



DECIZIA NR. 10290/ 07.06.2019
privind soluționarea contestației formulate de
Persoana fizică X, jud. Iași,
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași
sub nr. X/25.03.2019
și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. X/01.04.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, prin adresa nr. X/01.04.2019, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/01.04.2019, cu privire la contestația formulată de **Persoana fizică X** din sat Miroslava, com. Miroslava, str. X, nr. X, jud. Iași, având CNP X, reprezentat în mod legal prin avocat X, avocat în cadrul Cabinetului de avocat X, conform împuternicirii avocațiale seria X/22.03.2019.

Prin contestația formulată petentul solicită comunicarea tuturor actelor de procedură la sediul Cabinetului de avocat X, din București, str. X nr. X, etaj X Sector 1.

Persoana fizică X, jud. Iași formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. X/06.02.2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.02.2019, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei – impozit pe venit;**
- **S lei – contribuție de asigurări sociale de sănătate;**
- **S lei – contribuție de asigurări sociale.**

Contestația formulată de petent a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat la data de **08.02.2019**, conform semnăturii depuse pe adresa de înaintare a actului atacat nr. X/06.02.2019, existentă în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă la data de **25.03.2019**, fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași sub nr. X/25.03.2019.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași este învestit să analizeze contestația.

I. Persoana fizică X, jud. Iași, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. X/06.02.2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.02.2019, cu privire la suma de S lei, reprezentând impozit pe venit, contribuție de asigurări sociale de sănătate și contribuție de asigurări sociale, motivând în susținere următoarele:

Prin contestația formulată, petentul solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată și pe cale de consecință, desființarea în totalitate 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. X/0602.2019, ca nelegală și netemeinică, ca urmare a includerii diferenței de S lei în categoria cheltuielilor deductibile.

Astfel, în baza avizului de inspecție fiscală nr. X/16.11.2018, comunicat petentului în data de 20.11.2018, s-a desfășurat inspecția fiscală în perioada 20.11.2018 — 23.01.2019, având ca obiect verificarea obligațiilor fiscale TVA, pentru perioada 01.03.2018 - 10.10.2018, impozitul pe venit, pentru perioada 01.01.2017 - 31.12.2017 și contribuțiile sociale, pentru perioada 01.01.2017 - 31.12.2017.

În acest sens, la momentul finalizării inspecției fiscale, a fost întocmit Raportul de Inspecție Fiscală nr. X/06.02.2019.

Cu privire la verificarea obligațiilor TVA, organul de inspecție fiscală nu a identificat diferențe în ceea ce privește TVA dedus, respectiv TVA colectat, neprocedând, pe cale de consecință, la emiterea vreunei decizii de impunere provizorie privind obligațiile fiscale principale.

Cu privire la Contribuția de asigurări sociale, organul de inspecție fiscală a stabilit cuantumul în sumă de S lei, compus din 7 (lunile iunie — decembrie) x S (câștigul salarial mediu brut) x 5 (baza lunară de calcul neputând depăși echivalentul a 5 salarii medii brute) x 10,5% (cota CAS).

Cu privire la Contribuția de asigurări sociale de sănătate, organul de inspecție fiscală a stabilit cuantumul în sumă de S lei, compus din 7 (lunile iunie decembrie) x S (câștigul salarial mediu brut) x 5 (baza lunară de calcul neputând depăși echivalentul a 5 salarii medii brute) x 5,5% (cota CASS).

Cu privire la Impozitul pe venit, organul de inspecție fiscală a stabilit cuantumul în sumă de S lei.

La data de 08.02.2019 i-a fost comunicată Decizia nr. X, prin care i-a fost adus la cunoștință că i-au fost stabilite obligațiile de plată descrise

anterior, impozit pe venit -S lei, contribuție CAS - S lei, și contribuție CASS - S lei.

Față de această situație, contestă Decizia nr. X, considerând-o nelegală și netemeinică, pentru următoarele motive:

Având în vedere aspectele cuprinse atât în Decizia nr. X, cât și în Raportul de Inspecție Fiscală nr. X/06.02.2019, la rubrica „pe cheltuieli”, respectiv „Conform punctului de vedere formulat de către dl. X prin adresa nr. X/30.01.2019, aceasta solicită deducerea suplimentară a cheltuielilor generate de achiziția unor terenuri, vândute în perioada supusă inspecției fiscale. Aceste terenuri au fost achiziționate în anul 2015, respectiv 2016”, petentul susține că urmează a realiza în continuare note privind regimul fiscal aplicabil acestuia în decursul respectivei perioade.

