

DECIZIE nr. 3577/25.10.2017

privind contestația formulată de Dl. BF înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr./23.05.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală cu adresa nr./12.05.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./23.05.2017, asupra contestației formulate de

Dl. BF

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad - Inspecție Fiscală sub nr./10.05.2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr./23.05.2017.

Petentul formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017, 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...../23.03.2017 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...../23.03.2017, solicitând anularea în totalitate a acestora pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând:

- xxxxx lei taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr...../23.03.2017;
- xxxxx lei impozit pe venit stabilit suplimentar aferent anilor 2014 stabilit prin Deciziei de impunere nr...../23.03.2017;
- xxxxx lei reprezentând impozit pe venit suplimentar pe anul 2015 stabilit prin Decizia de impunere nr...../23.03.2017.

Contestația a fost semnată de petent așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală.

În raport de data comunicării deciziilor de impunere contestate, respectiv data de 27.03.2017, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/20 iulie 2015 privind Codul de procedură fiscală, fiind depusa în data de 10.05.2017.

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

I. Petentul BF formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017, 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...../23.03.2017 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...../23.03.2017, solicitând anularea în totalitate a acestora pentru următoarele motive:

În primul rând prezintă în mod succint constatările inspecției fiscale urmată de prezentarea în detaliu a motivelor de nelegalitate a deciziilor contestate, astfel:

1. *În ceea ce privește metoda de control folosită. Netemeinicie. Nulitate.*

Afirmă că, în urma controlului efectuat următoarele documente :

- informațiile din adresa cu nr./17.06.2016 a S ;
- lista nominală a deținătorilor de legitimații cumpărare S;
- nota explicativa a domnului BF din data de 20.03.2017;
- situația privind adaosul comercial mediu practicat de SC RBM SRL pentru anul 2014

- fișa client pentru anul 2014-2015 cu CA>5000 RON emisă de S ,organele de inspecție fiscală au procedat la stabilirea unei baze impozabile suplimentare în valoare totală de xxxx lei, la care se stabilește o taxă pe valoare adăugată colectată de xxxxx lei.

Astfel, arată că, baza impozabilă de xxxxx lei reprezintă estimarea de către organul de inspecție fiscală, pe baza unui calcul simplist (la totalul achiziției aplica un procent de 119,59 % pentru anul 2014 respectiv de 20,92% pentru anul 2015, împărțit la 12 și rezultă vânzarea lunară).

Potentul arată că organul de inspecție fiscală a constatat că *"contribuabilul nu poate prezenta organelor de inspecție fiscală documente privind produsele achiziționate de la S SRL - punct de lucru Arad, precum și informații despre acestea"* și ca atare au " procedat la stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru taxa pe valoare adăugată potrivit prevederilor art. 106 alin(2) lit b din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală actualizat și art 1 alin(1) din OPANAF 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere " , iar criticând aceste constatări petentul invocă prevederile art.116 alin.1 lit. b din Legea nr.207/2015, arătând că, în adresa cu nr./17.06.2016 a S, societatea își exprimă disponibilitatea de a pune la dispoziție copii ale facturilor care prezintă interes. Pe cale de consecință, afirmă că, dacă printr-o simplă adresă organul de inspecție fiscală ar fi solicitat copii

ale facturilor care însumează valorile de xxxxxx și xxxxxxx și aceste facturi ar fi fost verificate în totalitate, metoda de control ar fi fost exhaustivă.

În acest sens petentul afirmă că poate prezenta toate facturile de achiziție, pentru a se observa ca parte dintre produsele achiziționate nu se comercializează în magazinul societății RM SRL, fiind evident destinate consumului propriu și nicidecum comercializării.

În legătură cu afirmațiile organului de inspecție fiscală ca produsele achiziționate sunt alimentare, petentul precizează că produsele, fiind alimentare, cota de TVA aplicata de la 01.06.2015 este de 9% nu de 24% așa cum s-a calculat eronat în raportul de inspecție și decizia de impunere.

De asemenea, precizează că, în situația în care metoda ar fi fost corect aplicată și se solicitau în totalitate facturile de achiziție, se putea estima mult mai corect volumul tranzacțiilor pe trimestre, deoarece ponderea achizițiilor (respectiv a presupuselor vânzări) este în perioada sărbătorilor de iarnă, astfel concluzia organului de inspecție fiscală "data de la care se calculează TVA ... 01.02.2015" este fără fundament, inspectorii considerând, fără fundament, că vânzare a fost egală în fiecare trimestru și marfa vândută în integralitate.

Arată că, deoarece volumul facturilor deținute este foarte mare depune la dosarul cauzei un centralizator al acestora cu mențiunea că și facturile pot fi puse la dispoziție.

2. Nelegalitatea modului de stabilire prin estimare a bazei de impunere. Încălcarea prevederilor art. 1 alin. 3 din Ordinul ANAF nr. 3389/2011. Lipsa estimării cheltuielilor. Nulitate.

Invocă principiul legalității prevăzut de art. 4 din Noul Cod de procedura fiscală și a dispozițiilor art. 6 alin. 2 din Codul de procedură fiscală arătând că dreptul de apreciere al organului fiscal se exercită în limitele rezonabilității și echității.

Totodată invocă articolul 1 alineatul 3 din Ordinul nr. 3389/2011 care prevede expres că stabilirea bazei de impunere se face prin estimarea atât a veniturilor, cât și a cheltuielilor.

Prin urmare, în opinia sa, indiferent de metoda de estimare a bazei de impunere aleasă de către inspectorii fiscali, aceștia trebuiau să procedeze și la estimarea cheltuielilor, ori în conținutul raportului sau a deciziei de impunere nu sunt evidențiate cheltuielile care au fost luate în considerare la stabilirea bazei de impunere a TVA.

În fapt, arată că, din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală rezultă că s-a procedat doar la estimarea "marjei" astfel:

*"Valoare achiziție S SRL an 2014 ... xxxxxxx lei
Total an 2014 : xxxxxx +19,59 % (adaos comercial comunicat)=xxxxxx lei/an 2014
cifra de afaceri"*

Astfel, susține că organul fiscal și-a depășit exercitarea dreptului la apreciere prin modul de realizare a estimării, în aceste condiții dreptul de apreciere a încălcat limitele rezonabilității și echității stabilite de art. 6 alin.2 din Legea nr.207/2015.

În opinia petentului, dacă s-ar fi solicitat copii ale facturilor care însumează achizițiile în valoare de xxxxxx lei în anul 2014, respectiv xxxxx lei în anul 2015, se putea constata că există bunuri achiziționate în folosul persoanei fizice, bunuri care NU puteau crea suspiciunea că au fost revândute. Organul de inspecție fiscală nu poate proba și dovedi că aceste bunuri au fost revândute în totalitate.

Petentul arată că, printr-o simplă lectură a fotocopiilor facturilor atașate la dosarul contestației se poate observa că se regăsesc produse achiziționate pentru consumul propriu, cum ar fi spre exemplu: 1 buc. vas termo oval, 1 buc. cântar mecanic, 1 buc. cutie poștală, 1 buc. mop, 1 cutie 750 g samantă gazon etc., astfel că, în opinia sa, eliminarea în totalitate a posibilității ca o parte din produse să fi fost destinate consumului propriu este netemeinică.

În consecință susține că, organul fiscal nu a procedat în fapt la estimarea bazei de impunere cu respectarea dispozițiilor legale, ci a realizat o estimare a veniturilor, fără a estima cheltuielile necesare pentru realizarea acestora, încălcând dispozițiile art. 1 alin. 3 din Ordinul ANAF nr. 3389/03.11.2011 ale punctului 1.3. din Anexa la Ordin, care reglementează metoda marjei cât și ale art. 55 și art. 73(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Față de cele de mai sus, petentul apreciază că estimarea este lovită de nulitate, fiind făcută cu încălcarea legii, nedatorând suma de xxxx lei, care ar reprezenta taxă pe valoare adăugată, în condițiile în care baza impozabilă suplimentară de xxxxx lei a fost calculată cu încălcarea dispozițiilor legale.

