

DECIZIE nr. 2506/28.03.2019

privind soluționarea contestațiilor formulate de Dl. X, înregistrate la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr. TMR_DGR/19.09.2018 și sub nr. TMR_DGR/22.11.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice 1 cu adresele nr. ARG_AIF/12.09.2018 și nr. ARG_AIF/15.11.2018, înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/19.09.2018 și sub nr. TMR_DGR/22.11.2018, asupra contestațiilor formulate de

Dl.X

CNP:,

cu domiciliul în Ineu,

și domiciliul procesual ales la Cabinet Av

înregistrate la AJFP Arad – Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF/11.09.2018 și respectiv sub nr. ARG_AIF/09.11.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/19.09.2018 și sub nr. TMR_DGR/22.11.2018.

Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF/11.09.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/19.09.2018, petentul L prin reprezentantul său legal Av. MC s-a îndreptat împotriva Deciziilor de impunere nr./28.06.2018, nr./28.06.2018, nr...../28.06.2018, nr...../28.06.2018, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr./28.06.2018 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Prin contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ARG_AIF/09.11.2018 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/22.11.2018, petentul s-a îndreptat împotriva Deciziilor de impunere nr./28.06.2018, nr. 3...../28.06.2018, nr..../28.06.2018, nr...../28.06.2018 precum și a Raportului de inspecție fiscală nr...../28.06.2018 astfel cum au fost corectate la data de 24.09.2018 prin actul administrativ nr.ARG_AIF emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Vazand contestația înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_AIF sub nr...../09.11.2018 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR/22.11.2018, prin care petentul prin reprezentantul său legal s-a îndreptat împotriva Raportului de inspecția fiscală nr..... încheiat la data de 28.06.2018 vizând perioada verificată 01.01.2013 – 31.12.2016, precum și împotriva Deciziei de impunere nr...../28.06.2018, Deciziei de impunere nr...../28.06.2018, Deciziei de impunere nr...../28.06.2018 astfel cum au fost corectate la data de 24.09.2018 prin actul administrativ nr. ARG_AIF, cu adresa nr...../14.12.2018, transmisă prin fax la data de 21.12.2018, DGRFP Timișoara, a solicitat reprezentantului legal al petentului precizarea expresă a obiectului contestației, respectiv a numărului și datei actelor administrativ fiscale atacate, însoțit de cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe categorii de creanțe fiscale, având în vedere că, din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat ca, în urma efectuării unor îndreptări de erori materiale întocmite din oficiu de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală persoane fizice 1, s-au emis pe numele D-lui X Deciziile de impunere privind impozitul pe veniturile din activități independente cu nr...../24.09.2018,/24.09.2018,/24.09.2018 și nr...../24.09.2018, corectate, în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../28.06.2018 emis inițial.

Deoarece până la data prezentei, reprezentantul legal al petentului nu a răspuns solicitării conținută în adresa nr...../14.12.2018 transmisă acestuia, prin fax, la data de 21.12.2018, în considerarea dispozițiilor exprese conținute de art. 269 alin.3 și art. 276 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, DGRFP Timișoara ca organ competent în soluționarea contestațiilor se va investi cu soluționarea contestației înregistrată la AJFP Arad sub nr. ARG_AIF sub nr...../09.11.2018 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR/22.11.2018 formulată împotriva Deciziilor de impunere nr...../24.09.2018, nr...../24.09.2018, nr...../24.09.2018 și nr...../24.09.2018 astfel cum au fost corectate la data de 24.09.2018 în baza referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr..... din data de 24.09.2018.

În condițiile în care contestațiile petentului formulate împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../28.06.2018, nr...../28.06.2018, nr...../28.06.2018 și nr...../28.06.2018, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. /28.06.2018 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, se influențează reciproc, Deciziile de impunere nr...../24.09.2018,

nr...../24.09.2018, nr...../24.09.2018 și nr...../24.09.2018 fiind emise în baza aceluiaș Raport de inspecție fiscală nr...../28.06.2018 și a Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr...../24.09.2018, contestațiile vizând aceleași categorii de obligații fiscale – impozit pe venit – în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală se vor conexe dosarele contestațiilor formulate de dl. X, înregistrate la A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală sub nr. ARG_AIF/11.09.2018 și la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR_DGR...../19.09.2018, și respectiv la AJFP Arad sub nr. ARG_AIF sub nr.....5/09.11.2018 și la DGRFP Timișoara sub nr. TMR_DGR/22.11.2018, cu consecința emiterii unei singure decizii în soluționarea acestora, D.G.R.F.P. Timișoara fiind competentă în soluționarea acestora în considerarea dispozițiilor exprese ale pct. 9.6 din O.P.A.N.A.F. 3741/2015.

A. Referitor la contestațiile formulate împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. 3...../28.06.2018 emis de către A.J.F.P ARAD - Inspecție Fiscală, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere factic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile în conformitate cu prevederile art.131 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările, potrivit cărora:

“Rezultatul inspecției fiscale

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

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

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale;

c) deciziei de modificare a bazelor de impozitare dacă se constată diferențe

ale bazelor de impozitare, dar fără stabilirea de diferențe de obligații fiscale principale. (...).”

coroborate cu prevederile art.93 alin.(1) și alin.(2) din același act normativ, care stipulează:

“Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale

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

(2) Creanțele fiscale se stabilesc astfel:

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

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

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat. În această situație, obiectul contestației îl reprezintă Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr...../28.06.2018, nr...../28.06.2018, nr...../28.06.2018 și nr...../28.06.2018 emise de către A.J.F.P. Arad - Inspecție Fiscală și respectiv Deciziile de impunere nr...../24.09.2018, nr...../24.09.2018, nr...../24.09.2018 și nr...../24.09.2018 emise în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr./24.09.2018.

B. Referitor la contestația înregistrată la AIF Arad sub nr. ARG_AIF/11.09.2018 și la DGRFP Timisoara sub nr. TMR_DGR/19.09.2018 având ca obiect Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./28.06.2018, nr./28.06.2018, nr...../28.06.2018, nr...../28.06.2018 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

Petentul X a formulat contestație împotriva Deciziilor de impunere nr./28.06.2018, nr./28.06.2018, nr....../28.06.2018, nr....../28.06.2018 și a Raportului de inspecție fiscală nr.../28.06.2018 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad prin care s-a stabilit în sarcina sa un impozit pe venit suplimentar în suma totală de xxxxxxx lei.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului, av.MC, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original,

așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

În ceea ce privește respectarea termenului legal de depunere a contestației, conform art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se constată următoarele:

Din verificarea îndeplinirii condițiilor de procedură reglementate de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, referitor la termenul de depunere a contestației, s-a constatat că aceasta a fost depusă în data de **06.09.2018** conform ștampilei Oficiului Poștal Arad aplicată pe plicul cu care a fost expediată contestația, în condițiile în care Deciziile de impunere nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, precum și Raportul de inspecție fiscală nr. /28.06.2018 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad au fost comunicate petentului la data de **12.07.2018**, conform documentelor existente la dosarul cauzei, astfel că nu s-a respectat termenul de 45 zile pentru depunerea contestației.

Cauza supusa soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației în condițiile în care petentul nu a respectat termenul legal de exercitare a căii administrative de atac.

În fapt, Deciziile de impunere nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, precum și Raportul de inspecție fiscală nr. /28.06.2018 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad ce fac obiectul contestației, au fost comunicate petentului în data de **12.07.2018**, conform documentelor existente la dosarul cauzei.

