

**DECIZIA nr. 446 / 20.07.2018**  
privind soluționarea contestației formulate  
de domnul .X.,  
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG1 .x./12.02.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de domnul .X., cu cererea înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG1 .x./26.02.2018, cu privire la reluarea procedurii de soluționare a contestației formulată împotriva deciziei de impunere nr. 561.1/16.08.2016, ca urmare a pronunțării unei soluții definitive pe latura penală, prin Încheierea penală nr. .x./24.05.2017 pronunțată de Tribunalul .X.

Cererea de reluare a procedurii de soluționare a contestației a fost formulată de domnul .X., CNP ..., reprezentant convențional de Cabinet individual de avocatură .Y., în baza împuternicirii nr. .x./2016, cu sediul procesual ales la domiciliul în .X., str. .X., nr. .x., ap. .x., cod poștal .x., jud .X.

Obiectul contestației, înregistrată la A.J.F.P. Mureș sub nr. .x./06.10.2016, îl constituie decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. 561.1/16.08.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. 561/16.08.2016, comunicate contribuabilului prin poștă cu confirmare de primire în data de 24.08.2016, prin care s-au stabilit obligații fiscale în sumă totală de **x1 lei** reprezentând:

- x2 lei impozit pe venit;
- x3 lei contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Prin decizia nr. 3.090/2016/18.01.2017 Serviciul soluționare contestații 2 a dispus:

„1. Respinge, în parte, ca neîntemeiată contestația formulată de domnul .X. cu privire la aspectele de procedură.

2. Suspendă, în parte, soluționarea contestației pentru suma totală de **x1 lei**, reprezentând: impozit pe venit în sumă de x2 lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de x3 lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. 561.1/16.08.2016, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.R.F.P. Brașov – A.J.F.P. .X., procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea cu caracter definitiv a motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute în prezenta decizie”.

Prin adresa nr. .x./21.02.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG1 .x./26.02.2018, Serviciul juridic din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. cu privire la solicitarea reluării procedurii de soluționare a contestației formulată de domnul .X. împotriva deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. 561.1/16.08.2016, a transmis Încheierea penală nr. .x./24.05.2017, pronunțată de Tribunalul .X. în dosarul nr. .x./x./2017, definitivă, prin care, în baza art. 341 alin. (6) lit. c) din Noul Cod de procedură penală, se admite plângerea formulată de D.G.R.F.P. Brașov împotriva Ordonanței din data de 20 februarie 2017, a Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. pronunțată în dosarul nr. .x./P/2015. Schimbă temeiul clasării din art. 16 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură penală în cel

prevăzut de art. 16 alin. (1) lit. i) din Codul de procedură penală (există autoritate de lucru judecat).

Constatând că motivele care au determinat suspendarea nu mai subzistă și că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov va relua procedura administrativă, în conformitate cu încheierea penală nr. .x./24.05.2017.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată domnul .X. solicită anularea deciziei de impunere nr. 561.1/16.08.2016 ca nelegală și neîntemeiată, susținând următoarele:

- în calitate de persoană fizică a încheiat contractul de antrepriză nr. .x./05.08.2014, obiectul contractului fiind executarea unei fundații precum și unei case de vacanță în schimbul sumei de x4 lei, compusă din suma de x5 lei reprezentând avans achitat la data încheierii contractului pentru efectuarea lucrării în integralitatea sa, iar diferența de x6 lei reprezintă manopera pentru executarea lucrării și trebuia achitată în 2 tranșe, și anume, x7 lei la data de 11.08.2014 și x8 lei la data de 18.08.2014, lucru care nu s-a întâmplat.

Contestatarul afirmă că nu a declarat suma de x4 lei, deoarece nu a încasat în totalitate valoarea contractului.

Cu privire la afirmația organelor fiscale că în contractul de antrepriză nu este menționat că suma de x4 lei include și valoarea materialelor, arată că potrivit art. III.1. și 2, *antreprenorul .X. se obligă să execute fundație și casă de vacanță pe amplasamentul din comuna .X. nr. .x., jud. .X., aflat în proprietatea beneficiarei .Z., obligația beneficiarei fiind de a pune la dispoziția antreprenorului proiectul tehnic de execuție, iar prețul lucrării în integralitatea sa este de x4 lei.*

Astfel, reținerea organului fiscal este nejustificată, atâta timp cât din definirea lucrării în integralitatea sa rezultă că e vorba despre o casă de vacanță la cheie fără alte costuri, în cuprinsul contractului nefiind precizări privind achiziția separată a materialelor de construcție.

