. Referitor la contestația formulată de împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr..2012.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă prin DECIZIA DE IMPUNERE privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr..2012, au fost stabilite în conformitate cu prevederile legale în sarcina doamnei X din Tulcea, obligațiile fiscale suplimentare în valoare totală de lei, reprezentând impozit pe venitul net anual impozabil (lei) și accesorii aferente (lei).

În fapt, organele fiscale din cadrul Serviciului Inspecție Fiscală Persoane Fizice - Activitatea de Inspecție Fiscală a D.G.F.P. Tulcea, au efectuat o inspecție fiscală privind activitatea desfășurată de doamna X din Tulcea, privind evidențierea, reținerea și virarea la termenele prevăzute de legislația în vigoare a obligațiilor fiscale către bugetul general consolidat al statului.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală parțială nr., în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit

stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.2012, prin care s-au stabilit în sarcina d-nei X obligații fiscale de plată în sumă totală de lei .

Verificarea privind impozitul pe venit, s-a efectuat pentru perioada

În urma controlului s-au constatat următoarele:

- în perioada verificată, d-na X din Tulcea a realizat venituri taxabile din acte de comerț constând în tranzacții cu autoturisme second-hand în baza unor contracte de vânzare-cumpărare având caracter de continuitate, respectiv de tranzacții;

- pentru perioada verificată la sursa impozit pe venit, organul de control fiscal a stabilit un impozit pe venit de plată în sumă de lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă totală de lei, constând în dobânzi (lei) și penalități (lei) de întârziere aferente impozitului pe venit datorat, stabilite prin Decizia de impunere nr..

Petenta susține că nu a realizat venituri și că “nu putem vorbi de un impozit aferent” stabilit, motiv pentru care formulează prezenta contestație prin care se îndreaptă *numai* împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr.2012 - cu motivațiile prezentate la pct.I din prezenta decizie, considerând că “această Decizie este netemeinică și nelegală.”

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG nr.92/2003R privind Codul de procedură fiscală, Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precum și în prevederile Normelor metodologice de aplicare a Lg. 571/2003, respectiv HG 44/2004.

* **Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației afirmațiile petentei potrivit cărora** “pentru ca o operațiune de acest gen să fie catalogată drept “*activitate economică*” trebuie să intre în calcul și niște sume de bani care au fost efectiv și realmente încasate, ceea ce aici chiar nu este cazul”, motivând că “această situație se datorează unor *contracte simulate de vânzare-cumpărare* pentru autovehicule folosite...” și “întrucât *aceste acte au fost privite ca o simulație care produce efecte juridice*, (...) nu a fost niciodată avută în vedere plata efectivă a sumelor de bani prevăzută în contractele arătate în raportul de inspecție fiscală”, **întrucât:**

- **ART. 127 – Cod procedură fiscală, precizează:**

(1) “Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate”

- din documentele existente la dosarul cauzei - respectiv contractele de vânzare-cumpărare încheiate de d-na X din Tulcea cu persoane fizice și juridice din raza jud. Galați, rezultă că petenta realizează operațiuni taxabile din acte de comerț cu caracter de continuitate, constând în tranzacții cu autoturisme second-hand în baza contractelor de vânzare-cumpărare, așa după cum rezultă din documentele puse la dispoziție de către Primăria, Serviciul Impozite și Taxe - respectiv contractele de vânzare-cumpărare pe baza cărora petenta s-a înregistrat la taxele locale, aspect pe care aceasta îl recunoaște în contestația depusă.

Se poate reține deci, că atâta timp cât însăși petenta depune aceste acte (contracte) la instituțiile statului abilitate în acest sens, respectiv Serviciul Impozite și Taxe Locale Tulcea, iar potrivit Codului civil contractul de vânzare-cumpărare este un

act juridic prin care părțile se obligă să transfere proprietatea unui bun în schimbul unui preț, fiind un act bilateral, cu titlu oneros, cumulativ, prin care se cunoaște întinderea obligațiilor la încheierea sa, urmare acordului de voință al părților - *nu se poate vorbi de acte simulate*; astfel, pct.4 din contract prevede prețul bunului vândut și pct. 5 că s-a primit prețul respectiv înscris la pct.4, astfel:

- **pct.5** “...Cumpărătorul menționat la punctul (2) declară că a primit de la vânzătorul menționat la punctul (1) vehiculul, cheile, fișa de înmatriculare și cartea de identitate a vehiculului, achitând vânzătorului prețul menționat la punctul (4)”

Reținem de asemenea cf. prevederilor Codului civil invocat și de petentă:

- **ART. 1170** “Părțile trebuie să acționeze cu bună-credință atât la negocierea și încheierea contractului, cât și pe tot timpul executării sale. Ele nu pot înlătura sau limita această obligație.”

