



DECIZIA NR. DGc_5651 / __22.09.__2015
privind soluționarea contestației formulate de
d-I X

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui
sub nr. din 11.02.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, prin adresa nr. din 18.02.2015, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR din 26.02.2015, cu privire la contestația formulată de **d-I X**, domiciliat în municipiul, str. V.I. nr. 5, jud. Vaslui, cod numeric personal

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

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

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și CASS stabilit suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 30.12.2014, emisă în baza Raportului de inspekție fiscală nr. din 30.12.2014, de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui - Inspekția Fiscală.

Contestația este semnată de **d-I X** în calitate de administrator al **ÎNTRINDERII INDIVIDUALE (Î.I) X** și poartă amprenta ștampilei întreprinderii individuale, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat contestatorului prin poștă în data de **13.01.2015**, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **11.02.2015**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul motivat nr.din data de 18.02.2015 cu propuneri de soluționare a contestației formulate de **d-I X**, semnat de conducătorul organelor de inspecție fiscală care au întocmit actul administrativ fiscal atacat, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată.

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

I. D-I X, prin contestația nr. ... din 11.02.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. din data de 11.02.2015, precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și CASS stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 30.12.2014, în susținere motivând următoarele:

Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din 30.12.2014, organele de inspecție fiscală precizează, printre altele, că contribuabilul are achiziționat Registrul inventar, înregistrat la organul fiscal sub nr...../12.10.2011, are 3 case de marcat, a efectuat inventarierea patrimoniului în perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, a înregistrat în evidența fiscală toate facturile privind achizițiile de marfă, a completat Registrul – jurnal de încasări și plăți și a depus în termen declarațiile prevăzute de lege.

Contestatorul invocă prevederile art. 1 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, care arată că estimarea se face atunci când:

- documentele și informațiile prezentate în cursul inspecției fiscale sunt incorecte sau incomplete;
- documentele și informațiile solicitate nu există sau nu sunt puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală.

Consideră că organele de inspecție fiscală au procedat greșit la estimarea veniturilor, deoarece nu informațiile despre venituri au fost incorecte, ci informațiile despre cheltuielile declarate, ca urmare, cheltuielile trebuiau supuse procedurii de estimare.

Referitor la punerea la dispoziția organelor de inspecție fiscală a documentelor și a informațiilor, precizează că acestea nu s-au plâns că nu au avut la dispoziție toate documentele solicitate.

Cu privire la neconcordanțele dintre cheltuielile declarate și cheltuielile din documente, precizează faptul că a considerat că nu toate cheltuielile sunt deductibile și a declarat ca fiind cheltuieli aferente veniturilor realizate doar acele cheltuieli care sunt strict legate de activitatea desfășurată, menționând totodată că o parte din cheltuieli au fost suportate din veniturile familiale.

Precizează, pe de altă parte, faptul că nici după stabilirea prin estimare a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală nu au calculat corect obligațiile fiscale.

Referitor la calculul eronat a impozitului pe venit și a contribuției de asigurări sociale de sănătate, motivează că potrivit Raportului de inspecție fiscală nr. din 30.12.2014, în perioada 2011 – 2013, a încasat venituri în sumă delei și a efectuat plăți în sumă de lei, din care, lei, reprezintă cumpărări de mărfuri, lei, salarii și lei, alte cheltuieli.

Făcând raportul dintre veniturile încasate și cheltuielile cu mărfurile, precizează că rezultă un adaos comercial de aproximativ 23%, ceea ce este rezonabil în condițiile activității de comerț pe care o desfășoară.

Dacă organele de inspecție fiscală au apreciat că având cheltuieli totale de mii lei, înseamnă că și veniturile au fost la nivelul cheltuielilor, rezultatul final fiind zero, însă precizează că acestea au uitat să scadă cheltuielile din venituri când au determinat rezultatul net, dublând efectul veniturilor stabilite suplimentar, din pierderea fiscală de aproximativ mii lei rezultând un profit net de aproximativ mii lei.

D-I X exemplifică faptul că în anul 2011, organele de inspecție fiscală au găsit cheltuieli în sumă de lei și venituri în sumă de lei, diferența fiind în sumă de lei, stabilind prin estimare, venituri suplimentare în sumă de lei, rezultă venituri ajustate în sumă de lei însă precizează că dacă se scad cheltuielile din venituri, nu se poate obține un profit net în sumă de lei.

