



DECIZIA nr. 000/07.2019

privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000/2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice prin adresa nr.000/2019, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 000/2019, asupra contestației formulate de persoana fizică **X**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- 000 lei impozit pe venit;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venit;
- 000 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de persoana fizică **X**.

I. Persoana fizică X, contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2019, emisă în baza Raportului de verificare

fiscală nr.000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Contestatarul considera ca, organele de verificare fiscala prin decizia de impunere au stabilit in sarcina sa pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015, obligatii suplimentare de plata in quantum total de 000 lei, din care impozit pe venit in suma de 000 lei, dobanzi in suma de 000 lei si penalitati de intarziere in suma de 000 lei, sume nelegal stabilite si nedatorate, astfel, decizia de impunere este anulabila pentru suma de 000 lei.

Contestatarul sustine ca, desi a prezentat informatii si documente, respectiv situatia contului 455 de la societatea Y si extrasele balantelor de verificare ale lunii decembrie pe perioada 01.01.2000-31.12.2013, din care reiese ca a imprumutat firma anual si ca i-au fost restituite sume anual, organele de verificare fiscala nu au luat in considerare sumele restituite de la societate ca sursa de venituri, ci doar sumele imprumutate societatii in anul 2013, reprezentand cheltuieli in suma de 000 lei.

Totodata, contestatarul sustine ca, organele de verificare fiscala au stabilit obligatii de plata in sarcina sa, pentru sumele considerate fara sursa identificata, obtinute in perioada mult anterioara perioadei verificate, chiar anterior anului 1990, astfel incat dreptul organelor de verificare fiscala de a stabili obligatii de plata aferente acestor venituri este prescris, intrucat baza de impunere s-a constituit la acel moment si nu in anii ce au facut obiectul verificarii.

De asemenea, contestatarul sustine ca a castigat importante sume de bani dupa 1990, din jocuri de tip piramidal (tip Z), pentru care nu mai detine inscrieri, sustinand ca in acea perioada jocurile de tip piramidal erau o realitate, un mijloc de castig a unor sume importante.

Totodata, contestatarul sustine ca s-a ocupat cu comertul de cereale, activitate care nu era autorizata la acea vreme, fiind vorba de o perioada anterioara Legii nr.571/2003, sumele obtinute in acest fel fiind economisite de-a lungul timpului, iar dupa anul 2000 fiind folosite pentru creditarea societatilor la care era asociat.

Prin urmare, contestatarul solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere nr.000/2019, emisa in baza Raportului de verificare fiscala nr.000/2019.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de verificare fiscală nr.000/2019 si Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit

suplimentar in cadrul verificarii situatiei fiscale personale nr. 000/2019, au stabilit pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016, urmatoarele:

Urmare verificarii situatiei fiscale personale a persoanei fizice X, s-a constatat ca in perioada 01.01.2014-31.12.2016, persoana fizica verificata a utilizat fonduri in suma de 000 lei, reprezentand imprumuturi acordate persoanelor juridice, majorarea soldurilor conturilor bancare, dobanzi si taxe bancare, cheltuieli personale de trai, impozite si taxe locale, pentru care au fost identificate surse de fonduri in suma de 000 lei, reprezentand incasari din venituri impozabile declarate, incasari din venituri neimpozabile, restituire imprumut acordat persoanelor juridice, rezultand astfel o diferenta de venituri suplimentare din surse neidentificate in suma de 000 lei.

Pe baza informatiilor prezentate de persoana fizica verificata X, cat si a documentelor detinute si obtinute in conformitate cu prevederile legale, organele de verificare fiscala au ajustat baza impozabila, prin metoda sursei si utilizarii fondului, prin compararea cheltuielilor efectuate de persoana fizica verificata cu veniturile declarate, intrucat s-a constatat ca persoana fizica X a utilizat fonduri a caror sursa nu a fost identificata, pentru acordarea de imprumuturi persoanelor juridice si cheltuieli personale in suma de 000 lei in anul 2014 si in suma de 000 lei in anul 2015.

Persoana fizica X, sustine ca aceste venituri provin din soldul in numerar detinut la inceputul perioadei verificate sume acumulate in numerar din anul 1975 pana in prezent, din salarii, mosteniri, investitii financiare, comert si detinute asupra sa, acasa, in banca.