- **ART. 1272** “ (1) Contractul valabil încheiat obligă nu numai la ceea ce este expres stipulat, dar și la toate urmările pe care practicile statornicite între părți, uzanțele, legea sau echitatea le dau contractului, după natura lui.”

Față de cele de mai sus, rezultă plata efectivă a sumelor de bani prevăzută în contracte, astfel încât afirmația petentei “*această vânzare-cumpărare este simulată deoarece bunul mobil care face obiectul contractului, nu a intrat niciodată în patrimoniul persoanei fizice, iar banii nu au fost niciodată încasați de către vânzătorul din contract*” - nu poate fi reținută în mod legal.

Mai mult, cf. prevederile **pct.21** din HG 44/2004, se precizează:

“*Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:*

- activități de producție;

- **activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;**

- organizarea de spectacole culturale, sportive, distractive și altele asemenea;

- activități al căror scop este facilitarea încheierii de tranzacții comerciale printr-un intermediar, cum ar fi: contract de comision, de mandat, de reprezentare, de agent de asigurare și *alte asemenea contracte încheiate în conformitate cu prevederile Codului comercial*, indiferent de perioada pentru care a fost încheiat contractul;”.

Față de textele de lege prezentate și având în vedere că petenta realizează venituri din *fapte de comerț*, respectiv “*activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării*” cu caracter de *continuitate - desfășurând activități economice* de natura celor prevăzute la art.127, alin.(2) din Codul fiscal rezultă fără echivoc că d-na X este persoană impozabilă potrivit prevederile legale citate mai sus, astfel că *încadrarea activității sale* de către inspectorul fiscal ca “*activitate economică*” este corectă și în conformitate cu prevederile legale incidente în speță.

Având în vedere că petenta nu aduce argumente de natură să modifice concluziile organului de inspecție fiscală, rezultă că în mod legal au fost stabilite obligațiile fiscale în sarcina petentei în sumă totală de **lei** reprezentând impozitul pe venitul net anual stabilit prin actul administrativ fiscal atacat, și, conform prevederilor legale în vigoare, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei privind această sumă.

Cu privire la majorările de întârziere corespunzătoare impozitului pe venit, se reține că acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și întrucât prin contestația formulată petenta nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, potrivit **art.119, alin.(1) din OG nr.92/2003 R**: “Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” și având în vedere că petenta datorează impozitul pe venit în sumă lei, datorează și accesoriile aferente în sumă totală de **lei**, constând în majorări (*lei*) și

penalități (*lei*) de întârziere corespunzătoare impozitului pe venit, și deci, pe cale de consecință urmează a se respinge contestația și cu privire la aceste sume.

Având în vedere cele mai sus prezentate, *reținem* că organul de inspecție fiscală îndreptățit legal să examineze și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului, a procedat în mod corect la stabilirea bazei de impunere pentru determinarea impozitului pe venitul net anual impozabil datorat bugetului de stat, utilizând date și documente care au avut relevanță în speță, stabilind în mod legal obligații fiscale de plată în sarcina doamnei X la sursa impozit pe venit - fapt pentru care menținem în totalitate constatările organului de control stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr..2012 în sumă totală de **lei**.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art.216, alin.(1) din OG 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Art.1 Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de X împotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind impozitul pe venit stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care realizează venituri impozabile din activități economice nedeclarate organelor fiscale nr..2012 în sumă totală **lei**, reprezentând *lei* impozit pe venitul net anual impozabil, *lei* dobânzi de întârziere și *lei* penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Art.2 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ

DIRECTOR EXECUTIV,