3. În ce privește cota de TVA aplicată. Netemeinicie. Nelegalitate. Nulitate

Petentul arată că, organul fiscal nu poate proba și dovedi că bunurile au fost vândute în totalitate ulterior achiziției, stare de fapt care nu corespunde realității deoarece multe dintre produsele alimentare au fost destinate consumului propriu.

Invoca dispozițiile HG 367/2015 arătând că începând cu data de 01.06.2015 la produsele alimentare cota de TVA este cea redusă, respectiv 9 % .

Pentru argumentele prezentate petentul opinează că în mod eronat organele fiscale au aplicat cota de TVA prevăzută de art. 140 alin. 1 din Legea 571/2003 și apreciază că estimarea este lovită de nulitate.

4. În ceea ce privește constatările privind impozitul pe venit. Referitor la metoda de control folosită. Netemeinicie. Nulitate.

Invocă prevederile art. 116 alin. 1 lit. b din Legea nr. 207/2015 arătând că, organul de inspecție fiscală a avut ca și informație doar documentele enumerate în cuprinsul contestației, dar nu se știe care din acestea au fost selectate și care verificate.

Afirmă că, pentru aprofundarea studiului la documentele indicate în contestație s-au folosit 2 metode de control diferite, una prin sondaj și una exhaustivă, în cadrul aceleiași verificări și ambele metode au stat la baza întocmirii unui singur raport de inspecție fiscală.

Reiterează faptul că, prin adresa cu nr./17.06.2016, S SRL și-a exprimat disponibilitatea de a pune la dispoziție copii ale facturilor care prezintă interes. Pe cale de consecință dacă printr-o simplă adresa, organul de inspecție fiscală ar fi solicitat copii ale facturilor (nu neapărat societății emitente, ci acordând timp rezonabil petentului să le solicite) care însumează valorile de xxxxxx lei și xxxxxx lei și aceste facturi ar fi fost verificate, metoda de control ar fi fost corectă, indiferent dacă era prin sondaj sau exhaustivă .

5. Nelegalitatea modului de stabilire prin estimare a bazei de impunere. Încălcarea prevederilor art. 1 alin. 3 din Ordinul ANAF nr. 3389/2011. Lipsa estimării cheltuielilor. Nulitate.

Potentul susține că dacă s-ar fi solicitat copii ale facturilor care însumează achizițiile în valoare de xxxxx lei în anul 2014, respectiv xxxxx lei în anul 2015, se putea constata că exista bunuri achiziționate în folosul persoanei fizice, bunuri care NU puteau crea suspiciunea ca au fost revândute. Afirmă că, din nota explicativă nu rezulta ca toate bunurile achiziționate de la S SRL au fost revândute, iar organul de inspecție fiscală nu poate proba și dovedi ca aceste bunuri au fost revândute în totalitate.

Pe cale de consecință, organul fiscal nu a procedat în fapt la estimarea bazei de impunere cu respectarea dispozițiilor legale, ci a realizat o estimare a veniturilor, fără a estima cheltuielile necesare pentru realizarea acestora, încălcând dispozițiile art. 1 alin. 3 din Ordinul ANAF nr. 3389/03.11.2011 cât și ale art. 55 și art. 73(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală.

Față de cele de mai sus, se apreciază că estimarea este lovită de nulitate, fiind făcută cu încălcarea legii, petentul nedatorând suma de xxxx lei, care ar reprezenta impozit pe venit, în condițiile în care baza impozabilă suplimentară de xxxx lei a fost calculată cu încălcarea dispozițiilor legale.

Precizează ca nu i s-a pus în vedere niciun termen pentru prezentarea facturilor care stau la baza celor expuse în timpul desfășurării inspecției fiscale, dar a solicitat ulterior societății S SRL listarea acestora. „Facturile sunt în nr. de xxx buc și nu pot fi anexate prezentei, dar pot fi puse la dispoziție, dacă se solicita, la dosarul cauzei petentul prezentând un centralizator al facturilor emise în anii 2014/2015 (anexa nr.10/11 din contestație).”

Pentru toate aceste motive se solicită admiterea contestației și pe cale de consecință anularea în totalitate a actelor atacate.

II. Ca urmare a inspecției fiscale efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P Arad– Inspecție Fiscală, au constatat următoarele:

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată

Urmare verificării efectuate, s-a constatat că, în anul 2014 și 2015, domnul BF, fiind asociat unic la SC RBM SRL, având CUI, a achiziționat de la S SRL Arad

produse alimentare în sumă de xxxxx lei în 2014 și xxxxx lei în 2015. Aceste mărfuri au fost achiziționate de către persoana fizică BF pe baza legitimației de cumpărare nr....., emisă pentru SC RBM SRL, care apoi au fost valorificate prin unitatea de desfacere cu amănuntul al SC RBM SRL, fapt recunoscut de petent prin Nota explicativă din data de 20.03.2017. Desfacerea cu vânzare a acestor mărfuri s-a făcut fără forme legale, nefiind evidențiate în contabilitatea acestei firme, aceste venituri fiind de fapt venituri nedeclarate ale persoanei fizice BF.

Astfel, s-a constatat că persoana fizică a desfășurat activități economice în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate, derulând o activitate continuă cu caracter comercial prin vânzarea de bunuri pentru obținerea de venituri, devenind astfel persoană impozabilă în scopuri de TVA conform prevederilor art. 125¹ alin (1) pct. 18 și art.127 alin (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, a H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

Contribuabilul supus inspecției fiscale nu a fost înregistrat la organul fiscal competent ca plătitor de impozite și taxe, pentru activitatea neautorizată de comercializare de produse alimentare și nealimentare pe perioada verificată. Nu a organizat și nu a condus evidența contabilă în partida simplă în conformitate cu prevederile OMFP nr. 1040/08.07.2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitate de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu O.M.F.P. NR.170/17.02.2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă.

Pentru stabilirea valorii veniturilor obținute de contribuabil, echipa de inspecție a luat în calcul:

- informațiile din adresa cu nr...../17.06.2016 a S SRL înregistrată la Inspecția Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF/22.06.2016
- lista nominală a deținătorilor de legitimații cumpărare S SRL
- nota explicativă a domnului BF din data de 20.03.2017
- situația privind adaosul comercial mediu practicat de SC RBM SRL

În această listă este cuprinsă și persoana fizică BF, având CNP, cu livrări anuale, dar care nu conțin TVA, astfel :

- xxxxx lei în anul 2014 ;
- xxxxx lei în anul 2015.

Întrucât contribuabilul nu a putut prezenta organelor de inspecție fiscală documentele privind produsele achiziționate de la S SRL-punct de lucru Arad, precum și informații despre acestea, echipa de inspecție fiscală a procedat la stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru taxa pe valoarea adăugată potrivit prevederilor art.106 alin.(2) lit. b) din Legea nr.207/2015

privind Codul de procedură fiscală și art.1 alin.(1) din OPANAF 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Inspekția fiscală s-a efectuat pe baza coroborării datelor prezentate de către contribuabil și S Arad, referitoare la achizițiile de mărfuri, precum și valoarea adaosului comercial aplicat, comunicată de acesta în perioada verificată.

Potrivit Anexei la OPANAF 3389/2011, metoda aplicată de către organele de inspekție fiscală pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere este "METODA MARJEI".

Estimarea bazei de impunere a fost necesară, întrucât a fost identificată situația prevăzută la art.1 alin. (1) din OPANAF 3389/2011 "documentele și informațiile solicitate în cursul inspekției fiscale nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspekție fiscală".

Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspekție fiscală au avut în vedere elementele prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. c) și lit. f) din OPANAF 3389/2011, și anume:

- situație privind adaosul comercial mediu anual pentru anii 2014 și 2015;
- nota explicativă din 20.03.2017 a domnului BF.