Insa, organele de verificare fiscala au constatat ca persoana fizica verificata nu a putut proba cu documente justificative suma de 000 lei, declarata ca detinuta in numerar la inceputul perioadei verificate, respectiv 01.01.2014 si nici numerarului detinut la inceputul si sfarsitul anilor 2015 si 2016.

Lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscala, mijloace necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în perioada 2014-2015, a condus la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea Metodei sursei și utilizării fondului, de reconstituire a veniturilor realizate pe seama fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr.000/2019, pentru perioada 01.01.2014–31.12.2015, impozit pe venit în

sumă 000 lei, pentru care au calculat accesorii aferente în suma de 000 lei, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

Pentru anul 2016, organele de verificare fiscală au constatat că suma fondurilor utilizate a fost egală cu sursa fondurilor, astfel nu au fost identificate utilizări de fonduri din sursa neidentificată.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de persoana fizică, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de verificare fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2019, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente perioadei 01.01.2014-31.12.2015, în condițiile în care nici în timpul verificării fiscale și nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac persoana fizică X nu a probat sursa fondurilor utilizate.

În fapt, organele de verificare fiscală au constatat că, urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016, aceasta a utilizat fonduri în suma de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanelor juridice, majorarea soldurilor conturilor bancare, dobânzi și taxe bancare, cheltuieli personale de trai, impozite și taxe locale, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate, încasări din venituri neimpozabile, restituire împrumut acordat persoanelor juridice, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma de 000 lei.

Persoana fizică verificată a declarat că această diferență provine din numerarul detinut la purtător la data de 01.01.2014 în suma de 000 lei, la 31.12.2014 în suma de 000 lei, la 01.01.2015 în suma de 000 lei, la 31.12.2015 în suma de 000 lei, la 01.01.2016 în suma de 000 lei și la 31.12.2016 în suma de 000 lei, soldurile fiind aproximative, provenite din salarii, mosteniri, investiții financiare, comerț, acumulate din anul 1975 până în prezent.

În urma solicitării de informații, clarificări, documente justificative/mijloace de probă din care să reiasă sumele declarate, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică verificată nu a specificat în mod clar sursa fondurilor și nu a depus documente justificative sau mijloace de probă relevante.

Mai mult, urmare analizei informațiilor și a documentelor puse la dispoziție de persoana fizică verificată, coroborate cu informațiile deținute de organele de verificare fiscală, au constatat că în perioada 01.01.2000-31.12.2013, anterioară perioadei verificate, persoana fizică X, a obținut venituri în sumă totală de 000 lei, drept pentru care suma de aproximativ 000 lei, despre care a declarat că a deținut-o în numerar la începutul perioadei verificate, respectiv 01.01.2014, nu a fost luată în calcul ca sursă de venit la stabilirea situației fiscale personale, întrucât nu au fost prezentate documente justificative privind trasabilitatea sumelor de bani acumulate.

Or, lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscală, mijloace necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în perioada 2014-2015, a condus la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea Metodei sursei și utilizării fondului, de reconstituire a veniturilor realizate pe seama fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. 000/2019, pentru perioada 01.01.2014 –31.12.2015, baza impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei. Totodată au fost calculate accesorii aferente impozitului pe venit reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.138 alin.(9) - (13), art.145 alin. (1) și (2) și art.146 alin.(1) și (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”ART.138

(9) *Cu ocazia verificării situației fiscale personale, organul fiscal central stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate. În acest scop organul fiscal central utilizează metode indirecte de stabilire a veniturilor, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F. **).***

(10) În cazul în care persoana fizică supusă verificării nu îndeplinește obligațiile prevăzute la alin. (6) și (7) verificarea situației fiscale personale se face pe baza informațiilor și documentelor deținute sau obținute de organul fiscal central în condițiile prezentului cod.

(11) Organul fiscal central apreciază asupra metodei indirecte folosite și a întinderii acesteia, în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(12) Ori de câte ori, pe parcursul verificării situației fiscale personale, organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, le poate solicita persoanei fizice, în condițiile prezentului cod. În acest caz, organul fiscal central stabilește un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile, pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate.

(13) Pe parcursul derulării verificării situației fiscale personale, persoana fizică supusă verificării are dreptul să prezinte orice documente justificative sau explicații pentru stabilirea situației fiscale reale. Cu ocazia prezentării documentelor justificative sau explicațiilor, concluziile se consemnează într-un document semnat de ambele părți. În cazul în care persoana fizică verificată refuză semnarea documentului, se consemnează refuzul de semnare.