DI. X a depus contestația la data de **06.09.2018** conform ștampilei Oficiului Poștal Arad aplicată pe plicul cu care a fost expediată contestația, fiind înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad sub nr. ARG_AIF /11.09.2018 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR /19.09.2018.

În drept, spetei îi sunt aplicabile prevederile art. 268 alin. (1) și art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„ART. 268

Posibilitatea de contestare

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

“ART. 270

Termenul de depunere a contestației

(1) *Contestația se depune în termen de 45 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal, sub sancțiunea decăderii”*

Potrivit prevederilor art.75 din același act normativ

“ART. 75

Calcularea termenelor

Termenele de orice fel privind exercitarea drepturilor și îndeplinirea obligațiilor prevăzute de Codul fiscal, de prezentul cod, precum și de alte dispoziții legale aplicabile în materie, dacă legislația fiscală nu dispune altfel, se calculează potrivit dispozițiilor Codului de procedură civilă, republicat.”

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 180, art.181, art. 182, art. 184 și art. 185 din Codul de procedură civilă, republicat:

“ART. 180

Stabilirea termenelor

(1) *Termenele procedurale sunt stabilite de lege ori de instanță și reprezintă intervalul de timp în care poate fi îndeplinit un act de procedură sau în care este interzis să se îndeplinească un act de procedură.*

(2) *În cazurile prevăzute de lege, termenul este reprezentat de data la care se îndeplinește un anumit act de procedură.*

(3) *În cazurile în care legea nu stabilește ea însăși termenele pentru îndeplinirea unor acte de procedură, fixarea lor se face de instanță. La fixarea termenului, aceasta va ține seama și de natura urgentă a procesului.*

ART. 181

Calculul termenelor

(1) *Termenele, în afară de cazul în care legea dispune altfel, se calculează după cum urmează:*

1. *când termenul se socotește pe ore, acesta începe să curgă de la ora zero a zilei următoare;*

2. *când termenul se socotește pe zile, nu intră în calcul ziua de la care începe să curgă termenul, nici ziua când acesta se împlinește;*

3. *când termenul se socotește pe săptămâni, luni sau ani, el se împlinește în ziua corespunzătoare din ultima săptămână ori lună sau din*

ultimul an. Dacă ultima lună nu are zi corespunzătoare celei în care termenul a început să curgă, termenul se împlinește în ultima zi a acestei luni.

(2) Când ultima zi a unui termen cade într-o zi nelucrătoare, termenul se prelungește până în prima zi lucrătoare care urmează.

ART. 182

Împlinirea termenului

(1) Termenul care se socotește pe zile, săptămâni, luni sau ani se împlinește la ora 24,00 a ultimei zile în care se poate îndeplini actul de procedură.

(2) Cu toate acestea, dacă este vorba de un act ce trebuie depus la instanță sau într-un alt loc, termenul se va împlini la ora la care activitatea încetează în acel loc în mod legal, dispozițiile art. 183 fiind aplicabile.

(...)

ART. 184

Curgerea termenului. Prelungirea acestuia

(1) Termenele încep să curgă de la data comunicării actelor de procedură, dacă legea nu dispune altfel.

(2) Se consideră că actul a fost comunicat părții și în cazul în care aceasta a primit sub semnătură copie de pe act, precum și în cazul în care ea a cerut comunicarea actului unei alte părți.

(3) Termenul procedural nu începe să curgă, iar dacă a început să curgă mai înainte, se întrerupe față de cel lipsit de capacitate de exercițiu ori cu capacitate de exercițiu restrânsă, cât timp nu a fost desemnată o persoană care, după caz, să îl reprezinte sau să îl asiste.

(4) Termenul procedural se întrerupe și un nou termen începe să curgă de la data noii comunicări în următoarele cazuri:

1. când a intervenit moartea uneia dintre părți; în acest caz, se face din nou o singură comunicare la ultimul domiciliu al părții decedate, pe numele moștenirii, fără să se arate numele și calitatea fiecărui moștenitor;

2. când a intervenit moartea reprezentantului părții; în acest caz, se face din nou o singură comunicare părții.

ART. 185

Nerespectarea termenului. Sancțiuni

(1) Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afară de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedură făcut peste termen este lovit de nulitate.(...)."

Se reține că termenul de depunere a contestației prevăzut de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală are caracter imperativ și începe să curgă de la data comunicării Deciziilor de impunere nr./28.06.2018, nr./28.06.2018, nr./28.06.2018, nr.

...../28.06.2018 emise de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad, respectiv de la data de **12.07.2018** dată la care deciziile au fost comunicate petentului.

Prin Deciziile de impunere nr...../28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018 privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice, se precizează :

"(..) Împotriva prezentului act administrativ fiscal se poate formula contestație, care se depune, în termen de 45 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. (...)"

De asemenea, spetei ii sunt aplicabile prevederile art. 185 alin.(1) din Legea nr.134/2010 privind Codul de Procedura Civila, republicata, care stipulează: ***"Când un drept procesual trebuie exercitat într-un anumit termen, nerespectarea acestuia atrage decăderea din exercitarea dreptului, în afara de cazul în care legea dispune altfel. Actul de procedura făcut peste termen este lovit de nulitate"***.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că dl. X a depus contestația formulată împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice/28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr.28.06.2018 și nr. /28.06.2018 la data de **06.09.2018** (conform ștampilei Oficiului Poștal Arad aplicată pe plicul cu care a fost expediată contestația, fiind înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad sub nr. ARG_AIF/11.09.2018 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR/19.09.2018, depășind termenul de 45 de zile prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, încălcându-se astfel dispozițiile imperative referitoare la termenul de depunere.

În raport cu prevederile legale citate mai sus, rezultă că petentul avea posibilitatea respectării termenului de depunere al contestației la organul care a emis Deciziile de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice/28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr...../28.06.2018 și nr. /28.06.2018, respectiv la Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, înregistrând-o până la data de **27.08.2018, inclusiv**.

Întrucât contestatorul nu a respectat condițiile procedurale impuse de Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu privire la termenul de depunere a contestației, depășind termenul legal de depunere al

acesteia, se reține că a decăzut din dreptul de a-i fi soluționată pe fond contestația.

Față de cele prezentate mai sus, se reține că Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara nu se poate investi cu soluționarea pe fond a cauzei, așa după cum prevede art. 276 alin. (1) și alin. (6) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, republicată, în vigoare la data depunerii contestației:

ART. 276

„ Soluționarea contestației

(1) în soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.

(...)

(6) Organul de soluționare competent se pronunță mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar, când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se mai procedează la analiza pe fond a cauzei.”

În speța sunt incidente și prevederile art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 280 - Respingerea contestației pentru neindeplinirea condițiilor procedurale

(1) Daca organul de soluționare competent constata neindeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

coroborate cu pct. 12.1 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ 12.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) nedepusă la termen, în situația în care aceasta a fost depusă peste termenul prevăzut de prezenta lege;”

Urmare faptului ca Deciziile de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice/28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018 au fost comunicate petentului în data de **12.07.2018**, potrivit confirmării de primire existentă în fotocopie la dosarul cauzei, așa cum rezulta din cele descrise mai sus, iar petentul a depus a depus contestația formulată împotriva Deciziilor de

impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice/28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018 și nr. /28.06.2018 la data de **06.09.2018** (conform ștampilei Oficiului Poștal Arad aplicată pe plicul cu care a fost expediată contestația), fiind înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad sub nr. ARG_AIF /11.09.2018 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR_DGR 2..... /19.09.201, rezultă că petentul a depus contestația cu întârziere fata de termenul prevăzut la art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, motiv pentru care contestația urmează a fi *respinsa ca nedepusa in termen*, organul de soluționare a contestației nemaiprocedând la analiza pe fond a cauzei, in conformitate cu dispozițiile art. 276 alin.6 din Legea nr.207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala si având in vedere Instrucțiunile de aplicare a articolului din Codul de procedura fiscala, republicat, unde referitor la "*Soluționarea contestatiei*", sunt enumerate excepțiile de procedura, respectiv:

"9.4. În soluționarea contestațiilor, excepțiile de procedură și de fond pot fi următoarele: excepția de nerespectare a termenului de depunere a contestației, excepția de necompetență a organului care a încheiat actul contestat, excepția lipsei semnăturii sau a ștampilei de pe contestație, excepția lipsei de interes, excepția lipsei de calitate procesuală, excepția reverificării aceleiași perioade și aceluiași tip de obligație bugetară, prescripția, puterea de lucru judecat etc."

C. Referitor la contestația înregistrată la AIF Arad sub nr. ARG_AIF /09.11.2018 și la DGRFP Timisoara sub nr. TMR_DGR /22.11.2018 având ca obiect Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. /24.09.2018, nr. /24.09.2018, nr..... /24.09.2018, nr..... /24.09.2018 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad în baza Raportului de inspecție fiscală nr..... /28.06.2018, astfel cum au fost corectate în baza Referatului privind îndreparea erorilor matriale nr..... din data de 24.09.2018, s-au reținut următoarele:

Referitor la obiectul contestației înregistrată la AIF Arad sub nr. ARG_AIF..... /09.11.2018 și la DGRFP Timisoara sub nr. TMR_DGR /22.11.2018 se rețin următoarele:

În considerarea faptului că în contestația formulată, reprezentantul legal al petentei a formulat contestație împotriva „ Raportului de inspecția fiscală nr.3393 încheiat la data de 28.06.2018, precum și împotriva

Deciziei de impunere nr...../28.06.2018, Deciziei de impunere nr...../28.06.2018, Deciziei de impunere nr...../28.06.2018 și Deciziei de impunere nr...../28.06.2018 astfel cum au fost corectate la data de 24.09.2018 prin actul administrativ nr. ARG_AIF ” solicitând anularea acestor decizii de impunere, în condițiile în care, din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca, în urma efectuării unor îndreptări de erori materiale întocmite din oficiu de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală persoane fizice 1, s-au emis pe numele D-lui X Deciziile de impunere privind impozitul pe veniturile din activități independente cu nr...../24.09.2018,/24.09.2018,/24.09.2018 și nr...../24.09.2018, corectate, în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../28.06.2018 emis inițial, cu adresa nr./14.12.2018, DGRFP Timișoara a solicitat reprezentantului legal al petentului precizarea obiectului contestației, respectiv a numărului și a datei actelor administrativ fiscale atacate, însoțit de cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe categorii de creanțe fiscale, dacă este cazul.

În condițiile în care pana la data prezentei, reprezentantul legal al petentului, nu a dat curs solicitării continută în adresa nr./14.12.2018, transmisă prin fax la data de 21.12.2018, în considerarea dispozițiilor art.269 din Codul de procedură fiscală, DGRFP Timișoara se va investi cu soluționarea contestației înregistrată la AIF Arad sub nr. ARG_AIF09.11.2018 și la DGRFP Timisoara sub nr. TMR_DGR/22.11.2018 având ca obiect Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr./24.09.2018, nr./24.09.2018, nr...../24.09.2018, nr...../24.09.2018 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad în baza Raportului de inspecție fiscală nr...../28.06.2018, astfel cum au fost corectate în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr..... din data de 24.09.2018.

Suma totală contestată este în cuantum de xxxxxxxx lei stabilită astfel:

- Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2013** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2013 în sumă de xxxxxx lei;
- Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2014** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2014 în sumă de xxxxxx lei;
- Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2015** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit

pentru anul 2015 în sumă de xxxxxxlei;

• Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2016** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2016 în sumă de xxxxxxxx lei.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului, Av. MC, la dosarul cauzei fiind depusă împuternicirea avocațială, în original, așa după cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (deciziile de impunere emise la data de 24.09.2018 fiindu-i comunicate prin poștă titularului la data de 01.10.2018).

I. Prin contestația formulată, reprezentantul petentului solicită anularea în totalitate a deciziilor de impunere contestate pentru următoarele motive:

În ceea ce privește estimarea bazei de impunere pentru activitatea de spălătorie auto, reprezentantul legal al petentului, afirmă că, aceasta s-a impus în ciuda faptului că pentru toți anii care au făcut obiectul controlului, petentul a ținut o evidență contabilă și a depus declarațiile 200 anual.

În ceea ce privește activitatea de vânzare de autoturisme second hand, organele de control au reținut că s-au realizat de către petent venituri nedeclarate și neînregistrate din aceasta activitate.

Față de aceste constatări ale organelor de inspecție, reprezentantul legal al petentului, afirmă că, raportul și deciziile de impunere sunt nelegale și neîntemeiate sfidând o serie de prevederi ale legislației în materie, după cum urmează:

Organele de control nu au respectat dispozițiile Ordinului nr.339/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Astfel, în ceea ce privește veniturile care s-au presupus a fi obținute din activitatea de vânzare de autoturisme second-hand, se arată că, organele de inspecție fiscală au recurs la metoda marjei pentru a stabili prin estimare baza de impunere, conform art.2 lit.c din Ordin, sens în care, s-a stabilit un venit net impozabil realizat în cuantum de 300 euro/autovehicul.

Ca un prim argument în nelegalitatea constărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, reprezentantul legal al petentului, arată faptul că, acestea nu au arătat nicio dovadă și nu au administrat niciun mijloc de probă din care să rezulte cum au calculat marja de venit realizat și cum au

ajuns la suma de xxx euro/autovehicul, în condițiile în care, în conformitate cu dispozițiile art.106 Cod procedura fiscala, organele de inspecție fiscală pot stabili baza de impozitare și creanța fiscală aferentă, prin estimarea rezonabilă a bazei de impozitare, folosind orice probă și mijloc de probă prevăzute de lege, ori de câte ori acestea nu pot determina situația Pentru aceste motive, sub acest aspect, petentul considera că deciziile de impunere sunt lovite de nulitate.

În al doilea rând, pornind de la dispozițiile art.1.3 din Anexa la Ordinul nr.3389/2011, reprezentantul legal al petentului susține că, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de aceste dispoziții legale, în sensul că nu au ținut cont de valoarea reală a mașinilor înstrăinate, care este una foarte mică, uneori apropiindu-se de valoarea marjei de venit estimată de acestea.

Mai mult, susține că, unele dintre autovehicule au rămas în proprietatea petentului o perioadă lungă de timp, sau încă se află în proprietatea acestuia neputându-se reține astfel că acestea au făcut obiectul unor acte de comerț generatoare de venituri, aspecte care, în opinia reprezentantului legal al petentului trebuiau să fie avute în vedere pentru a se putea stabili de o manieră clară și precisă dacă într-adevăr petentul a desfășurat activități comerciale cu mașini second-hand și care a fost valoarea acestora.

Pe de altă parte, în ceea ce privește estimarea veniturilor care nu ar fi fost reale din activitatea de spălătorie auto, reprezentantul legal al petentului, arată că, deși, dispozițiile art. 6 din Codul de procedura fiscala prevede expres că stabilirea stării de fapt fiscale de către organul fiscal se realizează exclusiv pe baza mijloacelor de probă prevăzute de lege, organul fiscal nu a coroborat acest articol cu dispozițiile conținute de Codul de procedura civila ori ale art. 55 Cod procedura fiscal care reglementează mijloacele de proba și art.72,73 alin.2 din Cod procedura fiscala relative la sarcina probei.

Consecința directă a acestor aspecte este reprezentată, în opinia reprezentantului legal al petentului și de motivarea nelegală a deciziei de impunere, care nu se întemeiază nici pe probe administrate de organul fiscal și nici de constatările proprii ale acestuia.

Invocând art.72 alin. din Codul de procedura fiscal, petentul susține că, nemotivarea stabilirii unor obligații fiscale suplimentare, încalcă grav petentului dreptul la apărare efectivă, și determină imposibilitatea acestuia de a formula apărări cu privire la argumentele care au fundamentat aceste constatări, prin oferirea de documente și explicații. Or, în opinia sa, se află în situația în care instanța este nevoită să se substituie organului fiscal, respectiv să constate starea de fapt relevantă motivat și pe bază de probe, aspect absolut nelegal.

Având în vedere aceste motive, reprezentantul legal al petentului solicită admiterea contestației astfel cum a fost formulată.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din data de 20.06.2018, care a stat la baza emiterii Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice (aferente anilor 2013 - 2016) nr., nr.nr. și nr./28.06.2018 care au fost corectate ulterior în baza Referatului privind îndreptarea erorilor materiale nr..... din data de 24.09.2018 și au fost emise Deciziile de impunere privind impozitul pe venit, corectate cu nr....., nr.....; nr..... și nr...../24.09.2018, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Arad, au constatat următoarele:

In ceea ce privește activitatea de spalatorie auto

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. 3393/28.06.2018, urmare a analizării evidentelor contabile și a situațiilor anulate declarate în declarațiile privind impozitul pe venit realizat din activitatea de spalatorie auto (declarații cod 200) de către Dl. X titular al PFA X, organele de inspecție fiscală au constatat că veniturile declarate de către contribuabil din această activitate nu sunt conforme cu realitatea, astfel că, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere pentru veniturile din activitatea de spalatorie auto, luând în calcul acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Necesitatea estimării bazei de impunere a fost determinată urmare analizării datelor din tabelul de mai jos :

Anul de referință	Venit brut declarat annual	Venit brut mediu rezultat lunar	Numar mediu zile lucratoare in luna	Venit brut mediu zilnic	Pret mediu pentru o masina spalata	Numar mediu masini / o zi	Numar mediu salariați	Cheltuieli totale declarate	Venit net /pierdere declarata anuala
2013	xx	xxx	22	xx	20	xx	1	xx	xx
2014	xx	xxx	22	xx	20	xx	1	xx	xx
2015	xx	xxx	22	xx	25	xx	1	xx	xx
2016	xx	xxx	22	xx	24	xx	1	xx	xx

Estimarea a fost stabilită prin raportare la norma de venit pentru activitatea de spalatorie auto în vigoare pentru fiecare an în parte pentru rangul localității în raza căreia este spalatoria auto, respectiv orașul Ineu majorată cu 50% (majorarea aplicată pentru existența unui salariat), iar cadrul legal avut în vedere de inspecția fiscală pentru estimarea bazei de impunere a fost Ordinul nr. 3389/2011, aplicându-se metoda marjei.

În ceea ce privește comerțul cu autoturisme second - hand:

Urmare unor solicitări de informații de la Primăriile din județul Arad, petentul Lazar Dumitru Claudiu a fost selectat pentru efectuarea unei inspecții fiscale ca urmare analizei de risc efectuată pe baza situațiilor transmise de către Primaria Orașului **INEU**, jud Arad, prin adresa cu

nr./22.11.2017 înregistrată la Activitatea de inspectie Fiscala Arad sub nr/29.11.2017.

Din analiza situatiei transmise contribuabilul figura, în perioada fiscala 01.01.2013 – 31.12.2016 cu un număr de 33 autoturisme înstrăinate catre diferiți clienti persoane fizice.

Astfel, organele de inspectie fiscală au reținut că în perioada verificată persoana fizică Lazar Dumitru Claudiu a desfășurat fapte de comerț cu autoturisme în vederea revânzării în România, realizând venituri comerciale care fac parte din categoria veniturilor din activități independente, ce sunt supuse impozitului pe venit, fără a-și îndeplini obligațiile de autorizare, înregistrare, declarare și plată a obligațiilor fiscale deși acesta era înregistrat la ORC Arad pentru activitatea de spalatorie auto.

Deoarece din documentele puse la dispozitie de către petent, organele de inspectie fiscala nu au putut determina situatia fiscala corecta, întrucât acestea au fost incomplete si incorecte, respectiv acestea nu au reflectat realitatea tranzacțiilor efectuate în sensul că marja profitului a fost semnificativ micșorată față de marja profitului practică pe piața în acest domeniu de activitate, organele de inspectie fiscală au procedat la estimarea bazei de impunere pentru veniturile din activitatea constând în comerțul cu autoturisme second - hand, luând în calcul acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale. Astfel, din contractele de vanzare cumparare puse la dispozitia organelor de control de catre contribuabil pentru a justifica valoarea/prețul de achizitie al autoturismelor, respectiv cheltuiala cu achizitia acestora si valoarea declarata la vanzarea acestora, indicată in contractele de vnzare – cumparare anexate, s-a constatat, în marea majoritate a cazurilor, o marja de profit infima de 50-100 euro/autoturism, în unele cazuri rezultând ca acestea au fost instrainate chiar cu acelasi pret cu care au fost achizitionate, iar in unele cazuri a rezultat ca au fost instrainate cu un pret mai mic decat cel de achititie.

Totodată, potrivit documentelor de achizitie, respectiv contractele de vanzare-cumparare intocmite in tarile din care au fost achizitionate autoturismele, s-a dedus ca, petentul s-a deplasat in aceste tari, sau cel puțin a apelat pentru transportul acestora la terte persoane fizice sau juridice specializate in acest sens. Astfel, pentru achizitia acestor autoturisme si implicit pentru aducerea lor in tara au fost efectuate unele cheltuieli de transport ale acestora, approximate ca avand o valoare medie de cel puțin 300 – 400 euro/autoturism (documente, asigurari, numere provizorii emise de autoritatile din tara de achizitie, transport/combustibil), cheltuieli care, în opinia organelor de inspectie fiscală ar fi trebuit sa se reflecte in marja de profit a contribuabilului la fiecare autoturism, însă din

documentele puse la dispoziție de către contribuabil (contracte de vânzare cumpărare externe și contractele de vânzare ale autoturismelor întocmite la vânzarea acestora) s-a constatat că **nu se acopera nici macar aceste costuri de aducere în țara a acestora** (marja profitului declarată fiind între 50 – 100 euro/autoturism). Toate aceste constatări au condus la concluzia că aceste documente nu reflectă realitatea tranzacțiilor efectuate de către contribuabil, fapt pentru care nu au fost luate în considerare la calculul venitului net impozabil.

În acest context organele de inspecție fiscală au considerat nerelevante documentele puse la dispoziție de către contribuabil pentru a stabili realitatea veniturilor impozabile realizate de către acesta și au considerat că se impune estimarea marjei profitului realizat, respectiv prin estimarea unei medii de marje de profit la o valoare de 300 euro/autoturism, la o valoare medie anuală în euro pentru fiecare an de activitate.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea marjei de profit realizat de contribuabil pentru fiecare autoturism comercializat luând în considerare și activitatea desfășurată de mai mulți contribuabili cu activități similare din care s-a constatat că marja profitului variază între **300 euro și 800 euro/autoturism** în funcție de valoarea brută de vânzare.

Cadrul legal avut în vedere de inspecția fiscală pentru estimarea bazei de impunere a fost Ordinul nr. 3389/2011, aplicându-se metoda marjei.

Modul de calcul care a condus la stabilirea bazei de impozitare a fost prezentat în cuprinsul RIF, rezultând un preț mediu de vânzare de 300 euro/autovehicul, numărul de mașini vândute fiind obținut prin raportare la informațiile conținute în adresa cu nr./22.11.2017 transmisă de către Primăria Orașului **INEU**, jud Arad înregistrată la Activitatea de inspecție Fiscală Arad sub nr./29.11.2017.

Având în vedere toate aceste constatări, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentului, pentru perioada 01.01.2013 – 31.12.2016, un impozit pe venit în sumă totală de xxxx **lei** stabilită astfel:

- Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2013** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2013 în sumă de xxxx lei;

- Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2014** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2014 în sumă de xxxx lei;

- Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2015** s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2015 în sumă de xxxxxx lei;

• Prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului 2016 s-a stabilit un impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar, stabilit pentru anul 2016 în sumă de xxxxxlei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de dl. X în calitate de titular al PFA X, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de petent și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

În fapt, inspecția fiscală, în ceea ce privește activitatea autorizată constând în întreținerea și repararea autovehiculelor (spălătorie auto), cât și comerțul cu autoturisme second-hand - activitate nedeclarată -, a fost demarată ca urmare analizării evidentelor contabile și a situațiilor anuale declarate în declarațiile privind impozitul pe venit realizat din activitatea de spalatorie auto (declarații cod 200) de către Dl. Lazar Dumitru Claudiu titular al PFA Lazar Dumitru Claudiu, precum și urmare analizei de risc efectuate pe baza situațiilor transmise de către Primaria Orasului **INEU**, jud Arad, prin adresa cu nr. ../22.11.2017 înregistrată la Activitatea de inspectie Fiscala Arad sub nr/29.11.2017, în speță estimarea bazei de impozitare atât în ceea ce privește activitatea declarată, cât și cea nedeclarată fiind determinate de faptul că documentele și informațiile prezentate în timpul inspecției fiscale efectuate de AJFP Arad au fost incorecte, incomplete.

Astfel, din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că, urmare analizării evidentelor contabile și a situațiilor anuale declarate în declarațiile privind impozitul pe venit realizat din activitatea de spalatorie auto (declarații cod 200) de către Dl. X titular al PFA X, **veniturile declarate de către contribuabil din aceasta activitate nu au fost corecte și complete respectiv conforme cu realitatea, fiind necesară estimarea bazei de impunere.**

Totodată, din analiza situației transmise de către Primaria Orasului **INEU**, jud Arad, prin adresa cu nr./22.11.2017 înregistrată la Activitatea de inspectie Fiscala Arad sub nr/29.11.2017, s-a constatat faptul că, **contribuabilul X figura, în perioada fiscala 01.01.2013 – 31.12.2016, cu un numar de 33 autoturisme instrainate catre diversi clienti persoane fizice, obținând venituri care nu au fost înregistrate și declarate la autoritatea fiscală.**

În drept, estimarea a avut în vedere dispozițiile OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 67

Stabilirea prin estimare a bazei de impunere

(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.*

(5) *Cuantumul obligațiilor fiscale rezultate din aplicarea prevederilor prezentului articol sunt stabilite sub rezerva verificării ulterioare, cu excepția celor stabilite în cadrul unei inspecții fiscale.”*

De asemenea, conform prevederilor pct. 65.1 și pct. 65.2 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“65.1. Estimarea bazelor de impunere va avea loc în situații cum sunt:

a) contribuabilul nu depune declarații fiscale sau cele prezentate nu permit stabilirea corectă a bazei de impunere;

b) contribuabilul refuză să colaboreze la stabilirea stării de fapt fiscale, inclusiv situațiile în care contribuabilul obstrucționează sau refuză acțiunea de inspecție fiscală;

c) contribuabilul nu conduce evidența contabilă sau fiscală;

d) când au dispărut evidențele contabile și fiscale sau actele justificative privind operațiunile producătoare de venituri și contribuabilul nu și-a îndeplinit obligația de refacere a acestora.

65.2. Organul fiscal va identifica acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale, luând în considerare prețul de piață al tranzacției sau al bunului impozabil, precum și informații și documente existente la dosarul fiscal al contribuabilului care sunt relevante pentru

impunere, iar, în lipsa acestora, organul fiscal va avea în vedere datele și informațiile deținute de acesta despre contribuabilii cu activități similare.”

coroborat cu Ordinul nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere care stipulează:

“ANEXĂ - METODELE de stabilire prin estimare a bazei de impunere și instrucțiuni de aplicare

(...)

1.3. Metoda marjei

Metoda marjei se bazează pe faptul că activitățile desfășurate într-un domeniu au elemente comune care caracterizează activitatea atât din punct de vedere tehnic, cât și din punct de vedere financiar.

Metoda constă în estimarea venitului unui contribuabil pentru determinarea obligației fiscale, pe baza utilizării unor elemente considerate tipice, exprimate în procente sau proporții, pentru activitatea desfășurată de acesta.

Aceasta constă în analiza vânzărilor și/sau a costului vânzărilor unui contribuabil și aplicarea unui procent corespunzător de marjă, pentru a obține venitul impozabil.

Veniturile realizate și costul vânzărilor pot fi stabilite pornind de la anumite elemente de venit și/sau cheltuieli cunoscute care vor fi ajustate/ponderate, folosind procente sau proporții caracteristice pentru activitatea desfășurată.

Procentele ori proporțiile pot fi determinate din datele cunoscute la contribuabilul verificat sau obținute de la alte entități cu activități similare ori de la instituții care calculează și publică astfel de procente și/sau proporții.

Metoda marjei poate furniza indicii despre abateri ale procentelor sau ale proporțiilor determinate pentru activitatea desfășurată, față de o medie a procentelor sau a proporțiilor stabilite la nivelul unui domeniu de activitate analizat.

Veniturile suplimentare se ajustează cu elemente de venit neimpozabil și cheltuieli nedeductibile, în vederea estimării bazei impozabile și a stabilirii obligației fiscale.”

De asemenea sunt incidente următoarele dispoziții legale

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 41

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

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

ART. 46

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

Începând cu data de 01.01.2016 în vigoare sunt dispozițiile Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 61

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. 67;”

Conform dispozițiilor legale mai sus citate rezultă că organele de inspecție fiscală au obligația stabilirii prin estimare a bazei de impunere în **situația în care evidențele contabile sau fiscale ori declarațiile fiscale sau documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte, incomplete.**

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, verificarea persoanei fizice X titular al PFA X a fost determinată de informațiile existente în bazele de date ANAF coroborate cu datele furnizate prin situațiile transmise de către Primaria Orasului **INEU**, jud Arad, cu adresa nr. /22.11.2017 înregistrată la Activitatea de inspecție Fiscala Arad sub nr. /29.11.2017.

Din verificarea modului de înregistrare în evidența contabilă a PFA LX, s-a constatat următoarea stare de fapt confirmată de cele consemnate în RIF care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate:

a) În ceea ce privește activitatea autorizată de spălătorie auto

În perioada verificată persoana fizică X titular al PFA X a realizat venituri declarate și înregistrate în evidența contabilă a PFA din activitatea de spălătorie auto.