Cu privire la anul 2015, ca urmare a activității desfășurate, a realizat venituri în cuantum de S lei, după cum urmează:

DATA	FACTURA NR.	ÎNCASĂRI FARATVA
19-03-15	35	S
08-05-15	36	S
12-05-15	37	S
12-05-15	38	S
12-05-15	39	S
20-05-15	40	S
29-05-15	41	S
15-06-15	42	-S
15-06-15	42	S
30-06-15	43	S
10-08-15	44	S
21-08-15	45	-S
21 08 -15	46	S
11-09-15	47	S
11-09-15	48	S
17-11-15	1	S
07-12-15	2	S
07-12-15	3	S

Invocă prevederile art. 77¹ alin. 1 lit. a) și alin. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și precizează că acesta, la momentul încheierii contractelor autentice prin care au fost înstrăinate imobilele identificate, a procedat la achitarea impozitului aferent fiecărei tranzacții, potrivit dispozițiilor art. 77¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, menționat anterior, impozit ce a fost reținut la sursă de către Notarul Public.

Cu privire la anul 2016, petentul susține că, în decursul anului 2016, totalitatea veniturii realizat de acesta în cadrul activității desfășurate a fost de S lei, după cum urmează:

DATA	FACTURA NR.	OBSERVAȚII	ÎNCASĂRI FARATVA
15-03-16	4	Avans conform antecontract vânzare 1789/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
18-03-16	5	Avans conform antecontract vânzare 1910/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
06-04-16	6	Vânzare imobil conform contract vânzare 2618/2016	S
07-04-16	7	Stornare factura nr. 5/18-03-16	S
11-04-16	8	Avans conform antecontract vânzare 2777/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
13-04-16	9	Avans conform antecontract vânzare 2849/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
19-04-16	10	Avans conform antecontract vânzare 3003/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
19-04-16	11	Stornare factura nr. 9/13-04-16 + Vânzare imobil conform contract vânzare 2900/2016	S
13-05-16	12	Avans conform antecontract vânzare 3525/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
20-05-16	13	Vânzare imobil conform contract vânzare 3712/2016	S
01-07-16	14	Avans conform antecontract vânzare 4893/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
18-07-16	15	Avans conform antecontract vânzare 5299/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
19-07-16	16	Avans conform antecontract vânzare 5305/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
25-07-16	17	Stornare factura nr. 8/11-04-16	-S
02-08-16	18	Stornare factura nr. 15/18-07-16 + Vânzare imobil conform contract vânzare 5739/2016	S
11-08-16	19	Stornare factura nr. 10/19-04-16 + Vânzare imobil conform contract vânzare 6040/2016	S
11-08-16	20	Stornare factura nr. 4/15-03-16 + Vânzare imobil conform contract vânzare 6038/2016	S
22-09-16	21	Avans conform act adițional nr. 7192/2016	S
06-10-16	22	Stornare factura nr. 12/13-05-16	-S
07-10-16	23	Stornare factura nr. 16/19-07-16 + Vânzare imobil conform contract vânzare 7618/2016	S
07-10-16	24	Vânzare imobil conform contract vânzare 7629/2016	S
10-10-16	26	Avans conform antecontract vânzare 7682/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
10-10-16	27	Avans conform antecontract vânzare 7708/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
11-10-16	28	Avans conform antecontract vânzare 7724/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
11-10-16	29	Avans conform antecontract vânzare 7724/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
11-10-16	30	Avans conform antecontract vânzare 7730/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
		Avans conform antecontract vânzare 7831/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării)	

13-10-16	31	vânzării)	S
		Stornare facture 14/01-07-16 + stornare factura 21/22-09-16 + vânzare Imobil conf. contract nr. 8536/2016	S
08-11-16	32		S
21-11-16	33	Stornare facture 31/13-10-16 + vânzare Imobil conf. contract nr. 8868/2016	S
		Avans conform antecontract vânzare 9052/2016 (impozitul de 3% se va achita la data autentificării vânzării)	S
28-11-16	34		S

Invocă dispozițiile art. 111 alin. 1 lit. a), alin. 4 și alin. 6 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și precizează că petentul, la momentul încheierii contractelor autentice prin care au fost înstrăinate imobilele idificate, a procedat la achitarea impozitului aferent flecarei tranzacții, potrivit dispozițiilor art. 111 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, menționat anterior, impozit ce a fost reținut la sursă de către Notarul Public.

Face precizarea că, datorită regimului fiscal aplicabil, respectiv reținerea la sursă a impozitului, nu a avut posibilitatea deducerii valorii de S lei.

De altfel, potrivit dispozițiilor art. 1 alin. 2 din Legea nr. 29/2018 privind anularea unor obligații fiscale, legiuitorul a prevăzut interdicția organului fiscal de a reîncadra veniturile obținute din transferul proprietăților imobiliare ca venituri dintr-o activitate independentă,

„Organul fiscal nu reîncadrează veniturile obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de reîncadrare, pentru perioadele anterioare datei de 1 iunie 2017”,

aspect ce subliniază, prin analogie, imposibilitatea petentului de deducere a valorii de achiziție a terenurilor descrise anterior.

Cu privire la susținerea conform căreia *„Organul de inspecție fiscală a constatat diferențe în ceea ce privește înregistrările din RJIP și Declarația D200”,* subliniază faptul că nu a procedat la depunerea, în perioada 2015 - 2017, a declarațiilor D200, întrucât nu a avut această obligație.

Mai mult decât atât, prin raportare la registrul de încasări și plăți prezentate organului fiscal la momentul realizării inspecției fiscale, înregistrarea celor două terenuri în contabilitate nu a condus la producerea vreunui beneficiu din punct de vedere fiscal, întrucât impozitul datorat de petent a fost calculat asupra venitului brut ce a fost reținut la sursă de Notarul Public la momentul autentificării contractelor autentice prin care s-a procedat la transferul dreptului de proprietate al imobilelor edificate.

În vederea exemplificării acestui aspect, prezintă următoarele:

Pentru anul 2015, a realizat venituri impozabile la sursă, astfel cum a arătat anterior, de S lei. În situația în care legislația prevedea posibilitatea deducerii cheltuielilor realizate în vederea edificării imobilelor, petentul avea obligația de plată a impozitului aferent doar pentru suma de S lei (astfel cum organul fiscal a reținut ca urmare a analizării registrelor de încasări și plăți);

Pentru anul 2016, a realizat venituri impozitate la sursă, astfel cum a arătat anterior, de S lei. Și în acest caz, în situația în care legislația prevedea posibilitatea deducerii cheltuielilor realizate în vederea edificării imobilelor, petentul avea obligația de plată a impozitului aferent doar pentru suma de S lei (astfel cum organul fiscal a reținut ca urmare a analizării registrelor de încasări și plăți);

Or, potrivit formularului D200, în această situație, nu a mai putut declara cheltuieli deductibile fără a se realiza modificări asupra venitului brut cu privire la care anterior se plătiese impozitul aferent.

Cu privire la anul 2017, în decursul anului 2017, totalitatea venitului realizat de petent în cadrul activității desfășurate a fost de S lei, S lei în perioada 01.01.2017 - 31.05.2017, și S lei în perioada 01.06.2017-31.12.2017.

Invocă prevederile dispozițiilor art. 111 alin. 1 lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, și susține că, având în vedere că venitul impozabil, pentru niciunul dintre transferurile patrimoniale efectuate în cursul anului 2017 nu a depășit pragul de 450.000 lei impus de legiuitor, astfel cum rezultă din înscrisurile anexate raportului de inspecție fiscală, petentul nu a datorat impozit cu reținere la sursă pentru tranzacțiile realizate.

Cu privire la veniturile realizate ca urmare a tranzacțiilor patrimoniale efectuate ulterior datei de 01.06.2017, astfel cum rezultă din interpretarea per a contrario a dispozițiilor Legii nr. 29/2018, acestea au fost considerate venituri dintr-o activitate independentă.

Prin urmare, cu privire la venitul brut realizat, în quantum de S lei, au fost aplicabile dispozițiile art. 64 raportat la art. 68 din Legea nr. 227/2015, organul fiscal procedând la stabilirea impozitului pe venit la suma de S lei calculat la un venit net de S lei și a unor cheltuieli deductibile de S lei.

Însă, potrivit aspectelor cuprinse în Declarația Unică transmisă, cheltuielile deductibile sunt în quantum de S lei, și nu doar de S lei astfel cum organul fiscal în mod greșit a apreciat, întrucât din diferența de S lei fac parte și prețurile de achiziție ale terenurilor asupra cărora au fost edificate imobilele înstrăinate inclusiv în cursul anului 2017 (imobile ce au fost edificate pe aceleași terenuri cumpărate în anul 2015 și 2016).

Solicită să se observe faptul că în decursul anului 2016 au fost încheiate doar 3 contracte de vânzare (S lei) cu privire la care a fost reținut impozitul de 3% la sursă, restul fiind antecontracte de vânzare (S lei) cu privire la care impozitul aferent urma a fi plătit la momentul încheierii contractelor de vânzare.

Or, în cursul anului 2017, activitatea desfășurată de petent a fost calificată drept activitate independentă, sens în care venitul net anual s-a determinat în sistem real ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri (incluzând aici cheltuielile achiziționării terenurilor asupra cărora au fost edificate imobilele înstrăinate în cursul anului 2017).

Având în vedere că transferul dreptului de proprietate (încheierea contractelor de vânzare) al majorității imobilelor edificate pe terenurile achiziționate în cursul anului 2015 și 2016 nu s-a realizat în intervalul 2015 — 2016 (perioadă în care au fost încheiate preponderent antecontracte de vânzare), ci în cursul anului 2017 și ulterior, având în vedere și principiul echității, apreciază ca fiind legală și temeinică acțiunea deducerii din venitul brut și a cheltuielilor ce au reprezentat achiziția terenurilor întrucât acestea au fost efectuate în scopul realizării de venituri în sensul dispozițiilor Codului Fiscal.

Față de aceste aspecte, solicită să se dispună admiterea contestației astfel cum a fost formulată și pe cale de consecință, desființarea în totalitate a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. X/06.02.2019, ca nelegală și netemeinică pentru includerea diferenței de S lei la categoria cheltuielilor deductibile.

II. Organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, în urma inspecției fiscale efectuate la Persoana fizică X, jud. Iași, a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. X/06.02.2019, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.02.2019, prin care a stabilit în sarcina Persoanei fizice X, jud. Iași, suma de S lei, reprezentând:

- S lei – impozit pe venit;
- S lei – contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- S lei – contribuție de asigurări sociale.

Inspecția fiscală efectuată la **persoana fizică X, jud. Iași**, CUI RO X, CNP X, a vizat perioada 01.03.2018-10.10.2018 cu privire la TVA, perioada 01.01.2017-31.12.2017 cu privire la impozitul pe venit și 01.01.2017-31.12.2017 cu privire la contribuția de asigurări sociale și contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Obiectul de activitate: „Dezvoltare (promovare) imobiliară”, cod CAEN 4110.

Situația juridică a contribuabilului este: radiat.

Cu privire la TVA, în urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal nu a stabilit suplimentar nici un debit.

Cu privire la impozitul pe venit, în urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina petentului un impozit pe venit în sumă de S lei, aferent unei baze impozabile în sumă de X lei, astfel:

Persoana fizică X, jud. Iași, CUI RO X, s-a înregistrat în data de 20.05.2013 în calitate de dezvoltator imobiliar și desfășoară o activitate independentă, cu regularitate, în scopul obținerii de venituri.

Astfel, atât pentru construcții noi, din momentul în care încep să fie angajate costuri sau se fac investiții, cât și pentru achizițiile făcute în scopul revânzării, persoanele fizice trebuie să se înregistreze ca plătitoare de TVA. Prima tranzacție este scutită, însă este luată în calcul la stabilirea plafonului peste care plata TVA devine obligatorie. Din momentul în care o persoană se înregistrează ca plătitor de TVA, se consideră, că desfășoară o activitate comercială, cu operațiuni taxabile, respectiv o activitate economică de dezvoltator imobiliar, iar veniturile obținute în urma acestei activități sunt tratate din punct de vedere fiscal ca venituri din activități independente.

Activitatea de dezvoltator imobiliar are caracter de continuitate (achiziționează terenuri, construiește imobile în scopul vânzării), și îmbracă forma unei activități economice pentru care este necesară autorizarea cel puțin în baza Ordonanței de Urgență a Guvernului nr. 44/2008, cu modificările și completările ulterioare.

În situația în care venitul net anual se determină în sistem real, o persoană fizică ce realizează venituri este obligată, potrivit prevederilor art. 67 din Legea 227/2015 privind Codul fiscal, să organizeze și să conducă contabilitatea conform prevederilor Ordinului Ministrului Finanțelor Publice nr. 170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă.

Organul de inspecție fiscală a constatat diferențe în ceea ce privește înregistrările din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți și Declarația D200, diferențe datorate unei preluări eronate a sumelor din Registrul Jurnal de Încasări și Plăți în declarație. Conform registrelor prezentate, contribuabilul înregistrează în anii 2015, 2016, venit net, astfel:

- Venit net 2015: S lei;
- Venit net 2016: S lei.

Contribuabilul **X, jud. Iași**, a obținut în anul 2017 venituri din execuția și vânzarea de imobile - construire locuințe în regim de înălțime "P", în jud. Iași, loc. Miroslava, str. X, nr. X, conform Autorizațiilor de construire nr. 810/08.12.2015, 802/07.12.2015, 816/09.12.2015, 809/08.12.2015, 806/08.12.2015, 814/09.12.2015, eliberate de Primăria Comunei Miroslava.

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a calculat impozit pe venit pentru perioada 01.01.2017-31.05.2017, astfel:

- venit brut S lei
- cheltuieli deductibile S lei
- venit net S lei
- impozit pe venit S lei.

Facem precizarea că pentru perioada 01.01.2017-31.05.2017, organul de inspecție fiscală nu a stabilit suplimentar în sarcina contribuabilului impozitul pe venit în sumă de S lei, întrucât conform prevederilor Legii 29/2018, privind anularea unor obligații fiscale, organul de inspecție fiscală nu

poate stabili pentru perioada de până la 01.06.2017 sume reprezentând impozit pe venit suplimentar.

În urma verificărilor efectuate, organul de inspecție fiscală a stabilit impozit pe venit pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017, astfel:

-venit brut S lei

-cheltuieli deductibile S lei

-venit net S lei

-impozit pe venit S lei.

Astfel, organul de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 un venit brut în sumă de S lei, luând în considerare încasările efectuate în perioada respectivă, conform extraselor de cont bancar și chitanțelor emise pentru încasările în numerar, prezentate de contribuabil și acordând în favoarea contribuabilului diferența de venituri de S lei (diferență față de declarația unică depusă de petent și neprelucrată de către organul fiscal-Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași până la finalizarea inspecției fiscale).

De asemenea, organul de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 cheltuieli deductibile în sumă de S lei, sume reprezentând plăți efectuate de contribuabil în acea perioadă prin contul bancar și în numerar, sume preluate de organul de control din extrasele de cont bancar și din chitanțele pentru plata în numerar.

Organul de inspecție fiscală a stabilit cheltuieli deductibile pe baza documentelor anterior menționate, mai puțin cu S lei față de suma de S lei declarată de contribuabil declarația unică depusă de petent și neprelucrată de către organul fiscal-Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași până la finalizarea inspecției fiscale.

Organul de inspecție fiscală face precizarea că, conform punctului de vedere formulat de către dl. X prin adresa nr. X/30.01.2019, acesta solicită deducerea suplimentară a cheltuielilor generate de achiziția unor terenuri, vândute în perioada supusă inspecției fiscale. Aceste terenuri au fost achiziționate în anul 2015, respectiv 2016. Astfel, valoarea de achiziție a acestor terenuri afectează anii fiscali 2015, 2016 și nu pot fi considerate cheltuieli deductibile în perioada 01.06-31.12.2017.

Organul de inspecție fiscală a luat în calculul cheltuielilor deductibile aferente perioadei 01.06-31.12.2017, conform extraselor de cont bancar și chitanțelor pentru plata în numerar, plățile efectuate de către **X, jud. Iași** în perioada 01.06.2017-31.12.2017, respectiv suma de S lei, acestea fiind cheltuieli cu materiale de construcții, servicii prestate de terți.

Prin urmare, impozitul pe venit aferent perioadei 01.06-31.12.2017, la contribuabilul **X, jud. Iași**, calculat de organul de inspecție fiscală, este de S lei.

Organul de inspecție fiscală face și mențiunea că, la data finalizării raportului de inspecție fiscală s-a constatat faptul că declarația unică depusă de contribuabil prin poștă, conform Confirmării de primire ARX/23.05.2018, nu a fost prelucrată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, în consecință contribuabilului nu i s-au debitat în fișa debitelor sumele

declarate. În această situație organul de inspecție fiscală nu a putut compara cu declarația unică depusă ci cu situația din fișa debitorilor din evidența Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași.

Contribuabilul deține și completează registrele de contabilitate obligatorii (registrul jurnal de încasări și plăți, registrul inventar), în conformitate cu prevederile Legii 82/1991 republicată și ale Ordinului Ministrului Finanțelor Publice 1040/2004.

Cu privire la contribuția de asigurări sociale, în urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina petentului pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 o contribuție de asigurări sociale în sumă de S lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, astfel:

-baza anuală de calcul al CAS este = 7 luni * 5* S lei (Câștigul salarial mediu brut lunar) = S lei.

-contribuția de asigurări sociale pentru anul 2017 la contribuabilul X, jud. Iași, este în sumă de S lei (=S lei * 10,5%).

Cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate, în urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina petentului pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, astfel:

-baza anuală de calcul al CASS este = 7 luni * 5* S lei (Câștigul salarial mediu brut lunar) = S lei.

-contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2017 la contribuabilul X, jud. Iași, este în sumă de S lei (=S lei * 5,5%).

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, constatările organului de inspecție fiscală și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de S lei, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2017 în sumă de S lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2017 în sumă de S lei, contribuția de asigurări sociale pentru anul 2017 în sumă de S lei, stabilită suplimentar 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. X/06.02.2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.02.2019, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare la calculul impozitului pe venit, a contribuției de asigurări sociale de sănătate și a contribuției de asigurări sociale, a cheltuielilor în sumă de S lei efectuate de contribuabil în anii 2015-2016, în condițiile în care aceste cheltuieli nu intră în baza impozabilă a anului 2017.

În fapt, cu privire la impozitul pe venit, în urma inspecției fiscale efectuate, organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina petentului un impozit pe venit în sumă de S lei, aferent unei baze impozabile în sumă de S lei, astfel:

- venit brut S lei
- cheltuieli deductibile S lei
- venit net S lei
- impozit pe venit S lei.

Persoana fizică X, jud. Iași, CUI RO X, s-a înregistrat în data de 20.05.2013 în calitate de dezvoltator imobiliar și desfășoară o activitate independentă, cu regularitate, în scopul obținerii de venituri.

Pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017, contribuabilul a declarat prin declarația unică depusă de acesta prin poștă, conform Confirmării de primire ARX/23.05.2018, venituri brute în sumă de S lei, și cheltuieli în sumă de S lei.

Această declarație nu a fost prelucrată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași, și în consecință contribuabilului nu i s-au debitat în fișa debitelor sumele declarate.

În această situație organul de inspecție fiscală nu a putut compara cu declarația unică depusă, ci cu situația din fișa debitelor din evidența Administrației Județene a Finanțelor Publice Iași și a stabilit sumele în sarcina petentului având în vedere documentele din evidența contabilă a contribuabilului.

Astfel, organul de inspecție fiscală a stabilit pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 cheltuieli deductibile în sumă de S lei, sume reprezentând plăți efectuate de contribuabil în acea perioadă prin contul bancar și în numerar, sume preluate de organul de control din extrasele de cont bancar și din chitanțele pentru plata în numerar, acestea fiind cheltuieli cu materiale de construcții, servicii prestate de terți.

Organul de inspecție fiscală a stabilit cheltuieli deductibile pe baza documentelor anterior menționate și nu a luat în considerare cheltuielile în sumă de **S lei (declarate de contribuabil, dar neprelucrate de organul fiscal)**, **întrucât acestea sunt aferente anilor 2015-2016 și nu anului 2017 supus verificării.**

Organul de inspecție fiscală face precizarea că, conform punctului de vedere formulat de către dl. XI prin adresa nr. X/30.01.2019, acesta solicită deducerea suplimentară a cheltuielilor în sumă de S lei generate de achiziția unor terenuri, vândute în perioada supusă inspecției fiscale.

Aceste terenuri au fost achiziționate în anul 2015, respectiv 2016. Întrucât valoarea de achiziție a acestor terenuri afectează anii fiscali 2015, 2016, organul de inspecție fiscală nu le-a luat în considerare în categoria cheltuielilor deductibile din perioada 01.06-31.12.2017.

Prin urmare, au stabilit în sarcina contribuabilul **X, jud. Iași, un impozit pe venit aferent perioadei 01.06-31.12.2017**, în sumă de **S lei** aferent unei baze impozabile în sumă de S lei.

Cu privire la contribuția de asigurări sociale, în urma inspecției fiscale efectuate, **organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina petentului pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 o contribuție de asigurări sociale în sumă de S lei,** aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, astfel:

-baza anuală de calcul al CAS este = 7 luni * 5* S lei (Câștigul salarial mediu brut lunar) = S lei.

-contribuția de asigurări sociale pentru anul 2017 la contribuabilul **X, jud. Iași,** este în sumă de **S lei** (=S lei * 10,5%).

Cu privire la contribuția de asigurări sociale de sănătate, în urma inspecției fiscale efectuate, **organul de control fiscal a stabilit suplimentar în sarcina petentului pentru perioada 01.06.2017-31.12.2017 o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei,** aferentă unei baze impozabile în sumă de S lei, astfel:

-baza anuală de calcul al CASS este = 7 luni * 5* S lei (Câștigul salarial mediu brut lunar) = S lei.

-contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru anul 2017 la contribuabilul **X, jud. Iași,** este în sumă de **S lei** (=S lei * 5,5%).

În drept, sunt aplicabile prevederile:

- Din punctul de vedere al impozitului pe venit, pentru anul 2017, sunt aplicabile prevederile **art. 67, art. 68** din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale **pct.6, pct. 7** din Hotărârea Guvernului nr. 1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 67

“Definirea veniturilor din activități independente

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

ART. 68

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

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri, cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 69 și 70.

(2) Venitul brut cuprinde:

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

[...]

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, pentru a putea fi deduse, în funcție de natura acestora, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților independente, justificate prin documente;

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

[...]”.

“SECȚIUNEA 1

Definirea veniturilor din activități independente

6. (1) În aplicarea prevederilor art. 67 din Codul fiscal, se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual și/sau într-o formă de asociere constituită potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice, în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venituri.

(2) Exercițarea unei activități independente, reglementată prin art. 67 din Codul fiscal, presupune desfășurarea acesteia cu regularitate, în mod continuu, pe cont propriu și urmărind obținerea de venituri.

(3) O activitate desfășurată de către o persoană fizică în scopul obținerii de venituri, care îndeplinește cel puțin 4 din criteriile prevăzute la art. 7 pct. 3 din Codul fiscal este o activitate independentă.

(4) Activitățile care generează venituri din activități independente cuprinse în cadrul art. 67 alin. (1) din Codul fiscal sunt, cu titlu de exemplu:

a) activități de producție;

b) activități de cumpărare efectuate în scopul revânzării;

c) organizarea de spectacole culturale, sportive, distractive și altele asemenea;

d) activități al căror scop este facilitarea încheierii de tranzacții printr-un intermediar, cum ar fi: contract de comision, de mandat, de reprezentare, de agenție, de agent de asigurare și alte asemenea contracte încheiate în conformitate cu prevederile Codului civil, precum și a altor acte normative, indiferent de perioada pentru care a fost încheiat contractul;

e) vânzarea în regim de consignație a bunurilor cumpărate în scopul revânzării sau produse pentru a fi comercializate;

f) activități de editare, imprimare, multiplicare, indiferent de tehnica folosită, și altele asemenea;

g) transport de bunuri și de persoane;

h) activități de prestări de servicii”.

“SECȚIUNEA a 2-a

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

7. (1) Potrivit prevederilor art. 68 din Codul fiscal, în venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum ar fi: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii, și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, inclusiv încasările efectuate în avans care se referă la alte exerciții fiscale, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea. În venitul brut se includ și veniturile încasate ulterior încetării activității independente, pe baza facturilor emise și neîncasate până la încetarea activității.

Prin activități adiacente se înțelege toate activitățile care au legătură cu obiectul de activitate autorizat.

[...](4) Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 68 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

(5) Sunt cheltuieli deductibile, cu titlu de exemplu următoarele:

a) cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

b) cheltuielile cu lucrările executate și serviciile prestate de terți;

c) cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți;

d) chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea, cea aferentă utilajelor și altor instalații utilizate în desfășurarea activității, în baza unui contract de închiriere;

e) dobânzile aferente creditelor bancare;

f) cheltuielile cu comisioanele și cu alte servicii bancare;

g) cheltuielile cu primele de asigurare care privesc active corporale și/sau necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și primele de asigurare efectuate pentru asigurarea de risc profesional;

h) cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile (activele) din patrimoniul personal/patrimoniul afacerii, când acestea reprezintă garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

i) cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;

j) cheltuielile cu energia și apa;

k) cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane, altele decât cele prevăzute la art. 68 alin. (5) lit. j) din Codul fiscal;

l) cheltuieli de natură salarială;

m) cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decât impozitul pe venit;

n) cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu prevederile art. 28 din Codul fiscal, după caz;

o) valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de

cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;

p) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria/rata de leasing în cazul leasingului operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile în cazul leasingului financiar, stabilite în conformitate cu reglementările în materie privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;

q) cheltuielile pentru pregătirea profesională și perfecționarea contribuabilului și a salariaților acestuia;

r) cheltuielile cu funcționarea și întreținerea aferente bunurilor imobile care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;

s) cheltuielile ocazionate de participarea la congrese și alte întruniri cu caracter profesional;

t) cheltuielile efectuate pentru salariați pe perioada delegării/detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, reprezentând indemnizațiile plătite acestora, precum și cheltuielile de transport și cazare;

u) cheltuielile de reclamă și publicitate reprezintă cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui contribuabilului, produsului sau serviciului, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare când reclama și publicitatea se efectuează prin mijloace proprii. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate cu scopul stimulării vânzărilor;

v) contravaloarea cotei de 10% aplicată la venitul brut din activitatea de expertiză contabilă și tehnică, judiciară și extrajudiciară, datorată biroului de expertiză locală, potrivit legislației privind organizarea activității de expertiză tehnică judiciară și extrajudiciară;

w) alte cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor.

Sunt cheltuieli deductibile și cele efectuate pentru întreținerea și funcționarea spațiilor folosite pentru desfășurarea afacerilor chiar dacă documentele sunt emise pe numele proprietarului, și nu pe numele contribuabilului”.

Din aceste prevederi legale se reține că venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile.

De asemenea, se precizează că venitul brut este reprezentat de sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității.

Totodată se specifică faptul că pentru a putea beneficia de dreptul de deducere a cheltuielilor, este necesar ca acestea să fie efectuate în cadrul activităților independente, justificate prin documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

- De asemenea, sunt aplicabile și prevederile **art. 6** din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

ART. 6

„(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz”.

Conform acestor prevederi legale, orice operațiune care a fost efectuată pentru a putea fi evidențiată în contabilitate trebuie să aibă la bază un document care să aibă calitatea de document justificativ.

Persoanele care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și cei care le-au înregistrat în contabilitate sunt direct răspunzătoare.

- În ceea ce privește contribuția de asigurări sociale de sănătate și contribuția de asigurări sociale, pentru anul 2017, sunt aplicabile prevederile art. 137, art. 138, art. 148, art. 155, art. 156, art. 170 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

ART. 137

“Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri:

[...]

b) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

[...]”.

ART. 138

“Cotele de contribuții de asigurări sociale datorate bugetului asigurărilor sociale de stat

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 26,3% pentru condiții normale de muncă, din care 10,5% pentru contribuția individuală și 15,8% pentru contribuția datorată de angajator;

[...]”.

ART. 148

“Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit

(1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul plăților

anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale, o reprezintă echivalentul a 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 143 alin. (2), în vigoare în anul pentru care se stabilesc plățile anticipate.

[...](3) Pentru persoanele fizice prevăzute la alin. (1), baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale se recalculează în anul următor celui de realizare a venitului, în baza declarației privind venitul realizat, și se stabilește ca diferență între venitul brut realizat și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea. Baza lunară de calcul nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat, prevăzut la art. 143 alin. (2), în vigoare în anul pentru care se efectuează definitivarea contribuției, și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig".

"SECȚIUNEA a 2-a

Veniturile pentru care se datorează contribuția, cotele de contribuții

ART. 155

Categoriile de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153, datorează, după caz, contribuții de asigurări sociale de sănătate pentru următoarele categorii de venituri:

[...]

c) venituri din activități independente, definite conform art. 67;

[...]"

ART. 156

"Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate

Cotele de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt următoarele:

a) 5,5% pentru contribuția individuală;[...]"

ART. 170

"Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate de persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit

(1) Pentru persoanele fizice care realizează venituri din activități independente și care determină venitul net anual în sistem real și/sau pe baza normelor anuale de venit, baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independent, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la

numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea pe fiecare sursă de venit.

(2) Pentru veniturile realizate începând cu data de 1 ianuarie 2017, baza lunară de calcul prevăzută la alin. (1) nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut prevăzut la art. 143 alin. (2), în vigoare în anul pentru care se stabilește contribuția”.

Din aceste prevederi legale se reține că, pentru veniturile obținute din activități independente, contribuabilii datorează contribuția de asigurări sociale de sănătate, care se determină în procent de 5,5% asupra bazei de calcul.

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate este diferența pozitivă dintre venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale de sănătate raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea pe fiecare sursă de venit și nu poate fi mai mare decât valoarea a de 5 ori câștigul salarial mediu brut.

De asemenea, din prevederile legale invocate se reține și că, pentru veniturile obținute din activități independente, contribuabilii datorează contribuția de asigurări sociale, care se determină în procent de 10,5% asupra bazei de calcul.

Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale se recalculează în anul următor celui de realizare a venitului, în baza declarației privind venitul realizat, și se stabilește ca diferență între venitul brut realizat și cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității independente, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuția de asigurări sociale, raportată la numărul de luni în care a fost desfășurată activitatea.

Baza lunară de calcul nu poate fi mai mică decât echivalentul reprezentând 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

- Facem și precizarea că, în speță, sunt aplicabile și prevederile Legii nr. 29/2018 privind anularea unor obligații fiscale, unde se stipulează:

ART. 1

“[...] (2) Organul fiscal nu reîncadrează veniturile obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă și nu emite o decizie de impunere în legătură cu o astfel de reîncadrare, pentru perioadele anterioare datei de 1 iunie 2017”.

Conform acestui text de lege, pentru perioada anterioară datei de 1 iunie 2017, organul fiscal nu reîncadrează veniturile obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că, în urma verificării efectuate, organele de control fiscal au stabilit în sarcina persoanei fizice un impozit pe venit în sumă de S lei aferent unei baze impozabile în

sumă de S lei (încasări S lei-plăți S lei), bază impozabilă aferentă strict perioadei 01.06.2017-31.12.2017.

De asemenea, organele de control fiscal au stabilit în sarcina persoanei fizice CAS în sumă de S lei și CASS în sumă de S lei aferente bazei în sumă de S lei, adică maximum admis de lege de 5 ori câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și aferentă strict perioadei 01.06.2017-31.12.2017.

La baza calculului au stat documentele prezentate de contribuabil și registrul de încasări și plăți.

Referitor la solicitarea petentului de a i se lua în considerare la calculul bazelor impozabile cheltuielile în sumă de S lei, declarate de contribuabil prin declarația unică depusă la organul fiscal, dar neprelucrată de acesta, facem precizarea că în mod legal organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul pentru anul 2017 (perioada 01.06.2017-31.12.2017) aceste cheltuieli, întrucât acestea sunt aferente anilor 2015-2016, așa cum susțin și organul de control în raportul de inspecție fiscală și petentul prin punctul său de vedere nr. 125802/30.01.2019 dat în timpul inspecției fiscale.

Așa după cum rezultă din prevederile legale invocate, pentru anii 2015-2016 și pentru perioada 01.01.2017-31.05.2017, organul de inspecție fiscală nu reîncadrează veniturile obținute de către persoanele fizice din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul personal ca venituri dintr-o activitate independentă.

Or, cheltuielile în sumă de S lei sunt din acei ani care nu fac obiectul inspecției fiscale.

De asemenea, petentul nu poate beneficia în perioada 01.06.2017-31.12.2017 de dreptul de deducere a cheltuielilor în sumă de S lei provenind din anii 2015-2016, întrucât în baza de calcul a impozitului pe venit se cuprind veniturile și cheltuielile din acea perioadă fiscală, adică încasările și plățile din perioada respectivă.

În cazul în care după stabilirea venitului anual net pe fiecare perioadă fiscală 2015, apoi 2016, petentul realiza o pierdere fiscală, atunci în temeiul prevederilor art. 80 din Legea nr. 571/2003 și în temeiul art. 118 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **“venitul net anual impozabil din activități independente se stabilește de organul fiscal competent prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate”**.

Or, în cazul de față, petentul nu a obținut și declarat pierdere fiscală din perioadele anterioare datei de 01.06.2017.

Având în vedere prevederile legale invocate și analizate la acest capăt de cerere, rezultă că în mod legal organul de inspecție fiscală a stabilit în sarcina contribuabilului **impozit pe venit aferent anului 2017 în sumă de S lei, contribuție de asigurări sociale de sănătate aferentă anului 2017 în sumă de S lei, contribuția de asigurări sociale pentru anul 2017 în sumă de S lei, drept pentru care urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația formulată cu privire la aceste sume.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **Persoana fizică X, jud. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. X/06.02.2019, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași – Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/06.02.2019, **cu privire la suma de S lei, reprezentând:**

- **S lei – impozit pe venit;**
- **S lei – contribuție de asigurări sociale de sănătate;**
- **S lei – contribuție de asigurări sociale.**

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

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

DIRECTOR GENERAL,

ȘEF SERVICIU,

ÎNTOCMIT,