"ART.145 Raportul de verificare

(1) Rezultatul verificării situației fiscale personale se consemnează într-un raport scris în care se prezintă constatările din punct de vedere faptic și legal.

(2) La raportul privind rezultatele verificării se anexează documentele care au stat la baza constatărilor, documentele întâlnirilor și orice alte acte care au legătură cu constatările efectuate în cauză. Documentele prezentate de persoana fizică verificată se predau organului fiscal central, sub semnătură."

"ART.146 Decizia de impunere

(1) Raportul prevăzut la art.145 stă la baza emiterii deciziei de impunere sau, după caz, a unei decizii de încetare a procedurii de verificare, în cazul în care nu se ajustează baza de impozitare.[...]

(3) În cazul în care se constată că declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare sunt incorecte, incomplete, false sau dacă persoana fizică verificată refuză, în cadrul aceleiași proceduri, prezentarea documentelor pentru verificare ori acestea nu sunt prezentate în termenul legal sau persoana se sustrage prin orice alte

mijloace de la verificare, organul fiscal central stabilește baza de impozitare ajustată pentru impozitul pe venit și emite decizia de impunere.”

coroborate cu prevederile art.1 si art.21 din O.P.A.N.A.F. nr.675/2018 pentru aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, care stipulează:

”ART.1 Verificarea situației fiscale personale a persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit, prevăzută la art.138 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, reprezintă ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale având ca obiect examinarea totalității drepturilor și a obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a oricăror altor elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate.”

„ART. 21 Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit se au în vedere următoarele:

- a) documentele/informațiile prezentate de persoana fizică verificată;*
- b) documentele/informațiile deținute sau obținute de organul fiscal referitoare la veniturile, cheltuielile, patrimoniul și fluxurile de trezorerie ale persoanei fizice verificate;*
- c) informații oficiale publicate de autorități sau de instituții publice;*
- d) oricare alte documente sau informații relevante pentru stabilirea bazei impozabile;*
- e) declarațiile fiscale depuse de persoana verificată sau de plătitori.”*

Se reține că, organele de verificare fiscală la stabilirea stării de fapt fiscale a examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate, conform procedurilor în vigoare. Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode indirecte, dintre care metoda sursei și utilizării fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării.

Mai mult, conform prevederilor art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

”ART.79¹ Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituite a veniturilor sau

cheltuielilor. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.”

Conform prevederilor legale invocate, pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit organul fiscal are în vedere toate documentele justificative și fiscale care constituie mijloace de probă pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, consemnând rezultatul verificărilor într-un raport scris.

Se reține că, pentru diferențele de fonduri cu sursă neidentificată din perioada verificată, organul fiscal este îndreptățit să impună baza impozabilă stabilită suplimentar cu cota de 16%, emițând în acest sens decizie de impunere.

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

Organele de verificare fiscală au stabilit ca urmare a verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, prin metoda sursei și utilizării fondurilor, următoarele:

În anul **2014**, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanelor juridice, majorarea soldurilor conturilor bancare, dobanzi și taxe bancare, cheltuieli personale de trai, impozite și taxe locale, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate, încasări din venituri neimpozabile, restituire împrumut acordat persoanelor juridice, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma de 000 lei.

În anul **2015**, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanelor juridice, majorarea soldurilor conturilor bancare, dobanzi și taxe bancare, cheltuieli personale de trai, impozite și taxe locale, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate, încasări din venituri neimpozabile, restituire împrumut acordat persoanelor juridice, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma de 000 lei.

În anul **2016**, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanelor juridice, majorarea soldului numerarului, ieșiri de fonduri către Q, dobanzi și taxe bancare, cheltuieli personale de trai, impozite și taxe locale, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate, încasări din venituri neimpozabile, restituire

imprumut acordat persoanelor juridice, diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultand ca suma fondurilor utilizate a fost egala cu sursa fondurilor, astfel nu au fost identificate utilizari de fonduri din sursa neidentificata.

Conform prevederilor art.138 alin.(1), (4), (8) și (10) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se retine ca organele de verificare fiscala au dreptul de a efectua o verificare fiscală, cu privire la impozitul pe venit, a ansamblului situației fiscale personale a persoanei fizice in cauza, aceasta avand obligația de a depune o declarație de patrimoniu și de venituri la solicitarea organului fiscal, care stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate, utilizand metode indirecte de stabilire a veniturilor.