Precizează faptul că nici contribuțiile de asigurări sociale de sănătate și nici accesoriile calculate de organele de inspecție fiscală nu au nici o bază logică și le contestă în totalitate.

Referitor la amendă, consideră că este abuzivă deoarece nu a refuzat controlul fiscal, nu a obstrucționat în nici un fel inspecția și a colaborat atât cât a putut, dar a apreciat că obligațiile fiscale stabilite suplimentar, nu pot să fie reale și credibile.

Având în vedere cele prezentate, solicită anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și CASS stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 30.12.2014.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui – Inspecția Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. din 31.10.2014, au efectuat inspecția fiscală la **Î.I. X**, pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției, au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit și CASS stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 30.12.2014, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 30.12.2014, în care, la Cap. IV – Constatări privind impozitul pe venit și Cap. V – Constatări privind CASS (5,5%), au consemnat următoarele:

Obiectul principal de activitate “Comerț cu amănuntul în magazine nespecializate cu vânzare predominantă de produse alimentare, băuturi și tutun”, cod CAEN 4711.

1. Referitor la diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, în sumă de lei și a accesoriilor aferente în sumă totală de lei.

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

S-a verificat corectitudinea încadrării cheltuielilor în categoria celor aferente veniturilor, precum și tratamentul fiscal al cheltuielilor, dacă au fost înregistrate pe bază de documente legale, justificative, în ordinea cronologică a efectuării lor.

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

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

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

1.a). În anul 2011 Î.I. X, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr.din 23.05.2012, a declarat un venit net în sumă de lei.

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

Organele de inspecție fiscale precizează că la venituri încasate în sumă de lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială cu marfa în sumă de lei, cheltuieli cu salarii, contribuții și chirii în sumă de lei, cu mențiunea faptului că nu sunt înregistrate alte cheltuieli cu plăți contabile, transport, telefon, etc.

Ca urmare, după evidența contabilă, rezultă o pierdere fiscală în sumă de lei , față de venitul net declarat în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală, pentru anul 2011, au stabilit, o diferență de venit net astfel:

- cheltuieli deductibile - lei;
- venituri încasate - lei;
- cheltuieli care excedează veniturile încasate - lei;
- cheltuieli nedeductibile - lei;
- TVA aferent lunii decembrie 2011 – lei;
- venit anual impozabil declarat – lei;
- diferență venit bază de calcul -
- impozit pe venit datorat –

1.b). În anul 2012 Î.I. X, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr.din 27.05.2013, a declarat un venit net în sumă de lei.

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

Organele de inspecție fiscale precizează că la venituri încasate în sumă de lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială cu marfa în sumă de lei, cheltuieli cu salarii, contribuții și chirii în sumă de lei, cu mențiunea faptului că nu sunt înregistrate alte cheltuieli cu plăți contabile, transport, telefon, etc.

Ca urmare, după evidența contabilă, rezultă o pierdere fiscală în sumă de față de venitul net declarat în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală, pentru anul 2012, au stabilit, o diferență de venit net astfel:

- cheltuieli deductibile - lei;
- venituri încasate - lei;
- cheltuieli care excedează veniturile încasate - lei;
- cheltuieli nedeductibile - lei;
- TVA aferent lunii decembrie 2012 – lei;
- venit anual impozabil declarat – lei;
- diferență venit bază de calcul –
- impozit pe venit datorat –

1. c). În anul 2013 Î.I. X, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. din 17.04.2014, a declarat un venit net în sumă de lei.

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

Organele de inspecție fiscale precizează că la venituri încasate în sumă de lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială cu marfa în sumă de lei, cheltuieli cu salarii, contribuții și chirii în sumă de lei, cu mențiunea faptului că nu sunt înregistrate alte cheltuieli cu plăți contabile, transport, telefon, etc.

Ca urmare, după evidența contabilă, rezultă o pierdere fiscală în sumă de față de venitul net declarat în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală, pentru anul 2013, au stabilit, o diferență de venit net astfel:

- cheltuieli deductibile - lei;
- venituri încasate - lei;
- cheltuieli care excedează veniturile încasate - lei;
- cheltuieli nedeductibile - lei;
- TVA aferent lunii decembrie 2013 – lei;
- venit anual impozabil declarat – lei;
- diferență venit bază de calcul –
- impozit pe venit datorat –

Pentru perioada verificată, respectiv 01.01.2011 – 31.12.2013, organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net anual impozabil în sumă totală de lei căruia îi corespunde un impozit pe venit în sumă de lei iar pentru neplata la termen, au fost calculate majorări/dobânzi în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei, calculate pentru perioada 28.07.2012 – 30.12.2014.