Determinarea efectivă a cifrei de afaceri:

- valoare achiziției S SRL an 2014: 188.783 lei.
- total an 2014 : xxxxxxx lei + 19,59 % (adaos comercial comunicat) = xxxxxxx lei/ an 2014 cifră de afaceri;
- xxxxx lei/an: 12 luni = xxxxx lei x 12 luni = xxxxx lei, cifră de afaceri la luna decembrie 2014, astfel depășindu-se plafonul de scutire a TVA în sumă de 220.000 lei, începând cu 01.02.2015 urmând să devină plătitor de TVA, conform art.152 alin.(6) și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspekție fiscală au procedat la determinarea bazei TVA în conformitate cu prevederile art. 152 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și la stabilirea datei atingerii sau depășirii plafonului de scutire la plata TVA .

Pentru perioada 01.10.2014 - 31.12.2015, T.V.A colectată a fost determinată având-se în vedere veniturile realizate din activități comerciale, la care s-a aplicat cota de impozitare de 24% .

Pentru perioada 01.01.2016-09.03.2017, T.V.A colectată a fost determinată având-se în vedere veniturile realizate din activități comerciale, la care s-a aplicat cota de impozitare de 20% .

Perioada fiscală pentru anul 2014 și 2015 este trimestrul, deoarece în cursul acestei perioade cifra de afaceri nu depășește plafonul de 100.000 euro.

Având în vedere constatările de mai sus, echipa de inspekție distinge următoarele perioade fiscale și procedează la calculul TVA după cum urmează:

- data de la care se calculează TVA: 01.02.2015

- livrări fără TVA anul 2015 : xxxxxx lei + 20,92 % (adaos comercial comunicat) = xxxxxx lei: 12 luni=xxxxxxx lei/lună fără TVA;

Calcul TVA trimestrul I 2015(01.02.2015 - 31.03.2015=3 luni), valoare de livrare=xxxxxx lei/lună x 2 luni= xxxxx lei baza de impozitare;

baza de impozitare xxxx lei x 24% = xxxx lei TVA

Calcul TVA trimestrul II 2015(01.04.2015 - 30.06.2015=3 luni), valoare de livrare= xxxxxxxx lei/lună x 3 luni= xxxxxlei baza de impozitare;

baza de impozitare xxxxx lei x 24% = xxxxxxx lei TVA

Calcul TVA trimestrul III 2015(01.07.2015 – 30.09.2015=3 luni), valoare de livrare= xxxxxxx lei/lună x 3 luni= xxxxxx lei baza de impozitare;

baza de impozitare xxxxxxx lei x 24% = xxxxxxx lei TV A

Calcul TVA trimestrul IV 2015(01.10.2015 - 31.12.2015=3 luni), valoare de livrare=xxxxxxx lei/lună x 3 luni= xxxxxxxx lei baza de impozitare;

baza de impozitare xxxxxxxx lei x 24% = xxxxxxxx lei TVA

În perioada 01.01.2016 - 20.03.2017, contribuabilul nu a mai realizat venituri.

Baza de impunere privind taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2015, s-a modificat la suma de xxxxx lei; în acest sens, în baza art. 131 alin. (4) lit.) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală și Ordinul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.771/2015 privind aprobarea modelului și conținutului unor documente utilizate în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice, s-a stabilit pentru perioada 01.01.2014 -31.12.2015 o diferență de T.V.A. suplimentară de plată în sumă de xxxxx lei.

În ceea ce privește impozitul pe venit

Urmare verificării efectuate, s-a constatat că, în anul 2014 și 2015, domnul BF, fiind asociat unic la SC RBM SRL, având CUI, a achiziționat de la S SRL Arad produse alimentare în sumă de xxxxxxx lei în 2014 și xxxxxx lei în 2015. Aceste mărfuri au fost achiziționate de către persoana fizică BF pe baza legitimației de cumpărare nr....., emisă pentru SC RBM SRL, care apoi au fost valorificate prin unitatea de desfacere cu amănuntul al SC RBM SRL, fapt recunoscut de petent prin Nota explicativă din data de 20.03.2017. Desfacerea cu vânzare a acestor mărfuri s-a făcut fără forme legale, nefiind evidențiate în contabilitatea acestei firme, aceste venituri fiind de fapt venituri nedeclarate ale persoanei fizice BF.

Inspecția fiscală s-a efectuat pe baza coroborării datelor prezentate de către contribuabil și S SRL Arad, referitoare la achizițiile de mărfuri precum și valoarea adaosului comercial aplicat, comunicată de acesta în perioada verificată.

Potrivit Anexei la OPANAF 3389/2011, metoda aplicată de către organele de inspecție fiscală pentru stabilirea prin estimare a bazei de impunere este "METODA MARJEI".

Estimarea bazei de impunere a fost necesară, întrucât a fost identificată situația prevăzută la art.1 alin. (1) din OPANAF 3389/2011" *documentele si*

informațiile solicitate în cursul inspecției fiscale nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală".

Pentru selectarea celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au avut în vedere elementele prevăzute la art. 4 alin. (1) lit. c) și lit. f) din OPANAF 3389/2011, și anume:

- nota explicativă din 20.03.2017 a domnului BF.
- situație privind adaosul comercial mediu anual pentru anii 2014 și 2015
- adresele de la S SRL Arad, prin care s-au comunicat date despre livrările către domnul BF.

În urma estimării volumului activității desfășurate, pe baza informațiilor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală de către contribuabil și de S SRL Arad, mai sus menționate, organele fiscale au estimat cifra de afaceri, respectiv baza de impozitare a contribuabilului.

Impozitul pe venit pentru anul fiscal 2014.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.01.2014 - 31.12.2014, domnul BF a desfășurat activități neautorizate de comercializare produse alimentare și nealimentare, obținând venituri impozabile pe care nu le-a declarat, nu a calculat și nu a achitat obligațiile fiscale, așa cum prevedea la acea dată art. 81 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Contribuabilul nu este impus în sistem real și nu a avut stabilite plăți anticipate în contul impozitului pe venit.

Cu privire la depunerea declarației privind veniturile realizate cod 200, aceasta nu a fost depusă la organul fiscal.

Stabilirea venitului brut și cheltuielilor deductibile fiscale :

În urma constatărilor efectuate, s-a stabilit:

Venit brut: xxxxx lei

Cheltuieli: xxxxx lei

Venit net: xxxxxx lei

Având în vedere toate constărilor efectuate, organele de inspecție au procedat la calculul impozitului pe venit prin aplicarea la venitul brut în suma de xxxxxx lei a adaosului comercial mediu în procent de 19,59%, la valoarea produselor(mărfuri) și astfel s-a obținut venitul brut: xxxxx lei + 19,59 % (adaos comercial mediu) = xxxxx lei.

Deoarece contribuabilul nu a putut prezenta niciun document contabil din care să rezulte vreo cheltuială, s-a considerat că acele achiziții de mărfuri de la S SRL Arad, care reprezintă prețul de cost al produselor(mărfurilor), sunt singurele cheltuieli deductibile. Conform situației primită de la S SRL Arad, contribuabilul a achiziționat în anul 2014 produse(mărfuri) în sumă de xxxxx lei, astfel rezultând un total cheltuieli deductibile în sumă de xxxxxx lei, toate aceste cheltuieli fiind deductibile fiscal conform art.48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor

metodologice pentru aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare.

Astfel, s-a stabilit un venit net în suma de xxxxx lei (venit brut xxxx lei - cheltuieli deductibile xxxxxx lei), iar la venitul net s-a stabilit un **impozit pe venit aferent anului 2014** în suma de xxxxxx lei (xxxxx lei x 16%).

Impozitul pe venit pentru anul fiscal 2015.