Potrivit art.138 alin.(13) din același act normativ, dacă organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, care pot constitui mijloace de probă în condițiile art.55 alin. (1) – (3) din același act normativ, în vederea motivării actului administrativ fiscal, poate solicita persoanei fizice verificate aceste mijloace de probă, întrucât:

“(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.”

Astfel, organele de verificare fiscala au solicitat persoanei fizice X informatii, explicatii, documente justificative si alte mijloace de proba, in vederea clarificarii unor aspecte referitoare la sursa fondurilor utilizate in perioada 01.01.2014-31.12.2016.

Persoana fizica X, conform Notei explicative nr. 000/2018, a declarat ca a detinut in numerar la data de 01.01.2014 suma de 000 lei, la data de 31.12.2014 suma de 000 lei, la data de 01.01.2015 suma de 000 lei, la data de 31.12.2015 suma de 000 lei, la data de 01.01.2016 suma de 000 lei, la data de 31.12.2016 suma de 000 lei, sumele fiind acumulate din anul 1975 pana in prezent, provenind din salarii, mosteniri, investitii financiare, comert.

De asemenea, persoana fizica verificata, prin Nota explicativa 000/2018, a declarat ca fondurile acumulate in numerar sunt personale si au fost accesate de cate ori a fost nevoie.

Totodata, referitor la sursa fondurilor in numerar detinute la data de 01.01.2014, persoana fizica X a declarat prin Nota explicativa nr. 000/2018, ca sumele au fost acumulate incepand cu anul 1975 pana in prezent, ulterior prin Nota explicativa din data de 2018, persoana fizica verificata a declarat ca sumele au fost acumulate incepand cu anul 1965, insa nu poate preciza sursa fondurilor si nici nu mai detine documente justificative.

Urmare analizării informațiilor și documentelor, obținute/deținute, organele de verificare fiscală au constatat ca nu au fost prezentate documente/mijloace de proba privind detinerea de catre persoana fizica verificata a sumelor de bani in numerar, declarate prin notele explicative ca fiind acumulate din anul 1965, respectiv anul 1975 pana in prezent si nici documente justificative privind trasabilitatea sumelor de bani.

Fata de constatările organelor de verificare fiscala, raportat la argumentele si documentele prezentate de contestatar, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Persoana fizica X a declarat ca a detinut in numerar la data de 01.01.2014 suma de 000 lei, la data de 31.12.2014 suma de 000 lei, la data de 01.01.2015 suma de 000 lei, la data de 31.12.2015 suma de 000 lei, la data de 01.01.2016 suma de 000 lei, la data de 31.12.2016 suma de 000 lei, sumele au fost acumulate din anul 1975 pana in prezent, provenind din salarii, mosteniri, investitii financiare, comertul cu cereale si din jocuri de tip piramidal (Z), care ar fi constituit un mijloc de castig a unor sume importante de bani.

Organele de verificare fiscala au solicitat persoanei fizice verificate informații si documente justificative referitoare la sursa fondurilor, prin Notele explicative nr. 000/2018 si fn/2018, în vederea clarificării cuantumului total al numerarului deținut la începutul anului 2014.

Or, pe parcursul verificării fiscale, se retine ca persoana fizica X, nu a prezentat documente justificative care sa probeze afirmatiile referitoare la

sumele detinute in numerar, sustinute prin notele explicative sau din care sa reiasa trasabilitatea sumelor de bani pe care sustine ca le-a acumulat din anul 1965 pana in prezent.

De asemenea, se retine ca insasi persoana fizica verificata a declarat ca nu poate preciza sursa fondurilor acumulate in numerar pana la 01.01.2014, respectiv suma de aproximativ 000 lei si nici nu mai detine documente justificative cu care sa faca dovada detinerii unor sume de bani in numerar, data fiind perioada lunga in care au fost acumulate, respectiv incepand cu anul 1965.

Insa, persoana fizica X avea obligatia de a prezenta organului fiscal informatiile necesare in vederea stabilirii starii de fapt fiscale in conformitate cu prevederile art. 58 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedura Fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare.

Totodata, se retine ca, la art.10 alin.(1), alin.(2) și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, se precizeaza ca persoana fizică verificată are obligația de a prezenta documente doveditoare pe parcursul efectuării verificării, respectiv:

“Art.10 Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

(2) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.”

“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.”

Astfel, se reține că nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac contestatarul nu a depus documente, mijloace de probă, care să formeze convingerea organelor de soluționare a contestației că la data de 01.01.2014 deținea în numerar suma de 000 lei, la data de 01.01.2015 suma de 000 lei, la data de 01.01.2016 suma de 000 lei si nici proveniența acestora.

De asemenea, se retine ca simpla afirmatie a contestatorului cu privire la provenienta sumelor detinute in numerar la data de 01.01.2014, fara prezentarea altor mijloace de proba, potrivit art.10 si art.58 din Legea

nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că persoana fizică verificată avea obligația de a coopera cu organele de verificare fiscală și de a furniza acestuia informațiile necesare în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta în întregime, conform realității și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi erau cunoscute, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la afirmația contestatarului cu privire la faptul că organele de verificare fiscală în situația întocmită pentru perioada 2000-2013, au evidențiat doar cheltuielile în suma de 000 lei și nu au luat în considerare sumele restituite de societate, se reține că organele de verificare fiscală la stabilirea situației veniturilor și cheltuielilor declarate pentru perioada 01.01.2000-31.12.2013, au analizat înregistrările contabile prezentate de persoana fizică verificată, respectiv contul 455 - sume datorate acționarilor/asociaților, referitoare la sumele împrumutate/restituite către/de societatea Y și au luat în considerare soldul final al anului 2013, reprezentând cheltuieli în suma de 000 lei, stabilite ca diferență între suma de 000 lei, reprezentând rulajul creditor și suma de 000 lei, reprezentând rulajul debitor, astfel, rezulta că organele de verificare fiscală au ținut cont atât de veniturile cât și de cheltuielile efectuate de persoana fizică verificată, iar susținerea contestatarului nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Față de susținerea contestatarului cu privire la faptul că potrivit prevederilor art. 91 alin. (2) din O.G nr. 92/2003, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art.23, respectiv de când se constituie baza de impunere care le generează, iar din documentele indicate și din explicațiile date organului de control, reiese că sumele considerate fără sursă identificată, provin din perioada mult anterioară perioadei verificate, chiar anterior anului 1990, astfel baza de impunere s-a constituit la acel moment, nu în anii ce au făcut obiectul verificării, se rețin următoarele:

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanța fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

În sensul prevederilor art. 23 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, se reține că nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale, astfel:

“Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Speței îi sunt incidente și prevederile art. 141 lit. b din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“ART. 141 Avizul de verificare

(1) Avizul de verificare prevăzut la art. 138 alin. (5) cuprinde:

b) data de începere a verificării;”

Din documentele aflate la dosarul cauzei rezultă că organele de verificare fiscală au transmis persoanei fizice, avizul de verificare fiscală prin care acesta a fost înștiințată că începând cu data de 2018 va face obiectul verificării fiscale personale pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016. Astfel, baza de impozitare s-a constituit în perioada 2014-2016, contestatarul aflându-se în eroare în ceea ce privește susținerea ca baza de impozitare s-a constituit la data de la care au provenit sursele declarate.

Totodată, se reține că termenul de prescripție se suspendă între data începerii verificării fiscale și data emiterii Deciziei de impunere.

Se reține că, prevederile legale care reglementează prescripția extincitivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând impozit pe venit, se constată că aceasta este în stransă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

Prevederile art. 347 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 347 Dispoziții privind termenele

(1) Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.

(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit.”

Având în vedere aceste dispoziții legale și ținând cont că persoana fizică invocă prescripția dreptului organelor de verificare fiscală de a stabili obligații suplimentare de natura impozitului pe venit, sunt aplicabile dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, conform prevederilor art. 91 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 91 Obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.”

Din prevederile legale mai sus enunțate se reține că, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, iar ca efect al împlinirii termenului de prescripție organele fiscale nu mai emit titlul de creanță fiscală prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală.

Astfel, în materia impozitului pe venit, pentru perioada supusă verificării fiscale, respectiv anul 2014, sunt aplicabile prevederile art. 83 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

”ART. 83) Declarația privind venitul realizat

(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, 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 15 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.”

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că veniturile realizate de contribuabili se declară pe fiecare sursă, iar organul fiscal emite decizii de impunere în funcție de declarațiile contribuabililor și sursele de venit ale acestora.

În ceea ce privește perioada fiscală verificată, respectiv 2014-2016, termenul legal de declarare a bazei de impunere este data de 15.05 a anului următor, dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale aferente primului an verificat, respectiv 2014 începe să curgă de la data de 01.01.2016 și se împlinește la data de 31.12.2020, motiv pentru care, organul de soluționare a contestației reține că verificarea fiscală s-a desfășurat înăuntrul termenului de prescripție.

Prin urmare, argumentul contestatarii în ceea ce privește prescripția dreptului organelor de verificare fiscală de a stabili obligații fiscale nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Fata de argumentul contestatarului cu privire la faptul că pentru o parte din veniturile considerate ca provenind din sursa neidentificată și despre care susține că ar fi obținute anterior anului 1990, a făcut obiectul a două controale, se rețin următoarele:

Organele de verificare fiscală au efectuat o verificare fiscală a persoanei fizice X, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016, în baza Avizului de verificare nr. 000/2018, conform prevederilor art. 138 alin. (9) - (13), art.145 alin.(1) și (2) și art.146 alin.(1) și (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În baza informațiilor și a documentelor obținute/detinate de organele de verificare fiscală, cât și a documentelor prezentate de către persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au determinat situația fiscală personală a persoanei fizice X, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016, astfel au stabilit că aceasta în anii 2014 și 2015, a utilizat fonduri mai mari decât sursa fondurilor, rezultând o diferență a fondurilor utilizate, pentru care persoana fizică verificată nu a prezentat documente/mijloace de probă din care să reiasă că a utilizat veniturile despre care susține că a făcut obiectul celor două controale și nici nu a făcut dovada sursei de proveniență a acestora.

Prin urmare, organul de soluționare reține că, obiectul verificării fiscale în speta îl constituie determinarea situației fiscale personale a persoanei fizice X, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016 și nicidecum determinarea

veniturilor din perioada anterioara anului 1990, despre care contestatarul sustine ca au facut obiectul a doua verificari fiscale, astfel argumentul contestatarului nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei.

Referitor la sustinerea potrivit careia pentru perioada 2000-2013, au fost ignorate de organele de verificare fiscala documentele prezentate, organul de solutionare a contestatiei retine ca din analiza informatiilor detinute de organele de verificare fiscala si a documentelor prezentate de catre persoana fizica verificata (conventie de novatie cu schimbarea debitorului nr.000/2015, contract de dare in plata nr.000/2015, contract de vanzare cumparare nr.000/2015), echipa de verificare fiscala a intocmit o situatie fiscala privind veniturile obtinute si cheltuielile efectuate, pentru perioada 01.01.2000-31.12.2013.

Astfel, rezulta faptul ca totalul veniturilor obtinute au fost in suma de 000 lei, reprezentand incasari din salarii, venituri din tranzactii imobiliare, venituri din dobanzi, venituri din dividende, cuantumul fiind cu mult mai mic decat suma mentionata ca si detinuta in numerar de catre persoana fizica, respectiv suma de 000 lei, in conformitate cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Faptul ca persoana fizica nu detine documente pentru sumele invocate ca fiind detinute, reiese chiar din contestatia formulata, potrivit careia „*Nu in ultimul rand, este bine cunoscut ca oamenii se ocupau cu comertul cu cereale, activitate ce nu era autorizata la acea vreme, fiind vorba de o perioada anterioara Legii nr.571/2003. Aceasta activitate presupunea in prima faza un schimb de produse efectuat cu oameni din alte regiuni ale tarii, care ulterior erau comercializate in zona de domiciliu. Evident ca aceste sustineri pot fi confirmate de orice consatean de-al meu, dar si de autoritatile locale. Sustinerile sau explicatiile acestea, pe care le-am facut cunoscute organului de control, reflecta realitatea societatii noastre din urma cu 30 de ani, pentru care din pacate nu am inscrisuri.*”

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificarile și completarile ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată**

contestația formulată de persoana fizică X, pentru suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe venit.

Referitor la **accesoriile în sumă de 000 lei**, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei, aferente impozitului pe venit, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2019 pentru impozitul pe venit în sumă de 000 lei, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarii reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, ca o consecință **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru suma de **000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul actelor normative invocate, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2019, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- 000 lei impozit pe venit;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venit;
- 000 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL