



**DECIZIA NR. DGc\_5697\_/12.10.2015**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**d-I X**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui  
sub nr. ....din 08.01.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, prin adresa nr. .... din 19.01.2015, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR .... din 23.01.2015, cu privire la contestația formulată de **d-I X**, domiciliat în municipiul ...., str. ....nr. 17, bl. G7, sc. E, et. 4, ap. 69, jud. Vaslui, carte de identitate seria VS nr. ...., cod numeric personal .....

Suma contestată este în valoare totală de **A lei** și reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;
- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției sociale de sănătate.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... din 31.10.2014, emisă în baza Raportului de inspekție fiscală parțială nr. .... din 31.10.2014, de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Inspekția Fiscală.

Contestația este semnată de **d-I X**.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat contestatorului prin poștă în data de **08.12.2014**, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **08.01.2015**,

aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr. .... din data de 14.01.2015 cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **d-I X**, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală care au întocmit actul administrativ fiscal atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. D-I X**, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. .... din data de 08.01.2015, precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... din 31.10.2014, în susținere motivând următoarele:

1. La controlul inopinat, organele de inspecție fiscală nu au întocmit proces verbal de inventariere.

2. Nu au fost prezentate delegații pentru control și inventariere.

3. Estimarea bazei de impunere se face doar în anumite situații limitativ enumerate la pct. 65.1 din Normele de aplicare a Codului de procedură fiscală, iar **I.I X**, nu se află în nici una din situațiile înscrise în actul de control.

Precizează că au fost aplicate greșit dispozițiile art. 1 pct. 3 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, care obligă organele de inspecție fiscală să estimeze atât cheltuielile cât și veniturile, însă în actul de control au fost estimate doar veniturile, nu și cheltuielile.

Nu a fost motivată selectarea metodei de stabilire a bazei de impunere, fiind aleasă în mod arbitrar metoda sumei și cheltuielilor fondurilor, fără o notă de fundamentare, avizată de șeful de serviciu și aprobată de conducătorul activității de inspecție fiscală.

În alegerea metodei, trebuie determinat fluxul de numerar, respectiv plățile și încasările realizate în conformitate cu prevederile pct. 1.1. din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Face mențiunea că are închiriate 4 spații comerciale în municipiile Vaslui și Bârlad, cu un vad comercial foarte bun, iar de la înființare, din anul 2011 și până în octombrie 2014, a vândut mărfuri vandabile, respectiv legume, fructe, etc. și a asigurat locuri de muncă la un număr de 9 salariați.

4. Marfa perisabilă care este trecută în procesul verbal, este imputată de două ori, având în vedere faptul că sunt estimate doar veniturile,

fără a se lua în calcul și cheltuielile, iar vânzarea de legume este o afacere rentabilă, pierderi sunt atât la transport, depozitare, cât și la desfacere.

Față de cele arătate, solicită să se dispună reverificarea controlului fiscal.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecția Fiscală**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. ....din data de 29.08.2014, au efectuat inspecția fiscală la **ÎNTREPRINDEREA INDIVIDUALĂ (Î.I) X**, pentru perioada 06.04.2011 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuția de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției, au emis pe numele **d-lui X**, Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... din 31.10.2014, în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. .... din 31.10.2014, în care, la Cap. IV – Constatări fiscale, referitor la impozitul pe venit și contribuția de asigurări sociale de sănătate, au consemnat următoarele:

Obiectul principal de activitate: “Comerț cu amănuntul prin standuri, chioșcuri și piețe al altor produse”, cod CAEN 4789.

Activități secundare: Comerț cu amănuntul al produselor alimentare, băuturilor și produselor din tutun, efectuate prin standuri, chioșcuri și piețe, cod CAEN 1871, Comerț cu amănuntul efectuat în afara magazinelor, standurilor, chioșcurilor și piețelor, cod CAEN 4799, Comerț cu amănuntul al textilelor, îmbrăcăminte și încălțăminte, efectuat prin standuri, chioșcuri și piețe, cod CAEN 4782, Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun, cod CAEN 4711, Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate, cu vânzare predominantă de produse nealimentare, cod CAEN 4719, Comerțul cu amănuntul al fructelor și legumelor proaspete, în magazine specializate, cod CAEN 4721, Baruri și alte activități de servire a băuturilor, cod CAEN 5630 și Comerț cu ridicata a cerealelor, semințelor, furajelor și tutunului neprelucrat, cod CAEN 4621.

**1. Referitor la diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru perioada 06.04.2011 – 31.12.2013, în sumă de .... lei și a accesoriilor aferente în sumă totală de ..... lei.**

Cu privire la veniturile brute, organele de inspecție fiscală precizează că au procedat la verificarea realității declarațiilor fiscale, în corelație cu datele din evidența contribuabilului (extrase de cont, chitanțe, facturi, monetare, bonuri de marcat, înregistrări din registrul jurnal de încasări și plăți, registrul de casă, note contabile, etc.), determinarea tuturor operațiunilor impozabile, identificarea surselor generatoare de venit, verificarea înregistrării tuturor veniturilor aferente activității desfășurate, verificarea documentelor cu regim special, facturi, chitanțiere, registrul unic de control, fișele de magazie a formularelor cu regim special și a anulării celor neutilizate.

S-a verificat corectitudinea încadrării cheltuielilor în categoria celor aferente veniturilor, precum și tratamentul fiscal al cheltuielilor, dacă cheltuielile

au fost înregistrate pe bază de documente legale, justificative și în ordinea cronologică a efectuării lor.

În ceea ce privește verificarea înregistrării tuturor veniturilor în perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, verificarea realității declarațiilor fiscale în corelație cu datele din evidența contribuabilului, sau prin controale încrucișate și inopinate, efectuarea inventarierii la începutul inspecției fiscale, determinarea tuturor operațiunilor impozabile, identificarea faptică a surselor generatoare de venituri, verificarea documentelor cu regim special, organele de inspecție fiscală precizează că datele din declarațiile cod 200, reprezentând venitul brut, cheltuielile și venitul net, nu sunt corelate cu datele din evidența contabilă.

Ca urmare, având în vedere faptul că documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incomplete, echipa de inspecție fiscală a identificat acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale pentru estimarea bazei de impunere, în conformitate cu prevederile art. 1 – art. 5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, respectiv Anexa 1 = METODA 1.1 – Metoda sursei și cheltuirii fondurilor.

Pentru perioada verificată, referitor la impozitul pe venit, organele de inspecție fiscală consemnează următoarele:

**1.a).** În anul 2011 d-l X, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. ....din 30.01.2012, a declarat un venit brut în sumă de ..... lei, cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei și o pierdere în sumă de ..... lei

În urma verificării tuturor documentelor contabile și justificative înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți, precum și a bonurilor fiscale, s-a constatat venituri încasate în sumă de ..... lei, plăți efectuate în sumă de .... lei, care nu corespund cu datele declarate de contribuabil.

Organele de inspecție fiscală precizează că la venituri încasate în sumă de ..... lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială în sumă de ..... lei, din care, cheltuieli nedeductibile în sumă de .... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei.

Ca urmare, au stabilit că veniturile neevidențiate sunt în cuantum de ..... lei.

Veniturile în sumă de ..... lei, au fost ajustate cu suma de ..... lei, reprezentând venituri neimpozabile și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ..... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de .... lei cu un impozit pe venit în sumă de ... lei

**1.b).** În anul 2012 d-l X, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. .... din 06.09.2013, a declarat un venit brut în sumă de ..... lei, cheltuieli deductibile în sumă de .... lei și venit net în sumă de .... lei

În urma verificării tuturor documentelor contabile și justificative înscrise în Registrul jurnal de încasări și plăți, precum și a bonurilor fiscale, s-a constatat venituri încasate în sumă de .... lei, plăți efectuate în sumă de ..... lei, care nu corespund cu datele declarate de contribuabil.

Organele de inspecție fiscală precizează că la veniturile încasate în sumă de .... lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială în sumă de .... lei,

din care, cheltuieli nedeductibile în sumă de .... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei.

Ca urmare, au stabilit că veniturile neevidențiate sunt în cuantum de .... lei (.... lei – ..... lei).

Veniturile în sumă de ..... lei, au fost ajustate cu suma de .... lei, reprezentând venituri neimpozabile și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de .... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de .... lei cu un impozit pe venit în sumă de .... **Lei**.

**1.c). În anul 2013 d-l X**, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. .... din 17.09.2014, a declarat un venit brut în sumă de ..... lei, cheltuieli deductibile în sumă de .... lei și venit net în sumă de .... lei.

În urma verificării tuturor documentelor contabile și justificative înscrise în registrul jurnal de încasări și plăți, precum și a bonurilor fiscale, s-a constatat venituri încasate în sumă de .... lei și plăți efectuate în sumă de ..... lei, care nu corespund cu datele declarate de contribuabil.

Organele de inspecție fiscală precizează că la veniturile încasate în sumă de ..... lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială în sumă de ..... lei, din care, cheltuieli nedeductibile în sumă de .... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei.

Ca urmare, au stabilit că veniturile neevidențiate sunt în cuantum de .... lei

Veniturile în sumă de .... lei, au fost ajustate cu suma de ..... lei, reprezentând venituri neimpozabile și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ..... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de ..... lei cu un impozit pe venit în sumă de .... **lei**.

Pentru perioada verificată, respectiv 06.04.2011 – 31.12.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net anual impozabil în sumă totală de ..... **lei** (.... lei în anul 2011, .... lei în anul 2012 și .... lei în anul 2013), căruia îi corespunde un impozit pe venit în sumă de .... **lei** (..... lei x 16%), iar pentru neplata la termen, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .... lei, calculate pentru perioada 06.08.2012 – 21.10.2014.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea diferenței de impozit pe venit și a accesoriilor aferente sunt următoarele:

- Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, pct. 44 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 37 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 67, art. 119, art. 120 și 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.



**2. Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de .... lei și accesoriile aferente în sumă totală de .... lei.**

Datorită faptului că pentru perioada 2011 – 2013, s-au constatat diferențe la venitul net declarat, acestea fiind în sumă totală de .... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei (..... lei x 5,5%), iar pentru neplata la termen, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .... lei, calculate pentru perioada 06.08.2012 – 21.10.2014.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**Referitor la impozitul pe venit în sumă de ..... lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de .... lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei, cauza supusă soluționării o constituie legalitatea stabilirii de către organele de inspecție fiscală a acestor diferențe de obligații fiscale, în condițiile în care, pe de o parte, contribuabilul nu a declarat la organul fiscal toate veniturile realizate, iar pe de altă parte, nu aduce argumente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în perioada 20.09.2014 – 31.10.2014, **Î.I. X** a fost supusă unei inspecții fiscale în urma căreia s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr. 3159 din 30.10.2014, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... din 30.10.2014, prin care au stabilit în sarcina **d-lui X**, obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **A lei**, ce reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;
- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției sociale de sănătate.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au întocmit "Nota de fundamentare a selectării celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere, conform OMF 3389/3 NOIEMBRIE 2011", aprobată de conducătorul organelor de inspecție fiscală, înregistrată sub nr. 3159 din 14.10.2014, prin care se consemnează faptul că **Î.I. X**, are patru spații închiriate, din care, două în municipiul ....., str.

....., bl. 367, parter și în str. Ștefan cel Mare, bl. 410, parter, precum și două spații în municipiul ....., str. Piața Agroalimentară și altul în Hala Centrală.

Din verificarea stocului de marfă faptic, comparativ cu stocul de marfă scriptic la data de 05.09.2014, s-a constatat o diferență în minus de 30.043,54 lei, care ar reprezenta, potrivit notei explicative date de contribuabil, marfa deteriorată în valoare de ..... lei, pentru care a întocmit documente purtând data de 30.08.2014 și data de 31.08.2014, documente care au fost înregistrate în raportul de gestiune după data controlului inopinat efectuat în data de 05.09.2014.

Pentru perioada 2011 – 2013, făcându-se o analiză a stocului de marfă de la începutul perioadei, intrările de marfă, vânzările efectuate și celelalte cheltuieli, organele de inspecție fiscală au constatat că cheltuielile efectuate în fiecare an sunt mult mai mari decât încasările realizate în fiecare an, astfel că nu se justifică sursa de finanțare a cheltuielilor efectuate.

Ca urmare, au propus metoda de estimare a bazei de impunere în conformitate cu prevederile art. 1 – art. 5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, respectiv Anexa 1 = METODA 1.1 – Metoda sursei și cheltuirii fondurilor.

Astfel, pentru anul 2011, conform declarației anuale de venit depusă de **d-I X** și înregistrată la organul fiscal sub nr. .... din 30.01.2012, acesta a declarat un venit brut în sumă de ..... lei, cheltuieli deductibile în sumă de .... lei și o pierdere în sumă de ..... lei

Organele de inspecție fiscală precizează că la venituri încasate în sumă de ..... lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială în sumă de ..... lei, din care, cheltuieli nedeductibile în sumă de ..... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei.

Ca urmare, au stabilit că veniturile neevidențiate sunt în cuantum de ..... lei, care au fost ajustate cu suma de ..... lei, reprezentând venituri neimpozabile și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de .... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de .... lei cu un impozit pe venit în sumă de .... **Lei**.

Pentru anul 2012, **d-I X**, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. .... din 06.09.2013, a declarat un venit brut în sumă de ... lei, cheltuieli deductibile în sumă de .... lei și venit net în sumă de .... lei.

Organele de inspecție fiscală precizează că la veniturile încasate în sumă de ..... lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială în sumă de ..... lei, din care, cheltuieli nedeductibile în sumă de .... lei și cheltuieli deductibile în sumă de ..... lei.

Ca urmare, au stabilit că veniturile neevidențiate sunt în cuantum de ..... lei, care au fost ajustate cu suma de ..... lei, reprezentând venituri neimpozabile și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de .... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de .... lei cu un impozit pe venit în sumă de .... **lei**

Pentru anul 2013, **d-I X**, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. .... din 17.09.2014, a declarat un venit brut în sumă de ..... lei, cheltuieli deductibile în sumă de .... lei și venit net în sumă de .... lei

În urma verificării tuturor documentelor contabile și justificative înscrise în registrul jurnal de încasări și plăți, precum și a bonurilor fiscale, s-a constatat venituri încasate în sumă de .... lei și plăți efectuate în sumă de .... lei, care nu corespund cu datele declarate de contribuabil.

Organele de inspecție fiscală precizează că la veniturile încasate în sumă de ..... lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială în sumă de .... lei, din care, cheltuieli nedeductibile în sumă de .... lei și cheltuieli deductibile în sumă de .... lei.

Ca urmare, au stabilit că veniturile neevidențiate sunt în cuantum de .... lei, care au fost ajustate cu suma de .... lei, reprezentând venituri neimpozabile și cu cheltuielile nedeductibile în sumă de ..... lei, rezultând o bază impozabilă în sumă de .... lei cu un impozit pe venit în sumă de .... lei.

Pentru perioada verificată, respectiv 06.04.2011 – 31.12.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net anual impozabil în sumă totală de ..... lei (.... lei în anul 2011, .... lei în anul 2012 și .... lei în anul 2013), căruia îi corespunde un impozit pe venit în sumă de .... lei (.... lei x 16%), iar pentru neplata la termen, au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .... lei, calculate pentru perioada 06.08.2012 – 21.10.2014.

Având în vedere faptul că pentru perioada 2011 – 2013, au fost stabilite diferențe de venit net, acestea fiind în sumă totală de .... lei, organele de inspecție fiscală au calculat o diferență de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei (.... lei x 5,5%), iar pentru neplata la termen au fost calculate, pentru perioada 06.08.2012 – 21.10.2014, dobânzi și penalități de întârziere în sumă de .... lei.

**D-I X**, prin contestație, precizează că organele de inspecție fiscală nu au întocmit proces verbal de inventariere, nu au prezentat delegații de control, nu au întocmit, pentru selectarea metodei estimare, o notă de fundamentare, avizată de șeful de serviciu și aprobată de conducătorul activității de inspecție fiscală.

Motivează că are un număr de 4 spații închiriate, cu marfă vandabilă și vad bun, asigură loc de muncă unui număr de 9 salariați, iar marfa perisabilă este imputată de două ori, prin estimarea veniturilor, fără a se lua în calcul și cheltuielile aferente.

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

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

*(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50..*

*(2) Venitul brut cuprinde:*

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



(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

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

*Norme metodologice:*

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

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

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

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

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

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

„ Art. 65 (1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

„Art.. 67 (1) Organul fiscal stabilește baza de impunere și obligația fiscală de plată aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impunere, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acesta nu poate determina situația fiscală corectă.[....].

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

b) în situațiile în care organele de inspecție fiscală constată că evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete, precum și în situația în care acestea nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

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

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

*(4<sup>1</sup>) În situația în care contribuabilii prevăzuți la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a)-e) din Codul fiscal nu depun declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, organul fiscal stabilește prin estimare baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale la nivelul minim prevăzut la art. 296<sup>22</sup> alin. (1) din Codul fiscal.[....].”*

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

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

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

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

*„Art. 1 (1) Stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală în situații cum ar fi:*

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

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

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

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

*(5) Prin contribuabil, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii, cu excepția impozitului pe venit datorat de persoanele fizice prevăzut la art. 79<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*

*Art. 2*

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

*a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;*

*b) metoda fluxurilor de trezorerie;*

- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;
- e) metoda patrimoniului net.

**Art. 3**

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

**Art. 4**

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

- a) să se apropie cel mai mult de modul în care își desfășoară activitatea contribuabilul;
- b) documentele sau informațiile identificate să fie relevante pentru aplicarea unei metode;
- c) situațiile specifice ale fiecărui contribuabil supus verificării;
- d) activitățile similare cu cele desfășurate de alți contribuabili, pentru realizarea unor comparații;[...].”

Din textul de lege citat se înțelege că, 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 și în situația în care documentele și informațiile solicitate sunt incorecte sau incomplete, metoda utilizată fiind metoda sursei cheltuirii fondurilor.

Se reține faptul că contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele sale, respectiv trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice, iar din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se constată următoarele:

- în vederea determinării corecte a situației fiscale a contribuabilului, organele de inspecție fiscală au verificat documentele înregistrate în evidența contabilă și fiscală;
- în susținerea contestației, contestatorul nu prezintă nici un document care să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

Referitor la motivația petentului referitoare la neîntocmirea procesului verbal de inventariere și neprezentarea delegației de control și inventariere, se reține faptul că la dosarul cauzei este anexat Procesul verbal nr. .... din 05.09.2014, potrivit căruia, organele de inspecție fiscală au efectuat inventarierea mărfurilor, în urma inventarierii constatându-se mărfuri lipsă din gestiune în sumă de .... lei. Totodată la dosarul cuzei este anexat și Ordinul de serviciu nr. 312 pentru domnii V și A, având funcțiile de inspectorii principali, delegați pentru efectuarea inspecției fiscale la Î.I. X, ordinul fiind prezentat contribuabilului, având în vedere faptul că poartă semnătura și ștampila acestuia.

Cu privire la Nota de fundamentare a selectării cele mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere conform Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011, se reține faptul că aceasta este vizată de șeful de serviciu și aprobată de

conducătorul Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui.

Pentru diferența de venit net stabilită de organele de inspecție fiscală, contribuabilul, ca titular al **Î.I. X**, datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate, în conformitate cu prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

*a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale; [...].”*

Având în vedere prevederile legale menționate, precum și faptul că **d-l X**, nu aduce argumente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea au stabilit corect și legal impozitul pe venit în sumă de .... lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de ..... lei, contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei, dobânzile și penalitățile de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:*

*„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; [...].”*

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

## **DECIDE :**

**Art. 1** Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **d-l X**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. 3159 ....din 31.10.2014, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală parțială nr. .... din 30.10.2014, pentru suma totală de **A lei**, ce reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;

- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției sociale de sănătate.

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

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

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

**DIRECTOR GENERAL,**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,  
consilier superior

4 ex./08.10.2015