Analizând evidențele contabile și situațiile anuale declarate de către Dl. X titular al PFA X în declarațiile privind impozitul pe venit realizat din activitatea de spalatorie auto (declaratii cod 200), rezultă următoarea stare de fapt prezentată detaliat în tabelul de mai jos:

Venit brut mediu rezultat lunar	Numar mediu zile lucratoare in luna	Venit brut mediu zilnic	Pret mediu pentru o masina spalata	Numar mediu masini / o zi	Numar mediu salariati	Cheltuieli totale declarate	Venit net /pierdere declarata anuala
x	22	x	20	x	1	x	x
x	22	x	20	x	1	x	x
x	22	x	25	x	1	x	x
x	22	x	24	x	1	x	x

Astfel, analizând datele obținute, rezultă următoarele aspecte:

- venitul mediu lunar declarat ca realizat de petent nu acopera nici 50% din costul cu salariile unui angajat

- se constata ca veniturile medii zilnice nu sunt nici macar la valoarea prestării de serviciu pentru o masina spalată

- nu se justifica menținerea timp de 4 ani a unui angajat pentru un volum de lucru de mai puțin de o masina / zi

În aceste conditii, rezultă cu puterea evidenței faptul că, veniturile declarate de petentul X titular al PFA X, nu au fost conforme cu realitatea, iar declarațiile depuse nu au fost corecte și complete, astfel că, în considerarea art. 67 din OG nr.92/2003 coroborat cu prevederile Ordinului nr. 3389/2011 s-a impus necesitatea estimării de către organele de inspecție fiscală a bazei de impunere pentru veniturile din activitatea de spalatorie auto, luând în calcul acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale.

Prin urmare, pentru estimarea bazei de impunere, având în vedere cadrul legal aplicabil pentru estimarea bazei de impunere, respectiv Ordinul nr. 3389/2011, organele de inspecție fiscală au folosit metoda marjei luând ca si termen de comparație și implicit ca si venituri estimate, norma de venit pentru activitatea de spalatorie auto in vigoare pentru fiecare an in parte pentru rangul localitatii in raza careia este spalatoria auto, in speta orasul Ineu majorara cu 50% (majorarea fiind aplicată pentru existenta unui salariat).

Astfel, norma de venit pentru activitatea de spalatorie auto in vigoare pentru fiecare an in parte pentru rangul localitatii in raza careia este spalatoria auto, respectiv orasul Ineu majorara cu 50% (majorarea aplicată pentru existenta unui salariat) se prezintă astfel:

Anul	Norma venit oras Ineu	Majorata 50 % pt .un salariat
2013	8.800	13.200
2014	11.100	16.650
2015	11.300	16.950
2016	13.200	19.800

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală, în mod corect și legal, au luat măsura aplicării procedurii de estimare, efectuată în baza art. 67 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, în condițiile în care petentul nu a putut dovedi că veniturile pe care le-a obținut sunt cele reale, raportat la faptul că, din verificările efectuate a rezultat faptul că, venitul mediu lunar declarat ca fiind realizat nu a acoperit nici 50% din costul cu salariile unui angajat, veniturile medii zilnice nu au fost nici macar la valoarea prestării de serviciu pentru o masina spalata, nu s-a justificat menținerea timp de 4 ani a

unui angajat pentru un volum de lucru de mai puțin de o mașina/zi, sens în care, aceștia au luat ca și termen de comparație și implicit ca și venituri estimate, norma de venit pentru activitatea de spalatorie auto în vigoare pentru fiecare an în parte pentru rangul localității în raza căreia este spalatoria auto, în speta orașul Ineu majorată cu 50% pentru existența unui salariat.

În raport cu aceste constatări organul competent în soluționarea contestației constată că, informațiile din actele administrativ fiscale atacate, contrar susținerilor din contestația formulată, răspund obiectivelor prevăzute în dispozițiile legale, ce trebuiau avute în vedere în cazul evaluării prin estimare a bazei de impunere și anume:

- în cuprinsul RIF care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate sunt prezentate deficiențele care au condus la imposibilitatea organelor de inspecție fiscală de a determina mărimea bazei de impunere și care au fost datele și documentele care au avut relevanță pentru estimare, având în vedere obligația identificării acelor elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale (conform celor dispuse la art.67, alin.(1) al O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare);

- inspecția fiscală a avut în vedere examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al petentului, verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a petentului, analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale; precum și verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea petentului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă, potrivit art.113 din Legea nr.207/2015 privind Codul de Procedura fiscală

- având în vedere că art.65.1. din H.G. nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală stabilește situațiile în care se procedează la estimarea bazelor de impunere, raportul de inspecție fiscală clarifică situația care a determinat măsura aplicării procedurii de estimare respectiv faptul că, așa cum s-a arătat în cele ce preced, petentul nu a putut dovedi că veniturile pe care le-a obținut sunt cele reale și declarațiile fiscale întocmite și depuse au permis stabilirea corectă a bazei de impunere, raportat la faptul că, din verificările efectuate a rezultat că, venitul mediu lunar declarat ca fiind realizat nu acoperea nici 50% din costul cu salariile unui angajat, veniturile medii zilnice declarate nu au fost nici măcar la

valoarea prestării de serviciu pentru o mașină spălată, nu s-a justificat menținerea timp de 4 ani a unui angajat pentru un volum de lucru de mai puțin de o mașină/zi.

- organele fiscale au identificat acele elemente care sunt cele mai apropiate situației de fapt fiscale ale petentului, la estimarea bazei de impunere luându-se ca și termen de comparație și implicit ca și venituri estimate, norma de venit pentru activitatea de spălătorie auto în vigoare pentru fiecare an în parte pentru rangul localității în raza căreia este spălătoria auto, în speța orașul Ineu majorată cu 50%, majorarea fiind aplicată pentru existența unui salariat, în situația în care, informațiile și documentele existente la dosarul fiscal al contribuabilului, precum și evidențele contabile prezentate de acesta nu au fost relevante pentru impunere nereflectând realitatea

- titlul de creanță atacat face trimitere în temeiul de drept la dispozițiile legale, care stau la baza procedurii privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

- în raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere atacate, organele de inspecție fiscală au precizat care a fost metoda prevăzută de lege folosită pentru estimare.

Prin raportare la art. 55 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care precizează:

„ART. 55

Mijloace de probă

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

au fost avute în vedere datele și informațiile aflate în baza de date a ANAF cu privire la norma de venit pentru activitatea de spălătorie auto în vigoare pentru fiecare an în parte pentru rangul localității în raza căreia își

desfășoară petentul activitatea de spălătorie auto, în speța orașul Ineu, date publicate la începutul fiecărui an pe site-ul oficial al instituției ANAF și evidențele contabile și situațiile anuale declarate de către DI. Lazar Dumitru Claudiu titular al PFA Lazar Dumitru Claudiu în declarațiile privind impozitul pe venit realizat din activitatea de spălătorie auto (declarațiile cod 200).

Fata de cele mai sus prezentate, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au stabilit în sarcina petentului obligații fiscale de natura impozitului pe venit, prin stabilirea unei baze de impunere suplimentară pentru activitatea autorizată din spălătorie auto în urma calculării prin estimare a veniturilor contribuabilului, în condițiile în care s-a dovedit că veniturile declarate de acesta nu au fost reale iar declarațiile întocmite și depuse nu au fost corecte și complete luându-se ca și termen de comparație și implicit ca și venituri estimate, norma de venit pentru activitatea de spălătorie auto în vigoare pentru fiecare an în parte pentru rangul localității în raza căreia este spălătoria auto, în speța orașul Ineu majorată cu 50%, majorarea fiind aplicată pentru existența unui salariat.

Argumentul petentului că, pentru toți anii care au făcut obiectul controlului a ținut o evidență contabilă și a depus declarațiile 200 anual, nu are relevanță în cauza dedusă judecării și nu poate fi luat în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, atâta vreme cât, așa cum a rezultat din constatările proprii efectuate de organele de inspecție fiscală respectiv din analiza evidentelor contabile și situațiilor anuale declarate de către DI. X titular al PFA X în declarațiile privind impozitul pe venit realizat din activitatea de spalatorie auto (declaratii cod 200) a rezultat ca aceste declarații au fost incorecte și incomplete, iar petentul nu a prezentat în motivarea contestăției vreun mijloc de proba reglementat de Codul de procedura fiscală care să infirmе starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală și care să justifice realitatea veniturilor declarate la organul fiscal.

b) În ceea ce privește activitatea de vânzare de autoturisme second hand, învedereăm următoarele:

Organele de inspecție fiscală au demarat procedura de control urmare situațiilor transmise de către Primaria Orașului **INEU**, jud Arad, prin adresa cu nr. /22.11.2017 înregistrată la Activitatea de inspecție Fiscală Arad sub nr. /29.11.2017.

Din analiza situației transmise contribuabilul figura, în perioada fiscală 01.01.2013 – 31.12.2016 cu un număr de 33 autoturisme înstrăinate către diferiți clienți persoane fizice.

Argumentul principal care a condus la estimarea bazei de impunere a constat în deținerea de către PFA X a unei evidențe financiar contabile **incomplete**, în sensul ca desi acesta a desfășurat fapte de comerț cu autoturisme în vederea revânzării în România, realizând venituri comerciale care fac parte din categoria veniturilor din activități independente, ce sunt supuse impozitului pe venit, nu și-a îndeplinit obligațiile de autorizare, înregistrare, declarare și plată a obligațiilor fiscale cu toate că acesta era înregistrat la ORC Arad pentru activitatea de spalatorie auto.

Astfel, deși raporturile dintre contribuabil și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, contribuabilul trebuind să-și îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate, din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că acest principiu a fost încălcat, fapt care rezultă din comportamentul fiscal al PFA X care chiar dacă s-a constituit ca și persoana fizica autorizata pentru activitatea de spălătorie auto, prin modalitatea de conducere a evidenței contabile nu a respectat dispozițiile Legii nr. 82/1991, republicată, a contabilității care prevede:

„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.” în sensul ca desi a desfășurat fapte de comerț cu autoturisme în vederea revânzării în România, realizând venituri comerciale care fac parte din categoria veniturilor din activități independente, ce sunt supuse impozitului pe venit, nu și-a îndeplinit obligațiile de autorizare, înregistrare, declarare și plată a obligațiilor fiscale ce decurg din aceasta activitate.

Față de cele reținute, rezultă că în limita documentelor și mijloacelor de probă prezentate de persoana fizică verificată, organele de inspecție fiscală au respectat principiul bunei credințe, apreciind mijloacele de probă aflate la dispoziția acestora, reprezentantul petentului neprezentând vreun document de natura mijloacelor de probă astfel cum reglementate de Codul de procedură fiscală care să schimbe starea de fapt fiscală.

Argumentele reprezentantului legal al petentului privind nelegalitatea constărilor efectuate de organele de inspecție fiscală, prin neprezentarea de dovezi si administrarea vreunui mijloc de probă din care să rezulte cum s-a calculat marja de venit realizat și cum s-a ajuns la suma de 300

euro/autovehicul, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere că estimarea organelor de inspecție fiscală s-a raportat inițial la însăși datele și informațiile deținute și prezentate de PFA X (documente de achiziție, respectiv contracte de vânzare-cumpărare întocmite în țările din care au fost achiziționate autoturismele, contractele de vânzare ale autoturismelor întocmite la vânzarea acestora). Din analiza documentelor deținute de petent au rezultat aspecte care au condus la concluzia că datele furnizate în aceste documente nu reflectă realitatea tranzacțiilor efectuate de către contribuabil, fapt pentru care nu au fost luate în considerare la calculul venitului net impozabil și la marja de profit practică de mai mulți contribuabili cu activități similare care variază între 300 euro și 800 euro. Or, în speță marja de profit practică – 300 euro (indiferent de modelul și caracteristicile mașinii) a fost chiar la limita minimului practicat pe piață – 300 euro; astfel în mod corect și legal organele de inspecție fiscală s-au raportat la marja de profit de 300 euro (minim 300 – maxim 800 euro).

Așa cum au constatat organele de inspecție fiscală, din contractele de vânzare-cumpărare puse la dispoziția de către contribuabil pentru a justifica valoarea/prețul de achiziție al autoturismelor, respectiv cheltuielile cu achiziția acestora și valoarea declarată la vânzare, indicată în contractele de vânzare – cumpărare anexate, reiese, în marea majoritate a cazurilor, o marja de profit infimă de 50-100 euro/autoturism, în unele cazuri rezultând că acestea au fost instrainate chiar cu același pret cu care au fost achiziționate, iar în unele cazuri a rezultat că au fost instrainate cu un pret mai mic decât cel de achiziție.

Totodată, potrivit documentelor de achiziție, respectiv contractele de vânzare-cumpărare întocmite în țările din care au fost achiziționate autoturismele, s-a dedus că, petentul s-a deplasat în aceste țări, sau cel puțin a apelat pentru transportul acestora la terțe persoane fizice sau juridice specializate în acest sens. Astfel, pentru achiziția acestor autoturisme și implicit pentru aducerea lor în țară au fost efectuate unele cheltuieli de transport ale acestora, approximate ca având o valoare medie de cel puțin 300 – 400 euro/autoturism (documente, asigurări, numere provizorii emise de autoritățile din țara de achiziție, transport/combustibil), cheltuieli care ar fi trebuit să se reflecte în marja de profit a contribuabilului la fiecare autoturism, însă din documentele puse la dispoziție de către contribuabil (contracte de vânzare-cumpărare externe și contractele de vânzare ale autoturismelor întocmite la vânzarea acestora) s-a constatat că **nu se acopera nici măcar aceste costuri de aducere în țară a acestora** (marja profitului declarată fiind între 50 – 100 euro/autoturism).

Toate aceste aspecte au condus la concluzia ca datele furnizate de documentele prezentate de petent (documente de achizitie, respectiv contracte de vanzare-cumparare intocmite in tarile din care au fost achizitionate autoturismele, contractele de vanzare ale autoturismelor intocmite la vanzarea acestora) nu reflectă realitatea tranzactiilor efectuate de catre acesta, fapt pentru care nu au fost luate in considerare la calculul venitului net impozabil fiind impusă estimarea bazei de impozitare.

Organele de inspectie fiscală sunt îndreptăţite să aprecieze relevanţa stărilor de fapt fiscale şi să adopte soluţia admisă de lege, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a persoanei fizice, administrând în acest sens mijloacele de probă prevăzute în normele legale.

De asemenea, organele de inspectie fiscală sunt cele care decid asupra felului şi volumului examinărilor, în funcţie de circumstanţele fiecărui caz în parte şi de limitele prevăzute de lege.

Suţinerea reprezentantului legal al petentului ca, dispoziţiile art. 6 din Codul de procedura fiscala prevad expres că stabilirea stării de fapt fiscale de către organul fiscal se realizează exclusiv pe baza mijloacelor de probă prevăzute de lege, iar organul fiscal nu a coroborat acest articol cu dispoziţiile conţinute de Codul de procedura civila ori ale art. 55 Cod procedura fiscal care reglementează mijloacele de proba si art.72,73 alin.2 din Cod procedura fiscala relative la sarcina probei, este una pur subiectiva, estimarea fiind făcută cu respectarea cadrului legal, plecând de la însăşi mijloacele de probă care au fundamentat starea de fapt ce a determinat concluzia activităţii comerciale a d-lui. Lazar Dumitru Claudiu, în perioada 2013– 2016 atat în ceea ce priveşte activitatea autorizata de spălătorie auto, cât si cea pentru care petentul nu s-a autorizat constand în comerţul cu autoturisme second hand.

Faptul că acesta nu şi-a îndeplinit obligaţiile legale de înregistrare, declarare, calculare a obligaţiilor fiscale, realizând activităţi (recunoscute conform propriilor declaraţii, dar si nerecunoscute) nu il absolvă de stabilirea în sarcina sa a obligaţiilor fiscale de natura impozitului pe venit.

Chiar sensul cuvântului „**estimare**” nu presupune o stabilire exactă, ci o aproximare a marjei de profit practicata şi a numărului de autovehicule vândute, estimarea operând în acest caz bazat pe faptul că petentul deşi a realizat activităţi comerciale de natura vânzării de autovehicule second – hand nu s-a autorizat, iar documentele prezentate nu au reflectat realitatea tranzactiilor efectuate de catre contribuabil, astfel că petentul nu a fost în măsură să demonstreze dimensiunea veniturilor realizate raportat la numărul de maşini vândute, respectiv la marja de profit aplicată.

De altfel, în situația în care din momentul desfășurării activității comerciale, dl. X ar fi respectat dispozițiile normelor legale în ceea ce privește înregistrarea sa ca și comerciant în înțelesul Codului comercial, cu consecința conducerii unei evidențe contabile care să reflecte realitatea era în măsură să dețină acele elemente din care să reiasă marja de profit percepută în activitatea de comercializare de autovehicule folosite.

Faptul că organele de inspecție fiscală au estimat veniturile obținute de dl. X (începând din anul 2013) din activitatea de comercializare de autovehicule folosite, a avut la bază, prin raportare la art. 55 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, situațiile transmise de către Primaria Orasului **INEU**, jud Arad, prin adresa cu nr. /22.11.2017 înregistrată la Activitatea de inspecție Fiscală Arad sub nr /29.11.2017, documentele de achiziție, respectiv contracte de vânzare-cumpărare întocmite în țările din care au fost achiziționate autoturismele și contractele de vânzare ale autoturismelor întocmite la vânzarea acestora din care a rezultat o marja de profit declarată între 50 – 100 euro/autoturism cu mult sub marja de profit practică de mai mulți contribuabili cu activități similare care varia între 300 euro și 800 euro.

Având în vedere cele de mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a petentului verificat, organele de inspecție fiscală au analizat mijloacele de probă pe care le-au deținut, respectiv situațiile transmise de către Primaria Orasului **INEU**, contractele de vânzare-cumpărare, au examinat marja de profit practică pe piața de mașini cu limite între 300 euro – 800 euro, au raportat numărul de mașini comercializate la informațiile rezultate din contractele de vânzare-cumpărare prezentate de dl. X pe parcursul inspecției fiscale și de marja de profit practică pe piața de mașini de către contribuabili cu activități similare.

Per a contrario, petentul nu a făcut dovada prin orice mijloc de probă așa cum sunt acestea definite la art. 250 și art. 341 din Noul Cod de Procedură Civilă, a stării de fapt descrise în contestație. Se reține că în materie civilă nu se poate soluționa pricina dedusă judecății numai pe baza afirmațiilor părților, iar pe parcursul soluționării căii administrative de atac contestatarul avea posibilitatea să indice probele de care se servește în susținerea celor arătate în contestație pentru stabilirea situației exacte în legătură cu cele susținute prin contestație, în conformitate cu prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: „*Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei (...)*”.

Legalitatea raționamentului inspecției fiscale, în ceea ce privește estimarea veniturilor nedeclarate de petent din comerțul cu autoturisme folosite, **a fost confirmat definitiv de Tribunalul Arad – a se vedea Hotărârea nr...../2018** – din Dosarul nr...../...../2018 a Tribunalului Arad.

Incidente speței sunt și prevederile art.276 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: *„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art.249 și art.250 din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 249

Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege.

Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege”.

precum și de art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„ART. 73

Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o

pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului. Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac.

În cazul exercitării dreptului conferit de legiuitor prin dispozițiile Titlului VIII Cod procedură fiscală, contestația se formulează în scris și va cuprinde, pe lângă alte elemente necesare și dovezile pe care se întemeiază, ori așa cum rezultă din cuprinsul prezentei în susținerea contestației nu au fost prezentate documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care infirmă starea de fapt fiscală constatată de organele de inspecție fiscală.

Având în vedere cele mai sus arătate, precum și toate documentele și informațiile aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că în ceea ce privește stabilirea bazei de impunere și implicit a impozitului pe venit aferent activității de spălătorie auto, precum și aferent tranzacțiilor cu mașini pe care dl. X rezultă că le-a derulat, petenul nu a prezentat probe și documente justificative care să infirmă constatările organelor de inspecție fiscală, motiv pentru care în conformitate cu dispozițiile art. art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din OPANAF nr. 3.741 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care stipulează:

“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;”.

contestația formulată împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice **nr. / 24.09.2018 (aferentă anului 2016), nr. / 24.09.2018 (aferentă anului 2015), nr. / 24.09.2018 (aferentă anului 2014) și nr. / 24.09.2018 (aferentă anului 2014)** va fi respinsă ca neîntemeiată, pentru suma totală de xxxxxx lei reprezentând impozit pe venit.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 180, art.181, art. 182, art. 184 și art. 185 din Codul de procedură civilă, art. 276 alin. (1) și alin. (6), a art. 280 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de

procedura fiscala, pct. 11.1 lit. c) și pct. 12.1 din Ordinul A.N.A.F. nr. 3741/2015 pentru aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE :

1. *Respingerea ca nedepusă în termenul legal a contestației* formulată de dl. X, împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice/28.06.2018, nr. /28.06.2018, nr. /28.06.2018 și nr. /28.06.2018 emise de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad.

2. *Respingerea ca neintemeiată a contestației* formulată de dl. X, împotriva Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice/24.09.2018, nr. /24.09.2018, nr. /24.09.2018 și nr. /24.09.2018, corectate în baza Referatului privind îndreparea erorilor materiale nr.....din data de 24.09.2018 de către Activitatea de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Arad, pentru suma totala de xxxxxxxx lei reprezentând:

- xxxxxxxxlei impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2013 prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2013**;

- xxxx lei impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2014 prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2014**;

- xxxxxx lei impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2015 prin Decizia de impunere nr..../24.09.2018 aferentă anului **2015**;

- xxxx lei impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2016 prin Decizia de impunere nr...../24.09.2018 aferentă anului **2016**.

- prezenta decizie se comunică la:

- Cabinet Avocat

- A.J.F.P. Arad, cu respectarea pct. 7.6 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL