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

- art. 2 - art. 5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere;

- art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

Organele de inspecție fiscală precizează faptul că baza de impunere stabilită suplimentar pentru impozitul pe venit se păstrează și la calculul diferențelor referitoare la contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Pentru diferența de venit net anual impozabil recalculat, în sumă totală delei, din care, lei în anul 2011, lei în anul 2012 și lei în anul 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență de contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei iar pentru neplata la termen, au fost calculate majorări/dobânzi în sumă de 860 lei și penalități de întârziere în sumă de lei, calculate pentru perioada 01.01.2011 – 30.12.2014.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală pentru stabilirea diferenței de contribuție de asigurări de sănătate și a accesoriilor aferente sunt următoarele:

- art. 296, art. 296²¹, art. 296²² alin. (2) și art. 296²⁵ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

În fapt, în perioada 12.11.2014 – 22.12.2014, **Î.I. X** a fost supusă unei inspecții fiscale în urma căreia s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.din 30.12.2014, în baza căreia a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit și CASS stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 30.12.2014, prin care au stabilit în sarcina **d-lui X**, obligații fiscale suplimentare în sumă totală de **A lei**, ce reprezintă:

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

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că organele de inspecție fiscală au întocmit “Nota de fundamentare a selectării celei mai adecvate metode de stabilire prin estimare a bazei de impunere OMF 3389/3 NOIEMBRIE 2011, art. 4 alin. (3), alin. (4)”, aprobată de conducătorul organelor de inspecție fiscală, înregistrată sub nr. 3741 din 11.12.2014, prin care se consemnează faptul că **Î.I. X**, prin spațiile închiriate în incinta Spitalului Județean Vaslui, în zona Gării și spațiul închiriat de la Primăria Vaslui, în zona Bazar, desfășoară activități de comerț cu amănuntul de produse alimentare, băuturi și tutun.

Pentru perioada 2011 – 2013, făcându-se o analiză a stocului de marfă de la începutul perioadei, intrările de marfă, vânzările efectuate și celelalte cheltuieli, organele de inspecție fiscală au constatat că cheltuielile

efectuate în fiecare an sunt mult mai mari decât încasările realizate în fiecare an, astfel că nu se justifică sursa de finanțare a cheltuielilor efectuate.

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

Astfel, pentru anul 2011, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. din 23.05.2012, a declarat un venit brut în sumă de lei, cheltuieli deductibile în sumă de lei și un venit net în sumă de lei.

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

Organele de inspecție fiscale precizează că la veniturile încasate în sumă de lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială cu marfa în sumă de lei, cheltuieli cu salarii, contribuții și chirii în sumă de lei, cu mențiunea faptului că nu sunt înregistrate alte cheltuieli cu plăți contabile, respective, transport, telefon, etc.

Ca urmare, după evidența contabilă, rezultă o pierdere fiscală în sumă de față de venitul net declarat în sumă de 1.071 lei.

Organele de inspecție fiscală, pentru anul 2011, au stabilit, o diferență de venit net astfel:

- cheltuieli deductibile - lei;
- venituri încasate - lei;
- cheltuieli care excedează veniturile încasate - lei;
- cheltuieli nedeductibile - lei;
- TVA aferent lunii decembrie 2011 – lei;
- venit anual impozabil declarat – lei;
- diferență venit bază de calcul -
- impozit pe venit datorat –

În anul 2012, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. din 27.05.2013, a declarat un venit brut în sumă de lei, cheltuieli deductibile în sumă de lei și un venit net în sumă de lei.

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

Organele de inspecție fiscale precizează că la venituri încasate în sumă de lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială cu marfa în sumă de lei, cheltuieli cu salarii, contribuții și chirii în sumă de lei, cu mențiunea faptului că nu sunt înregistrate alte cheltuieli cu plăți contabile, transport, telefon, etc.

Ca urmare, după evidența contabilă, rezultă o pierdere fiscală în sumă de față de venitul net declarat în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală, pentru anul 2012, au stabilit, o diferență de venit net astfel:

- cheltuieli deductibile - lei;
- venituri încasate - lei;
- cheltuieli care excedează veniturile încasate - lei;
- cheltuieli nedeductibile - lei;
- TVA aferent lunii decembrie 2012 – lei;
- venit anual impozabil declarat – lei;
- diferență venit bază de calcul –
- impozit pe venit datorat –

În anul 2013, conform declarației anuale de venit depusă și înregistrată la organul fiscal sub nr. din 17.04.2014, a declarat un venit brut în sumă de lei, cheltuieli deductibile în sumă de lei și un venit net în sumă de lei.

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

Organele de inspecție fiscale precizează că la venituri încasate în sumă de lei, conform bonurilor fiscale, revine o cheltuială cu marfa în sumă de lei, cheltuieli cu salarii, contribuții și chirii în sumă de lei, cu mențiunea faptului că nu sunt înregistrate alte cheltuieli cu plăți contabile, transport, telefon, etc.

Ca urmare, după evidența contabilă, rezultă o pierdere fiscală în sumă de față de venitul net declarat în sumă de lei.

Organele de inspecție fiscală, pentru anul 2013, au stabilit, o diferență de venit net astfel:

- cheltuieli deductibile - lei;
- venituri încasate - lei;
- cheltuieli care excedează veniturile încasate - lei;
- cheltuieli nedeductibile - lei;
- TVA aferent lunii decembrie 2013 – lei;
- venit anual impozabil declarat – lei;
- diferență venit bază de calcul –
- impozit pe venit datorat –

Având în vedere că contribuabilul nu justifică cheltuielile mari față de venituri, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor, în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și a Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere, art. 2, <<folosind metoda sursei și cheltuirii fondurilor>>, recalculând totodată și cheltuielile deductibile.

D-I X prin contestație, precizează că organele de inspecție fiscală au procedat greșit la estimarea veniturilor, deoarece nu informațiile despre venituri au fost incorecte, ci informațiile despre cheltuielile declarate, ca urmare, cheltuielile trebuiau supuse procedurii de estimare, menționând faptul că a pus la dispoziție toate documentele și informațiile solicitate.

Cu privire la neconcordanțele dintre cheltuielile declarate și cheltuielile din documente, precizează faptul că a considerat că nu toate cheltuielile sunt deductibile și a declarat ca fiind cheltuieli aferente veniturilor realizate doar acele cheltuieli care sunt strict legate de activitatea desfășurată, menționând totodată că o parte din cheltuieli au fost suportate din veniturile familiale.

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

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

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

(2) Venitul brut cuprinde:

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

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

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

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

Norme metodologice:

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

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

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

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(4¹) În situația în care contribuabilii prevăzuți la art. 296²¹ alin. (1) lit. a)-e) din Codul fiscal nu depun declarația privind venitul asigurat la sistemul public de pensii, organul fiscal stabilește prin estimare baza lunară de calcul a contribuției de asigurări sociale la nivelul minim prevăzut la art. 296²² alin. (1) din Codul fiscal.[....].”

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(5) Prin contribuabil, în înțelesul prezentului ordin, se înțelege orice persoană juridică sau fizică, precum și orice altă entitate fără personalitate juridică ce realizează venituri pentru care se datorează impozite, taxe, contribuții și alte sume la bugetul general consolidat al statului, în condițiile legii, cu excepția impozitului pe venit datorat de persoanele fizice prevăzut la art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Art. 2

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

- a) metoda sursei și cheltuirii fondurilor;
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;
- c) metoda marjei;
- d) metoda produsului/serviciului și volumului;
- e) metoda patrimoniului net.

Art. 3

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

Art. 4

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

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

Din textul de lege citat se înțelege că, stabilirea prin estimare a bazei de impunere pentru impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat al statului se efectuează de organele de inspecție fiscală și în situația în care documentele și informațiile solicitate sunt incorecte sau incomplete, metoda utilizată fiind metoda sursei cheltuirii fondurilor.

Se reține faptul că contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele sale, respectiv trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor

operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice, iar din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se constată următoarele:

- în vederea determinării corecte a situației fiscale a contribuabilului, organele de inspecție fiscală au verificat documentele înregistrate în evidența contabilă și fiscală;

- în susținerea contestației, contestatorul nu prezintă nici un document care să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.

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

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

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

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

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

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **d-l X**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și CASS stabilit suplimentar de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 31.12.2014, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 30.12.2014, pentru suma totală de **A lei**, ce reprezintă:

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

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

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

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

DIRECTOR GENERAL,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,
consilier superior

4 ex./21.09.2015