În urma verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada 01.01.2015 - 31.12.2015, domnul BF a desfășurat activități neautorizate de comercializare produse alimentare și nealimentare, obținând venituri impozabile pe care nu le-a declarat, nu a calculat și nu a achitat obligațiile fiscale, așa cum prevedea la acea dată art. 81 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Contribuabilul nu este impus în sistem real și nu a avut stabilite plăți anticipate în contul impozitului pe venit.

Cu privire la depunerea declarației privind veniturile realizate cod 200, aceasta nu a fost depusă la organul fiscal.

Stabilirea venitului brut și cheltuielilor deductibile fiscal :

În urma constatărilor efectuate, s-a stabilit:

Venit brut: xxxxxx lei

Cheltuieli: xxxxxx lei

Venit net: xxxxx lei

Având în vedere toate constatările efectuate, organele de inspecție au procedat la calculul impozitului pe venit prin aplicarea la venitul brut în suma de xxxx lei a adaosului comercial mediu în procent de 20,92%, la valoarea produselor(mărfuri) și astfel s-a obținut venitul brut: xxxxx lei + 20.92 % (adaos comercial mediu) = xxxxx lei.

Deoarece contribuabilul nu a putut prezenta nici un document contabil din care să rezulte vreoa cheltuială, s-a considerat că acele achiziții de mărfuri de la S SRL Arad, care reprezintă prețul de cost al produselor(mărfurilor), sunt singurele cheltuieli deductibile. Conform situației primită de la S SRL Arad, contribuabilul a achiziționat în anul 2015 produse(mărfuri) în sumă de xxxxxx lei, astfel rezultând un total cheltuieli deductibile în sumă de xxxxxx lei, toate aceste cheltuieli fiind deductibile fiscal conform art.48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și H.G. nr.44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările ulterioare.

Astfel, s-a stabilit un venit net în suma de xxxx lei (venit brut xxx lei - cheltuieli deductibile xxxxx lei), iar la venitul net s-a stabilit un **impozit pe venit aferent anului 2015** în suma de xxxx lei (xxxxx lei x 16%).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cu privire la capetele de cerere privind impozitul pe venit în suma de xxxxx lei pentru anul 2014 și în suma de xxxxx lei pentru anul 2015 stabilite în sarcina petentului prin Deciziile de impunere nr...../23.03.2017 și nr...../23.03.2017, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada 2014 - 2015, domnul BF a efectuat diverse achiziții de la S SRL Arad constând în produse alimentare în sumă de xxxxx lei în 2014 și în sumă de xxxxx lei în 2015, pe baza legitimației de cumpărare nr....., emisă pe numele societății RBM, al cărui asociat unic este dl. BF, care apoi au fost valorificate prin unitatea de desfacere cu amănuntul a societății conform Notei explicative data de petent în data de 20.03.2017 în fața organelor de inspecție fiscală. Desfacerea cu vânzare a acestor mărfuri s-a făcut fără ca aceasta să fie evidențiată contabil sau fiscal, aceste venituri nefiind venituri declarate de Dl. BF.

Prin urmare, în sarcina persoanei fizice a fost stabilit, un impozit pe venit suplimentar pentru perioada 2014 - 2015 în sumă totală de xxxx lei (xxxx lei pentru anul 2014 și xxx lei pentru anul 2015)

Prin contestație, petentul a susținut că, deține facturile de achiziție, dar care datorită volumului mare nu au putut fi anexate în motivarea contestației și că produsele, fiind alimentare, cota de TVA aplicată de la 01.06.2015 este de 9% nu de 24% așa cum s-a calculat eronat în raportul de inspecție și deciziile de impunere.

În drept, sunt incidente prevederile O.U.G. nr.44/2008 privind desfasurarea activitatilor economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale și întreprinderile familiale, care menționează:

“Prezenta ordonanță de urgență reglementează accesul la activitatea economică, procedura de înregistrare în registrul comerțului și de autorizare a funcționării și regimul juridic al persoanelor fizice autorizate să desfășoare activități economice, precum și al întreprinderilor individuale și familiale.

Art. 2

În sensul prezentei ordonanțe de urgență, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) activitate economică - activitatea agricolă, industrială, comercială, desfășurată pentru obținerea unor bunuri sau servicii a caror valoare poate fi exprimată în bani și care sunt destinate vânzării ori schimbului pe piețele organizate sau unor beneficiari determinați ori determinabili, în scopul obținerii unui profit;

Art. 3

*(1) In temeiul dreptului la libera initiativa, al dreptului la libera asociere si al dreptului de stabilire, **orice persoana fizica, cetatean roman sau cetatean al unui alt stat membru al Uniunii Europene ori al Spatiului Economic European, poate desfasura activitati economice pe teritoriul Romaniei, in conditiile prevazute de lege.***

Art. 4

Persoanele fizice prevazute la art. 3 alin. (1) pot desfasura activitatile economice dupa cum urmeaza:

a) individual si independent, ca persoane fizice autorizate;

b) ca intreprinzatori titulari ai unei intreprinderi individuale;

c) ca membri ai unei intreprinderi familiale.”

Așadar, orice persoană fizică română poate desfășura activități economice pe teritoriul României doar în formele de organizare ante-citate, respectiv ca PFA, ca întreprinzatori titulari ai unei I.I. sau ca membri ai unei I.F.

În speță, din documentele existente la dosarul cauzei reiese că, în perioada 2014 - 2015, dl. BF a achiziționat, diverse produse de la societatea S SRL, pe care le-a valorificat ulterior prin unitatea de desfacere cu amănuntul a societății Red Bull Market SRL. Având în vedere numărul vânzărilor, frecvența și nivelul acestora, se constată că dl. BF a realizat venituri economice din activități independente, pentru care nu deține nicio formă legală de înregistrare sau autorizare, faptul că este asociat unic și administrator al RBM SRL nefiind de natură a determina posibilitatea legală a achiziționării unor bunuri de la S SRL de către persoana fizică BeF, în baza legitimației emisă pentru RBM SRL al cărui administrator este petentul fără ca acestea să fie înregistrate în evidența contabilă a RBM SRL.

Potrivit Legii nr. 359/ 2004 actualizată, privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice autorizate, întreprinderilor individuale, întreprinderilor familiale și persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum și la autorizarea funcționării persoanelor juridice,

„ART. 4

Autorizarea funcționării solicitanților se face cu îndeplinirea procedurii prevăzute de prezenta lege și de actele normative speciale, armonizate cu prevederile prezentei legi.

ART. 5

(1) Prin autorizarea funcționării, în sensul prezentei legi, se înțelege asumarea de către solicitant a responsabilității privitoare la legalitatea desfășurării activităților declarate.”

Coroborat cu prevederile legale care reglementează organizarea și autorizarea activităților economice, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aplicabil perioadei verificate prevede:

„ ART. 40 Sfera de cuprindere a impozitului

(1) *Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare **impozit pe venit**, se aplică următoarelor venituri:*

*a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, **veniturilor obținute din orice sursă**, atât din România, cât și din afara României;*

ART. 41 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

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

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

ART. 46 Definirea veniturilor din activități independente

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

(2) Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor, din prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3), precum și din practicarea unei meserii.

Norme metodologice:

*18. **Se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venit, asociere care se realizează potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice.***

*19. **Exercitarea unei activități independente presupune desfășurarea acesteia în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existența unei activități independente sunt: libera alegere a desfășurării activității, a programului de lucru și a locului de desfășurare a activității; riscul pe care și-l asumă întreprinzătorul; activitatea se desfășoară pentru mai mulți clienți; activitatea se poate desfășura nu numai direct, ci și cu personalul angajat de întreprinzător în condițiile legii.***

Așa cum rezultă din prevederile legale mai sus citate, pentru veniturile obținute de dl. BF ca urmare a comercializării produselor achiziționate de la societatea S SRL, activitate constând în fapte de comerț, acesta datorează impozit pe venit.

Deoarece în timpul inspecției fiscale contribuabilul nu a prezentat documentele privind produsele achiziționate de la S SRL- punct de lucru Arad, organele de inspecție fiscală au determinat baza de impunere pentru impozitul pe venit, prin estimare în conformitate cu art.1 alin.(1) din OPANAF 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

“ 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;
- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

(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. „

În urma estimării volumului activității desfășurate, pe baza coroborării datelor prezentate de către petent referitoare la valoarea adaosului comercial aplicat și societatea S SRL Arad, referitoare la achizițiile de mărfuri, precum și în lipsa altor documente, organele fiscale au estimat cifra de afaceri, respectiv baza de impozitare a petentului, astfel:

- pentru 2014:

Venit brut: xxxxx lei

Cheltuieli: xxxxx lei

Venit net: xxxxx lei

Impozit pe venit: xxxxx lei x 16% = xxxxx lei

- pentru anul 2015:

Venit brut: xxxxx lei

Cheltuieli: xxxxx lei

Venit net: xxxxx lei

Impozit pe venit: xxxxx lei x 16% = xxxxx lei

În considerarea afirmațiilor petentului din contestația formulată în legătură cu faptul că deține facturile de achiziție, dar care datorită volumului mare nu au putut fi depuse în motivarea contestației, facturi de achiziție care nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara, ca organ competent în soluționarea contestației, a solicitat AIF Arad, cu adresa nr. /28.06.2017, în conformitate cu art. 276 alin.2 lit. b din Codul de procedura fiscală coroborat cu pct. 9.10. din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, efectuarea unei constatări la fața locului la petentul BF în scopul analizării probelor noi de natura facturilor, invocate de petent în contestația formulată, cu consecința analizării acestora în condițiile legii.

Cu adresa nr...../21.09.2017, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...../06.10.2017, Inspekția fiscală din cadrul AJFP Arad a transmis un exemplar original al Procesului verbal de constatare la fața locului nr...../21.09.2017.

De asemenea, cu adresa nr...../22.09.2017, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...../10.10.2017, Inspekția fiscală din cadrul AJFP Arad a transmis:

- referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../22.09.2017
- fotocopia Procesului verbal de constatare la fața locului nr...../21.09.2017
- fotocopia notei explicative din data de 20.09.2017 a petentului BF
- copie a situației privind cota redusă de TVA pentru perioada 01.06.2015 – 31.12.2015

Astfel, urmare constatării la fața locului la petentul BF, solicitată prin adresa nr...../28.06.2017 a DGRFP Timișoara, organele de inspekție fiscală au întocmit Procesul verbal nr. 4...../21.09.2017 constatând pe baza informațiilor oferite prin Nota explicativă de Dl. BF (Anexa nr. 1 la Procesul Verbal), precum și a situației privind cota redusă de TVA în perioada 01.06.2015 – 31.12.2015 (Anexa nr. 2 la Procesul Verbal) următoarele aspecte:

Contribuabilul a prezentat o situație de lucrări privind cota redusă de 9 % pentru perioada 01.06.2015 – 31.12.2016 din care a rezultat o TVA în sumă de xxxxxx lei, situație recunoscută ca fiind corectă conform notei explicative data în fața organelor de inspekție la data de 20.09.2017.

Totodată, conform Notei explicative data de Dl. BF la data de 20.09.2017, acesta a declarat, în baza prevederilor art.113 alin.2 lit. g din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, faptul că, din mărfurile achiziționate de la S Arad, acesta a folosit pentru consumul propriu familial suma de 2.500 lei/lună.

Având în vedere cele constatate, organele de inspekție fiscală au consemnat în procesul verbal, faptul că aceste elemente noi au influența asupra constărilor și obligațiilor fiscale stabilite prin deciziile de impunere contestate, urmând ca în baza acestora să formuleze propuneri de soluționare a contestației, în condițiile legii.

În acest sens, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr.....din 22.09.2017 organele de inspekție fiscală au procedat la recalcularea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe venit și a taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2015.

Astfel, pe baza informațiilor oferite prin Nota explicativă de către Dl. BF (Anexa nr. 1 la Procesul Verbal) referitoare la achizițiile de mărfuri, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../22.09.2017 existent în original la dosarul cauzei, organele fiscale au recalculat baza de impozitare în vederea determinării impozitului pe venit aferent anilor 2014 și 2015 datorat de petent, astfel:

Impozitul pe venit pentru anul fiscal 2014

Perioada supusă inspekției fiscale: 01.01.2014-31.12.2014

Venit brut

Valoare achiziții S SRL an 2014.... xxxxx lei.

Total an 2014...xxxxxx lei - xxxx lei(2.500 lei/lună x 12 luni= xxxxx lei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial)= xxxx lei+ 19,59 % (adaos comercial comunicat) = **xxxxx lei** venit brut realizat în anul 2014.

Cheltuieli

Contribuabilul a beneficiat de cheltuieli deductibile cu costul mărfurilor astfel:

Valoare achiziții S SRL an 2014. .xxxxx lei- xxxxx lei(xxxxxx lei/lună x 12 luni= xxxxxx lei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial)= **xxxxxx lei** total cheltuieli deductibile an 2014.

Venit net...xxxxxx lei venit brut - 158.783 lei cheltuieli deductibile = **xxxx lei.**

Cota de impozitare.... 16 % impozit pe venit , conform art.43, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal modificările și completările ulterioare.

Impozit pe venit calculat 2014.... 31.106 lei venit net x 16%= xxxxxxlei.

Impozitul pe venit pentru anul fiscal 2015

Perioada supusă inspecției fiscale: 01.01.2015 - 31.12.2015

Venit brut

Valoare achiziții S SRL an 2015xxxxxxlei.

Total an 2015...xxxxxx lei - xxxxx lei(xxxxx lei/lună x 12 luni=xxxxxlei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial)= xxxx lei+ 20,92 % (adaos comercial comunicat) = **xxxxxx lei** venit brut realizat în anul 2015.

Cheltuieli

Contribuabilul a beneficiat de cheltuieli deductibile cu costul mărfurilor astfel:

Valoare achiziții S SRL an 2015.. .xxxxxxx lei- xxxxx lei(xxxx lei/lună x 12 luni=xxxxx lei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial)= **xxxx lei** total cheltuieli deductibile an 2015.

Venit net.... xxxxx lei venit brut - xxxx lei cheltuieli deductibile = **xxxx lei.**

Cota de impozitare.... 16 % impozit pe venit , conform art.43, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal modificările și completările ulterioare.

Impozit pe venit calculat 2015.... xxxxx lei venit net x 16%= xxxx lei.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în ceea ce privește impozitul pe venit datorat de petent, se rețin următoarele aspecte:

Pentru anul 2014

Impozitul pe venit aferent anului 2014 stabilit prin decizia de impunere nr...../23.03.2017, contestata

- Impozitul pe venit datorat: xxxxx lei x16% = **xxxxxx lei;**

Impozitul pe venit aferent anului 2014 recalculat urmare Procesului verbal nr...../21.09.2017

- Impozitul pe venit datorat: xxx lei x16% = **xxxxx lei;**

Impozitul pe venit nedatorat de petent urmare recalculării bazei impozabile și a sumei datorate cu titlu de impozit pe venit

Impozitul pe venit nedatorat de petent: xxxxx lei – xxxx lei = **xxxx lei.**

Pentru anul 2015

Impozitul pe venit aferent anului 2015 stabilit prin Decizia de impunere nr...../23.03.2017, contestata

- Impozitul pe venit datorat: xxxx lei x16% = **xxxxx lei**;

Impozitul pe venit aferent anului 2015 recalculat urmare Procesului verbal nr.xxxx/21.09.2017

- Impozitul pe venit datorat: xxxxx lei x16% = **xxxxx lei**;

Impozitul pe venit nedatorat de petent urmare recalculării bazei impozabile și a sumei datorate cu titlu de impozit pe venit

Impozitul pe venit nedatorat de petent: xxxx lei – xxxxx lei = **xxxx lei**.

Pe cale de consecință, în condițiile în care conform prevederilor art. 30 și art. 113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ **ART. 30**

Competența materială și teritorială a organului fiscal central

(1) Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) și (2), competența revine aceluși organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F., în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului,

ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale princip” și văzând Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../22.09.2017 cuprinzând recalcularea bazei impozabile și a impozitului pe venit datorat de persoana fizică BF, pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2015, recalculare determinată de organele de inspecție fiscală urmare efectuării constatării la fața locului finalizată prin încheierea Procesului verbal nr...../21.09.2016, referat transmis de către organele de inspecție fiscală în completarea referatului cu propuneri de soluționare a contestației inițial, contestația formulată de petentul BF urmează a fi:

- **admisă în parte** pentru suma totală de **xxxxxx lei** reprezentând:

- **xxx lei** impozit pe venit aferent anului 2014 stabilit prin Deciziei de impunere nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad –Inspecție Fiscală, în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.” cu consecința anulării acesteia pentru suma totală de 940 lei

- **xxxxx lei** impozit pe venit aferent anului 2015 stabilit prin Deciziei de impunere nr.1639/23.03.2017 emisa de AJFP Arad –Inspecție Fiscală în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”; cu consecința anulării acesteia pentru suma totală de xxxxx lei

- **respinsă ca neîntemeiată** pentru suma totală de xxxxx lei reprezentând:

- xxxxx lei impozit pe venit aferent anului 2014 stabilit prin Deciziei de impunere nr.1638/23.03.2017 emisa de AJFP Arad –Inspecție Fiscală

- xxxxx lei impozit pe venit aferent anului 2015 stabilit prin Deciziei de impunere nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad –Inspecție Fiscală, în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 11.1. din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală unde se precizează: „11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*

Cu privire la capătul de cerere privind taxa pe valoarea adăugată în suma de xxxxx lei stabilită în sarcina petentului prin Decizia de impunere nr.1637/23.03.2017, se rețin următoarele:

În fapt, în perioada 2014 - 2015, domnul BF a efectuat diverse achiziții de la S SRL Arad constând în produse alimentare în sumă de xxx lei în 2014 și în sumă de xxxxxx lei în 2015, pe baza legitimației de cumpărare nr.xxxxx, emisă pe numele societății RBM, al cărui asociat unic este dl. BF, care apoi au fost valorificate prin unitatea de desfacere cu amănuntul a societății conform Notei explicative data de petent in data de 20.03.2017 in fața organelor de inspecție fiscală, fără însă a fi înregistrată în evidența contabilă a firmei. Desfacerea cu vânzare a acestor mărfuri s-a făcut fără ca aceasta să fie evidențiată contabil sau fiscal, depășindu-se plafonul de xxxxx euro, respectiv xxxx lei, până la care se poate aplica regimul de scutire de taxă. Drept urmare, în sarcina persoanei fizice a fost stabilită o taxă pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de xxxx lei.

Prin contestație, petentul arată că, deține facturile de achiziție, dar care datorită volumului mare nu au putut fi anexate în motivarea contestației și că produsele, fiind alimentare, cota de TVA aplicata de la 01.06.2015 este de 9% nu de 24% așa cum s-a calculat eronat în raportul de inspecție si deciziile de impunere.

În drept sunt aplicabile prevederile O.U.G. nr.44/2008 privind desfășurarea activităților economice de către persoanele fizice autorizate, întreprinderile individuale si întreprinderile familiale și cele ale Legii nr. 359/ 2004 actualizată, privind simplificarea formalităților la înregistrarea în registrul comerțului a persoanelor fizice autorizate, întreprinderilor individuale, întreprinderilor familiale și persoanelor juridice, înregistrarea fiscală a acestora, precum și la autorizarea

funcționării persoanelor juridice, acte normative care reglementează accesul la activitatea economică, procedura de înregistrare în registrul comerțului și de autorizare a funcționării și regimul juridic al persoanelor fizice autorizate să desfășoare activități economice.

În lipsa documentelor care să probeze cantitatea, denumirea, destinația și prețurile produselor comercializate de dl. BF, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere în vederea determinării TVA colectată pe care petentul avea obligația să o vireze la bugetul de stat, conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

“ART. 127 Persoane impozabile și activitatea economică

(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

ART. 152 Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici

(1) Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 125¹ alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin.(1),

.....

(6) Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. **Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesorile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.**”

Norme metodologice:

„ 62. (1) Persoanele care aplică regimul special de scutire, conform art. 152 din Codul fiscal, au obligația să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii care ar fi taxabile dacă nu ar fi realizate de o mică întreprindere, cu ajutorul

jurnalului pentru vânzări, precum și evidența bunurilor și a serviciilor taxabile achiziționate, cu ajutorul jurnalului pentru cumpărări.

(2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea **vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.** Totodată, organul fiscal competent va înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă.

.....
(5) Persoanele impozabile care nu au solicitat înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, indiferent dacă au făcut sau nu obiectul inspecției fiscale, au dreptul să ajusteze în primul decont depus după înregistrare sau, după caz, într-un decont ulterior, în condițiile prevăzute la art. 145 - 149 din Codul fiscal:

a) taxa deductibilă aferentă bunurilor aflate în stoc și serviciilor neutilizate la data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege;

.....
c) taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii efectuate în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată, inclusiv taxa deductibilă aferentă achizițiilor de bunuri și servicii pentru care exigibilitatea de taxă a intervenit conform art. 134² alin. (2) lit. a) și b) din Codul fiscal înainte de data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat înregistrarea în termenul prevăzut de lege și al căror fapt generator de taxă, respectiv livrarea/prestarea, are loc în perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data la care a fost înregistrată;”

“ART. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi

fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;”

Conform documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, petentul a desfășurat în perioada 01.01.2014 – 31.12.2015 activități neautorizate de comercializare a produselor alimentare pentru care nu a declarat, nu a calculat și nu a achitat obligațiile fiscale datorate potrivit Legii nr.571/2003 și Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal, eludându-se, astfel, scopul legii fiscale conform art. 15 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2015 și art. 15 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală pentru perioada 01.01.2016 – 20.03.2017.

Urmare verificărilor efectuate s-a constatat că, Dl. BF a realizat în luna decembrie 2014 o cifra de afaceri în sumă de xxx lei, depășindu-se astfel plafonul de scutire a TVA în sumă de 220.000 lei, acesta având obligația să depună o cerere de înregistrare pentru plătitor de TVA începând cu luna ianuarie 2015, iar începând cu data de 01.02.2015 să devină plătitor de TVA.

În considerarea afirmațiilor petentului din contestația, D.G.R.F.P Timișoara, ca organ competent în soluționarea contestației, a solicitat AIF Arad, cu adresa nr./28.06.2017, în conformitate cu art. 276 alin.2 lit. b din Codul de procedura fiscală coroborat cu pct. 9.10. din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, efectuarea unei constatări la fața locului la petentul BF în scopul analizării susținerilor petentului raportat la probele noi de natura facturilor, invocate de petent în contestația formulată, cu consecința pronunțării asupra acestora.

Cu adresa nr...../21.09.2017, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...../06.10.2017, Inspecția fiscală din cadrul AJFP Arad a transmis un exemplar original al Procesului verbal de constatare la fața locului nr...../21.09.2017.

De asemenea, cu adresa nr...../22.09.2017, înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr...../10.10.2017, Inspecția fiscală din cadrul AJFP Arad a transmis:

- referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../22.09.2017
- fotocopia Procesului verbal de constatare la fața locului nr...../21.09.2017
- fotocopia notei explicative din data de 20.09.2017 a petentului BF
- copie a situației privind cota redusă de TVA pentru perioada 01.06.2015 – 31.12.2015

Astfel, urmare constatării la fața locului la petentul BF, solicitată conform adresei nr...../28.06.2017 a DGRFP Timișoara, organele de inspecție fiscală au întocmit Procesul verbal nr./21.09.2017 constatând pe baza informațiilor oferite

prin Nota explicativă de Dl. BF (Anexa nr. 1 la Procesul Verbal), precum și a situației privind cota redusă de TVA în perioada 01.06.2015 – 31.12.2015 (Anexa nr. 2 la Procesul Verbal) următoarele aspecte:

Contribuabilul a prezentat o situație de lucrări privind cota redusă de 9 % pentru perioada 01.06.2015 – 31.12.2016 din care a rezultat o TVA în sumă de xxx lei, situație recunoscută ca fiind corectă conform notei explicative data în fața organelor de inspecție la data de 20.09.2017.

Totodată, conform Notei explicative data de Dl. BF la data de 20.09.2017, acesta a declarat, în baza prevederilor art.113 alin.2 lit. g din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, faptul că, din mărfurile achiziționate de la S Arad, acesta a folosit pentru consumul propriu familial suma de 2.500 lei/lună.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție fiscală au consemnat în procesul verbal, faptul că aceste elemente noi au influența asupra constărilor și obligațiilor fiscale stabilite prin deciziile de impunere contestate, urmând ca în baza acestora să formuleze propuneri de soluționare a contestației, în condițiile legii.

În acest sens, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr..... din 22.09.2017 organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea obligațiilor fiscale de natura taxei pe valoarea adăugată pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2015.

Astfel, pe baza informațiilor oferite prin Nota explicativă de către Dl. BF (Anexa nr. 1 la Procesul Verbal) referitoare la achizițiile de mărfuri, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../22.09.2017 existent în original la dosarul cauzei, organele fiscale au recalculat baza de impozitare în vederea determinării taxei pe valoarea adăugată aferentă anilor 2014 și 2015 datorată de petent, astfel:

Calcul cifră de afaceri:

- Valoare achiziții SC S SRL an 2014.....xxxx lei -
Lei (xxxxx lei/lună x 12 luni=xxxxx lei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial) =xxxxx lei+ 19,59 % (adaos comercial comunicat) = xxxxxlei/ an 2014 cifră de afaceri;

- Valoare achiziții S SRL an 2015.....xxxxx lei -
Lei (xxxx lei/lună x 12 luni=xxxx lei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial)=xxxxx lei+ 20,92 % (adaos comercial comunicat) = xxxxx lei/ an 2015 cifră de afaceri;

- xxxxx lei/an : 12 luni = xxxxx lei x 8 luni =xxxxx lei, cifră de afaceri la luna august 2015, astfel depășind plafonul legat de TVA în sumă de 220.000 lei.

Total general cifră de afaceri luna august 2015.....xxxxx lei

Astfel, în urma recalculării cifrei de afaceri aferenta anului fiscal 2015, conform celor constatate, rezultă că, domnul BF a realizat în luna august o cifră de afaceri în sumă de xxxx lei, astfel depășindu-se plafonul de scutire a TVA în sumă de 220.000 lei, acesta având obligația să depună o cerere de înregistrare pentru plătitor de T.V.A. începând cu luna septembrie 2015, iar începând cu 01 octombrie anul 2015 să devină plătitor de TVA.

Prin urmare, s-a stabilit că, data de înregistrare ca plătitor de TVA conform art.152, alin.(6) și art.153 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, este data de **01.10.2015**.

Determinarea bazei de impozitare

Taxa pe valoarea adăugată colectată:

Urmare constatărilor efectuate și a recalculării cifrei de afaceri, conform art. 152, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct. 162, alin 2, lit. a din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele inspecție fiscală au solicitat plata taxei pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale, respectiv 01.10.2015 până la data de 31.12.2015.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea bazei TVA în conformitate cu prevederile art. 152, alin. (2), din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și la stabilirea datei atingerii sau depășirii plafonului de scutire la plata TVA în conformitate cu prevederile legale invocate ulterior.

Prin urmare, pentru perioada 01.10.2015 - 31.12.2015, T.V.A colectat a fost determinat având-se în vedere veniturile realizate din activități comerciale, la care s-a aplicat cota de impozitare în conformitate cu prevederile art. 140 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv 19%, alin. (1) al art. 140 a fost modificat de pct. 44 al art. I din ORDONANȚA DE URGENTĂ nr. 58 din 26 iunie 2010, în sensul că începând cu data de 01.07.2010 cota standard de TVA este de 24%.

În conformitate cu prevederile art. 140 alin.(3) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cota aplicabilă este cea în vigoare la data la care intervine faptul generator, cu excepția cazurilor prevăzute la art. 134² alin. (2), pentru care se aplică cota în vigoare la data exigibilității taxei, respectiv cota de 24%.

Conform art.134, alin (3), din Legea nr. 571/2003, actualizata privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, exigibilitatea plății taxei reprezintă data la care persoana are obligația de a plăti taxa la bugetul statului, conform prevederilor art. 157, alin. (1). Această dată determină și momentul de la care se datorează majorări de întârziere pentru neplata taxei.

Pentru perioada 01.10.2015 - 31.12.2015, T.V.A colectat a fost determinat având - se în vedere veniturile realizate din activități comerciale, la care s-a aplicat cota de impozitare în conformitate cu prevederile art. 140, alin.(2), lit. g din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv cota de 9%.

Perioada fiscală pentru anul 2015 este trimestrul, conform prevederilor art. 156 ^1, alin(2), alin(4) și alin.(5) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, deoarece în cursul anului calendaristic precedent, cifra de afaceri recalculată (efectiv obținută) nu a depășit plafonul de 100.000 euro (cifra de afaceri obținută în perioada 01.01.2014 - 31.12.2014 =189.889 lei cifra de afaceri efectivă obținută).

Față de cele constatate și având în vedere prevederile art. 152, alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu cap. XII, pct. 62, alin 2, lit. a din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015, organele de inspecție fiscală au solicitat plata taxei pe care contribuabilul ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care contribuabilul ar fi fost înregistrat în scopuri de taxă dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale, respectiv perioada **01.10.2015** până la data de **31.12.2015**.

Având în vedere prevederile legale aplicabile aferente fiecărei perioade analizate, organele de inspecție au procedat la calculul TVA aferent fiecărei perioade fiscale după cum urmează:

- data de la care se calculează TVA....01.10.2015

Valoare achiziții S SRL an 2015.....xxxxx lei - xxxxx lei(2.500 lei/lună x 12 luni = xxxx lei produse alimentare achiziționate pentru uzul familial) = xxx lei-»- 20,92 % (adaos comercial comunicat) = **xxxxxx lei/ an 2015 cifră de afaceri;**

- xxxxxx lei/an : 12 luni = **xxxxx lei/lună**

Calcul TVA trimestrul IV 2015 (01.10.2015 - 31.12.2015=3 luni), valoare de livrare= xxxxx lei/lună x 3 luni= xxxxxx lei baza de impozitare; baza de impozitare xxxxxx lei x 9% = xxxx lei TVA

Astfel, a rezultat pentru trimestrul IV anul 2015, o diferență de **TVA stabilită suplimentar de plată este în sumă de xxxx lei**, scadent la 25.01.2016,

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată datorată de petent, se rețin următoarele aspecte:

Taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr...../23.03.2017, contestata xxxxx lei x 24% =xxxx lei;

Taxa pe valoarea adăugată aferentă recalculată urmare Procesului verbal nr...../21.09.2017 - xxxxx lei x 9% = xxx lei;

*Taxa pe valoarea adăugată nedatorată de petent urmare recalculării bazei impozabile și a sumei datorate cu TVA aferentă perioadei 01.01. 2014 – 31.12.2015 lei – lei = **xxxxxlei**.*

Pe cale de consecință, în condițiile în care conform prevederilor art. 30 și art. 113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ART. 30

Competența materială și teritorială a organului fiscal central

(1) Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art. 29 alin. (1) și (2), competența revine aceluia organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F., în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului

ART. 113

Obiectul inspecției fiscale

(1) Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale princip” și văzând Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr...../22.09.2017 cuprinzând recalcularea bazei impozabile și a taxei pe valoarea adăugată datorată de persoana fizică BF, pentru perioada 01.01.2014 – 31.12.2015, recalculare determinată de organele de inspecție fiscală urmare efectuării constatării la fața locului finalizată prin încheierea Procesului verbal nr...../21.09.2016, referat transmis de către organele de inspecție fiscală în completarea referatului cu propuneri de soluționare a contestației inițial, contestația formulată de petentul BF urmează a fi:

*- **admisă în parte** pentru suma de **xxxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr...../23.03.2017 emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală, în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:*

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.” cu consecința anulării acesteia pentru suma totală de xxxxx lei

*- **respinsă ca neîntemeiată** pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere nr...../23.03.2017 emisă de AJFP Arad – Inspecție Fiscală, în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală coroborat cu pct. 11.1. din Ordinul nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală unde se precizează: „11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;

Învederăm că, într-o speță similară s-a pronunțat și CJUE prin Hotărârea din 5 octombrie 2016 în Cauza C-576/15 Maya Marinova :

“ 39 Lipsa ținerii unei contabilități care ar permite aplicarea TVA-ului și verificarea sa de către administrația fiscală, precum și lipsa înregistrării facturilor emise și plătite sunt de natură să împiedice colectarea în mod corect a acestei taxe și, prin urmare, să compromită buna funcționare a sistemului comun al TVA-ului. În consecință, dreptul Uniunii nu împiedică statele membre să considere că astfel de

neîndepliniri ale obligațiilor reprezintă o fraudă fiscală (a se vedea în acest sens Hotărârea din 7 decembrie 2010, R., C-285/09, EU:C:2010:742, punctele 48 și 49, precum și Hotărârea din 28 iulie 2016, Astone, C-332/15, EU:C:2016:614, punctul 56).

40 Pentru a asigura colectarea în mod corect a TVA-ului și pentru a preveni evaziunea, articolul 273 primul paragraf din Directiva TVA permite statelor membre să impună alte obligații pe care le consideră necesare în acest scop decât cele prevăzute de această directivă, sub rezerva cerinței de tratament egal al operațiunilor interne și al operațiunilor efectuate între statele membre de către persoane impozabile, cu condiția ca respectivele obligații să nu genereze, în comerțul dintre statele membre, unele formalități în legătură cu trecerea frontierelor.

41 Curtea a precizat că din această dispoziție, precum și din articolul 2 și din articolul 250 alineatul (1) din directiva menționată și din articolul 4 alineatul (3) TUE reiese că fiecare stat membru are obligația să adopte toate măsurile cu caracter legislativ și administrativ corespunzătoare pentru a asigura colectarea în integralitate a TVA-ului datorat pe teritoriul său și pentru a combate fraudă (Hotărârea din 9 iulie 2015, Cabinet Medical Veterinar Dr. Tomoiagă Andrei, C-144/14, EU:C:2015:452, punctul 25 și jurisprudența citată).

42 În această privință, trebuie subliniat că comportamentul fraudulos al persoanei impozabile, precum disimularea unor livrări și a unor venituri, nu poate să împiedice colectarea TVA-ului. Astfel, având în vedere articolul 273 din aceeași directivă, precum și jurisprudența citată la punctul anterior din prezenta hotărâre, revine instituțiilor naționale competente sarcina de a restabili situația astfel cum ar fi fost aceasta în lipsa fraudei fiscale.

43 În plus, Curtea a decis că, în afara limitelor pe care le stabilesc, dispozițiile articolului 273 din Directiva TVA nu precizează nici condițiile, nici obligațiile pe care statele membre le pot prevedea și că ele conferă, în consecință, acestora o marjă de apreciere cu privire la mijloacele prin care se urmărește atingerea obiectivelor amintite la punctul 41 din prezenta hotărâre (a se vedea în acest sens Hotărârea din 26 ianuarie 2012, Kraft Foods Polska, C-588/10, EU:C:2012:40, punctul 23, și Hotărârea din 26 martie 2015, Macikowski, C-499/13, EU:C:2015:201, punctul 36).

.....

48 Astfel, s-ar părea că reglementarea națională în discuție în litigiul principal are ca obiectiv determinarea bazei de impozitare celei mai apropiate de contravaloarea efectiv încasată de persoana impozabilă în cazurile în care nu este posibil să se obțină date obiective referitoare la datele operațiunilor impozabile, la destinatarii acestora, precum și la veniturile impozabile ale persoanei impozabile din cauza comportamentului fraudulos al acesteia și în special din cauza neîndeplinirii de către aceasta a obligației de a ține o contabilitate adecvată, care să permită

instituțiilor naționale competente să restabilească situația în funcție de informațiile de care dispun, ținând seama de toate circumstanțele individuale.

Pentru aceste motive, Curtea (Camera a șaptea) declară:

Articolul 2 alineatul (1) litera (a), articolul 9 alineatul (1), articolul 14 alineatul (1) și articolele 73 și 273 din Directiva 2006/112/CE a Consiliului din 28 noiembrie 2006 privind sistemul comun al taxei pe valoarea adăugată, precum și principiul neutralității fiscale trebuie interpretate în sensul că nu se opun unei reglementări naționale precum cea în discuție în litigiul principal, în temeiul căreia, în lipsa din depozitul unei persoane impozabile a mărfurilor care i-au fost furnizate și în lipsa înregistrării în contabilitatea persoanei impozabile respective a documentelor fiscale aferente acestora, administrația fiscală poate prezuma că persoana impozabilă în cauză a vândut ulterior mărfurile respective unor terți și poate stabili baza de impozitare pentru vânzarea mărfurilor în cauză în funcție de elementele de fapt de care dispune, în temeiul unor norme care nu sunt prevăzute de directiva menționată. Revine însă instanței de trimitere sarcina să verifice că dispozițiile acestei reglementări naționale nu depășesc ceea ce este necesar pentru a asigura colectarea în mod corect a taxei pe valoarea adăugată și a evita fraudea.”

Având în vedere considerentele prezentate, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au recalculat TVA suplimentară în sumă de xxxxxx lei aferentă veniturilor obținute din activități economice cu scop comercial desfășurate de dl. BF, în perioada 2014 - 2015, fără ca acesta să prezinte vreun document din care să rezulte forma de organizare și autorizare a activității.

Pentru considerentele arătate, în temeiul art.279 alin. (1) din Legea nr.207/2015, titlul IX, privind soluționarea contestațiilor formulate împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative fiscale, se

DECIDE:

- **admiterea în parte** a contestației pentru suma totală de **xxxxx lei** reprezentând:
 - **xxxx lei** taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.1637/23.03.2017 emisa de AJFP Arad – Inspecție Fiscală, cu consecința anulării acesteia pentru suma totală de 77.713 lei;
 - **xxx lei** impozitul pe venit aferent anului 2014 stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad –Inspecție Fiscală, cu consecința anulării acesteia pentru suma totală de 940 lei ;

- **xxxxx lei** impozitul pe venit aferent anului 2015 stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad – Inspecție Fiscală cu consecința anulării acesteia pentru suma totală de xxxx lei;

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației pentru suma totală **xxxxx lei reprezentând** :

- **xxxx lei** taxa pe valoarea adăugată stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad – Inspecție Fiscală;

- **xxxx lei** impozit pe venit aferent anului 2014 stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad – Inspecție Fiscală;

- **xxxx lei** impozit pe venit aferent anului 2015 stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../23.03.2017 emisa de AJFP Arad – Inspecție Fiscală.

- prezenta decizie se comunica la:

· D-nul BF

· AJFP Arad – Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, cu aplicarea prevederilor pct. 7.6 din OPANAF nr.3741/2015

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata, potrivit prevederilor legale, la Tribunalul Timiș sau Tribunalul Arad, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.