În susținerea acestui aspect invocă art. 1.857 alin. (1) din Codul Civil, potrivit căruia *„Dacă din lege sau din contract nu rezultă altfel, antreprenorul este obligat să execute lucrarea cu materialele sale”.*

Totodată în acest sens a declarat și beneficiarul: *„Suma de x4 lei reprezentând contravaloarea integrală a contractului... și a executat lucrarea în 70%”.*

Cu privire la impozitarea sumei de x6 lei, reprezentând valoarea manoperei neîncasate, contestatarul susține că organul fiscal nu a făcut probe că această sumă s-ar fi plătit, încălcând astfel art. 73 alin. (2) din Codul de procedură fiscală.

În plus, acesta a invocat ca temei legal art. 48 alin. (1) și alin. (2) din Codul fiscal, care se referă la venitul net ca diferență din venitul brut și cheltuiială aferentă realizării venitului, iar atâta timp cât s-a reținut din declarația beneficiarei că obiectul contractului de antrepriză s-a îndeplinit în proporție de 70%, trebuia reținută și cheltuiiala justificată aferentă realizării venitului, respectiv cei x5 lei (pentru a putea executa lucrarea) urmând ca plata diferenței de x6 lei ce reprezintă manoperă să fie efectuată în cele două tranșe menționate în contract.

II. În baza Raportului de inspecție fiscală nr. 561/16.08.2016, Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit și

contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. 561.1/16.08.2016 emisă pentru domnul .X., prin care s-au stabilit următoarele obligații de plată:

- x2 lei impozit pe venit;
- x3 lei contribuția de asigurări sociale de sănătate.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contribuabilului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

*Cu privire la aspectele de procedură, organul de soluționare a contestației prin decizia nr. 3.090/2016/18.01.2017 a respins contestația ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.*

**Referitor la debitul suplimentar în sumă totală de x1 lei:**

***Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod corect au stabilit în sarcina persoanei fizice .X. obligații fiscale reprezentând impozit pe venit în sumă de x2 lei și CASS în sumă de x3 lei, în condițiile în care acesta a obținut venituri comerciale din fapte de comerț nedeclarate, iar argumentele prezentate nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.***

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2014 persoana fizică .X. a desfășurat activități economice în scopul realizării de venituri, constând în executarea unor lucrări de construcții, considerate 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 plata a obligațiilor fiscale.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru persoana fizică .X. impozit pe venit din activități independente în sumă totală de x2 lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de x3 lei, potrivit deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. 561.1/16.08.2016, în baza prevederilor art. 48 alin. (1) și alin. (2), lit. a), art. 296<sup>18</sup>, art. 296<sup>21</sup> alin. (1) și alin. (2) și art. 296<sup>22</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 6 alin. (1) și (2) din O.P.C.N.A.S. nr. 617/2007.

**În drept, în materia impozitului pe venit din activități independente** sunt aplicabile prevederile art. 7, alin. (1) pct. 4, art. 39 lit. a), art. 40 alin. (1) lit. 1), art. 41 lit. a), art. 46 alin. (1) și alin. (2) și art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stabilesc că:

*„Art. 7. – (1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]*

**4. activitate independentă** - orice activitate desfășurată cu regularitate de către o persoană fizică, alta decât o activitate dependentă;”.

*„Art. 39 Contribuabili*

***Următoarele persoane datorează plata impozitului conform prezentului titlu și sunt numite în continuare contribuabili:***

***a) persoanele fizice rezidente; [...]***

***Art. 40. – (1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:***

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

**Art. 41. – Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit**

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

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

„Art. 46. – (1) **Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.**

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

„Art. 48. – (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; [...].”**

Din prevederile legale invocate se reține că se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual.

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

De asemenea, se reține că venitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri într-un an fiscal, cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea venitului impozabil fiind cele care sunt efectuate în scopul desfășurării activității, **justificate prin documente.**

În speță sunt aplicabile și prevederile art. 83 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2014, care precizează că:

„Art. 83. – (1) **Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare**

sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere”.

Din prevederile legale invocate se reține că persoana fizică avea obligația declarării veniturilor obținute din executarea lucrărilor de construcții.

**În materia contribuției de asigurări sociale de sănătate** sunt aplicabile prevederile art. 85 și art. 110 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„Art. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

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

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

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

*„Art. 110 Colectarea creanțelor fiscale [...]*

**(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:**

a) **decizia de impunere;**”

coroborat cu pct. 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*„107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:*

a) **decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...]**

c) **decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente; [...]**”.

În ceea ce privește obligațiile de plată datorate, reprezentând taxe și impozite stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, acestea se individualizează de către organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

În speță sunt aplicabile prevederile Titlului IX<sup>2</sup> „Contribuții sociale obligatorii” din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în anul 2014:

*„Capitolul II - Contribuții sociale obligatorii privind persoanele care realizează venituri impozabile din activități independente, activități agricole, silvicultură, piscicultură, din asocieri fără personalitate juridică, precum și din cedarea folosinței bunurilor*

*Art. 296<sup>21</sup> – Contribuabili*

*(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: [...]*

*Art. 296<sup>22</sup>. – (2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor*

*încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri, exclusiv cheltuielile reprezentând contribuții sociale, sau valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportată la cele 12 luni ale anului, și nu poate fi mai mică decât un salariu de bază minim brut pe țară, dacă acest venit este singurul asupra căruia se calculează contribuția”.*

Conform articolelor de lege invocate, se reține că persoanele care realizează venituri din activități independente au obligația de a plăti contribuții de asigurări sociale de sănătate.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

- în baza contractului de antrepriză, autentificat de către Biroul Notarului Public .V. sub nr. .x./05.08.2014, ce are obiect executarea unei fundații precum și unei case de vacanță pe amplasamentul din comuna .X., nr. .x., jud. .X. în schimbul sumei de x4 lei, persoana fizică .X. a realizat venituri comerciale pentru care datorează impozit pe venit în cotă de 16% în conformitate cu prevederile art. 43 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- din analiza contractului rezultă că prețul lucrării, în integralitatea sa este în valoare totală de x4 lei și include toate costurile realizării casei de vacanță, manoperă, costuri materiale, costuri transport;

- prin contestația formulată domnul .X. susține că nu a identificat în decizia de impunere contestată temeiul de a se impozita întreaga sumă din contract cu titlu de venit net, contrar art. 54 din Codul fiscal, iar trebuia reținută și cheltuiala justificată aferentă realizării venitului, respectiv cei x5 lei (sumă achitată în avans) pentru a putea executa lucrarea. De asemenea, contestatorul susține că diferența de x6 lei nu i-a fost achitată, iar inspectorii fiscali nu au dovedit contrariul pe bază de probe sau constatări proprii, contrar art. 73 alin. (2) din Codul de procedură fiscală;

- prin nota explicativă încheiată la data de 29.07.2016 la întrebarea organelor de inspecție *„Precizați dacă pe lângă suma de x4 lei încasată conform contractului de antrepriză autentificat sub nr. .x. din 05.08.2014, ați mai încasat alte venituri din lucrări executate în ultimii 5 ani”*, domnul .X. a declarat următoarele: *„doamna respectivă a luat toate materialele din banii ei, urmând ca diferența de x9 lei să o declar la finanțe ca venit după ce încasez ca manoperă. În afara de această sumă nu am încasat niciun venit în ultimii trei ani. [...] Susțin că suma de x5 lei erau materiale de construcții”*.

- din Raportul de inspecție fiscală nr. 561/16.08.2016 la Capitolul VI. – Discuția finală cu contribuabilul, se precizează următoarele:

*„1. Sinteza punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului*

*Despre ora și locul de desfășurare a discuției finale, contribuabilul a fost înștiințat fiindu-i înmănată înștiințarea pentru discuția finală din data de 11.08.2016, care constituie anexă la prezentul Raport de Inspecție Fiscală (Anexa nr. 7).*

*Contribuabilul a fost informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra diferențelor stabilite conform prevederilor art. 130 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, iar la încheierea acesteia i-au fost prezentate constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 130 alin (2) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.*

*Având în vedere că contribuabilul nu a pus la dispoziția organelor de control documente sau alte înscrisuri, declarația pe care avea obligația să o dea conform art. 118*

alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, nu a fost dată.

## 2. Concluzii asupra analizei punctului de vedere al contribuabilului/plătitorului

Contribuabilul supus verificării, d-nul .X., nu a participat la discuția finală, astfel că nu a prezentat un punct de vedere pentru diferențele de impozit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate”.

Astfel, organele de inspecție fiscală au considerat ca baza impozabilă valoarea totală a contractului, respectiv suma de x4 lei, stabilind impozit pe venit în sumă de x2 lei și CASS în sumă de x3 lei pentru anul 2014.

În concluzie, organul de soluționare reține următoarele:

A. Contribuabilul în timpul inspecției fiscale avea posibilitatea de a prezenta organelor de control documente justificative care au stat la baza achizițiilor de materiale de construcții, facturi de achiziții, astfel să se conforme cerințelor prevăzute de art. 48 din Codul fiscal, fiind deductibile doar acele cheltuieli care sunt efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și **justificate cu documente**. Față de acest aspect, se reține că la finalizarea inspecției i-au fost prezentate contribuabilului constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere, iar acesta nu a pus la dispoziția organelor de control documente sau alte înscrisuri, nu a prezentat un punct de vedere pentru diferențele de impozit și CASS și nu a participat la discuția finală.

În speță sunt incidente și prevederile Codului de procedură fiscală,

„Art. 124. – (2) **Contribuabilul/Plătitorul are obligația să colaboreze la constatarea stărilor de fapt fiscale. Acesta este obligat să dea informații, să prezinte la locul de desfășurare a inspecției fiscale toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de fapt relevante din punct de vedere fiscal**”.

„Art. 130. – (1) Contribuabilul/Plătitorul trebuie informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale despre aspectele constatate în cadrul acțiunii de inspecție fiscală, iar la încheierea acesteia, despre constatările și consecințele lor fiscale.

(2) Organul de inspecție fiscală comunică contribuabilului/plătitorului proiectul de raport de inspecție fiscală, în format electronic sau pe suport hârtie, **acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere**. În acest scop, odată cu comunicarea proiectului de raport, organul de inspecție fiscală comunică și data, ora și locul la care va avea loc discuția finală.

(3) Contribuabilul/Plătitorul poate renunța la discuția finală, notificând acest fapt organului de inspecție fiscală.

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.

(5) **Contribuabilul/Plătitorul are dreptul să își prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările organului de inspecție fiscală, în termen de cel mult 5 zile lucrătoare de la data încheierii inspecției fiscale. [...]**”.

Din prevederile legale invocate se reține că este obligația contribuabilului să contribuie la stabilirea stării de fapt fiscale și să prezinte „**toate documentele**” la locul de desfășurare a inspecției fiscale, în condițiile în care organele de inspecție fiscală au dreptul să verifice toate documentele, înscrisurile și evidențele contribuabilului.

În situația în care înștiințarea pentru discuția finală din data de 11.08.2016 i-a fost înmănată contribuabilului, acesta nu a înțeles să uzeze de dreptul de a-și prezenta în scris punctul de vedere cu privire la inspecția fiscală.

B. Contribuabilul nu a prezentat documente suplimentare în susținerea contestației, de unde să rezulte valoarea materialelor de construcție achiziționate în scopul executării lucrărilor de construcții, deși cunoștea punctul de vedere al organelor de control cu privire la cauza supusă soluționării.

În speță sunt incidente dispozițiile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*„Art. 276. – (4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora poate/pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se oferă posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.*

Mai mult, afirmațiile domnului .X. sunt contradictorii, acesta susținând, pe de o parte că suma de x5 lei, respectiv suma achitată în avans în data autentificării contractului, era contravaloarea materialelor de construcții, ceea ce confirmă faptul că valoarea totală a contractului include toate costurile realizării casei de vacanță, inclusiv costul materialelor de construcții, iar pe de altă parte prin notă explicativă încheiată la data de 29.07.2016 contribuabilul a declarat că doamna .Z., beneficiara lucrării, a luat toate materialele din banii ei.

Or, atâta timp cât contestatarul nu a prezentat documente justificative ce au stat la baza presupuselor cheltuieli, susținerea că organul de inspecție a invocat eronat ca temei legal art. 48 alin. (1) și alin. (2) din Codul, care se referă la venitul net ca diferență din venitul brut și cheltuielă aferentă realizării venitului, nu este întemeiată.

C. Motivația contestatarului vizând faptul că nu a beneficiat de suma întreagă în baza contractului de antrepriză, autentificat de către biroul notarului public sub nr. .x./05.08.2014, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, contribuabilul având posibilitatea să se îndrepte împotriva doamnei .Z.

În concluzie, având în vedere prevederile legale invocate și documentele aflate la dosar, organul de soluționare reține că argumentele prezentate de domnul .X. prin contestația formulată nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

În speță sunt incidente și dispozițiile art. 269 și art. 276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

*„Art. 269. – (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]  
c) motivele de fapt și de drept;  
d) **dovezile pe care se întemeiază**; [...].”*

*„Art. 276. – (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**”.*

Astfel, având în vedere cele reținute de mai sus, întrucât contestatarul este cea 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, totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al



acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Față de cele prezentate și în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră „(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă” coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, care prevăd „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;”, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe venit în sumă de **x2 lei** și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **x3 lei** aferentă anului 2014.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 7 alin. (1), art. 39, art. 40 alin. (1), art. 41, art. 46 alin. (1) și (2), art. 48, art. 83 alin. (1), art. 296<sup>21</sup> alin. (1), art. 296<sup>22</sup> alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 85 alin. (1) și art. 110 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codului de procedură fiscală, coroborate cu pct. 107.1 din Normele metodologice date în aplicarea Codului de procedură fiscală, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 124 alin. (2), art. 130, art. 276 alin. (1) și (4), art. 269 alin. (1) și art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015,

## DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de domnul .X. împotriva deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. 561.1/16.08.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Mureș – Serviciul inspecție fiscală persoane fizice, pentru obligații fiscale în sumă totală de **x1 lei** reprezentând impozit pe venit în sumă de x2 lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de x3 lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul .X.