



Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

DECIZIA nr. 000/08.2019
privind soluționarea contestației formulată 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 formulată de persoana fizică **X**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii 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 nedeclarare 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 in cadrul verificarii situatiei 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:

1. Contestatarul, susține ca organele de verificare fiscala au incadrat în mod greșit suma de 000 lei, ca venituri din sursa neidentificata pentru anul 2016 și contesta faptul ca nu s-a calculat corect sursa fondului, din care lipsește incasarea în data de 2016, în numerar a depozitului bancar deschis la Banca Y, în valoare de 000 lei (000 euro).

Totodata, susține ca dovada incasarii acestui depozit este chitanta de retragere NR.000 si extrasul de cont din data de 2019, emise de Banca Y, pe care le-a depus impreuna cu prezenta contestatie.

De asemenea, persoana fizica contestatara, susține ca organele de verificare fiscala au calculat eronat utilizari de fonduri mai mari decat sursele de venit, pentru anul 2016, prin incadrarea sumei de 000 lei, la utilizari de fonduri si nu la sursa de venit, mentionand faptul ca aceasta reprezinta suma economisita si conservata la banca, legal neimpozabila.

2. Persoana fizica X contesta modul in care a fost calculat soldul de numerar pentru anul 2015.

Acesta susține ca la calculul soldului de numerar pentru anul 2015, organele de verificare fiscala au luat in considerare doar veniturile din salariu si pensie, obtinute pe luna decembrie 2014 si nu au inclus si economiile pentru a caror provenienta a depus documente justificative și anume:

- venitul agricol pe anul 2014 in suma de 000 lei;
- donatia de la fiica sa Z in suma de 000 lei;
- retragere cupon banca Q din data de 2014 în valoare de 000 lei (000 euro x 000 lei);
- moștenirea din strainatate în valoare de 000 lei (000 euro x 000 lei) de la varul sau W;

De asemenea, persoana fizica X contesta neincluderea ca surse de fonduri a celor 6 donatii de la fiicele sale din strainatate, invocand excepția de la prevederile art. 1011 din Codul civil, întrucât reprezintă activități între tata și fiica, iar orice acte în plus întocmite în aceasta situație ar fi fost de natura imorala.

Contestatarul, susține ca potrivit art.1011, alin.(2) și (3) din Codul civil, inscrisurile privind darurile manuale nu implica obligativitatea autentificarii, fiind recunoscute de lege și sub semnatura privata.

Totodata, contestatarul susține ca a depus la dosar inscrisuri de donatie sub semnatura privata, care intrunesc elementele contractului de donatie impuse de lege, respectiv obiectul donatiei, suma donata, data și părțile, cu

semnatura lor, insotite de alte acte de susținere și anume certificate de căsătorie, de naștere ale fiicelor, declaratii autentificate la notar în strainatate ale fiicelor privind donatiile făcute începând din anul 2001-2016, fisele cu taxele fiscale din strainatate, care confirma venituri substantiale și provenienta banilor din surse impozitate în strainatate, bilete de avion care confirma venirea acestora sau chitante de descarcare ale persoanelor care au adus o parte din donatii.

Prin urmare, contestatarul solicita admiterea contestatiei si anularea 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 situației fiscale personale nr. 000/2019, au stabilit pentru perioada 01.01.2015-31.12.2016, urmatoarele:

Urmare verificarii situatiei fiscale personale a persoanei fizice X, s-a constatat ca in perioada 01.01.2015-31.12.2016, persoana fizica verificata a utilizat fonduri in suma de 000 lei, reprezentand restituire imprumut de la persoana fizica K, achizitii obligatiuni, cheltuieli personale de trai, comisioane bancare achitate, majorarea soldurilor conturilor bancare, impozit pe venit din dobanzi bancare, impozit pe venituri impozabile declarate, impozite și taxe locale, taxe notariale, majorare sold numerar, achizitii titluri de stat, pentru care au fost identificate surse de fonduri in suma de 000 lei, reprezentand incasari din venituri impozabile declarate (arenda, dobanzi bancare, salarii, pensii), împrumut încasat de la persoana fizica K, diminuare sold numerar, incasare din valorificarea autoturismului, diminuare sold conturi bancare, rascumparari titluri de stat, 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, constatand ca persoana fizica X a utilizat fonduri a caror sursa nu a fost identificata, pentru operațiuni bancare și de numerar si cheltuieli personale de trai in suma de 000 lei in anul 2015 si in suma de 000 lei in anul 2016.

Persoana fizica X, sustine ca aceste venituri provin din salarii, pensie, venituri agricole, retrageri dobanzi obligatiuni, donatii fiice Z și M, moștenire de la varul sau primar N, sume incasate/utilizate în perioada 2015-2016 cu titlu de cadouri, donatii, mosteniri, imprumuturi, retrageri de numerar, sumele fiind detinute în banca, la proprietatea sa.

Insa, organele de verificare fiscala au constatat ca persoana fizica verificata nu a putut proba cu documente justificative suma de 000 euro (000 lei, la cursul de 000 lei/euro), declarata ca detinuta in numerar la inceputul perioadei verificate, respectiv 01.01.2015 si nici numerarului detinut la sfârșitul anului 2015, precum nici la începutul și sfârșitul anului 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 2015-2016, 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 01.01.2015–31.12.2016, impozit pe venit în sumă 000 lei, pentru care au calculat accesorii aferente in suma de 000 lei, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

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 in cadrul verificarii 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 01.01.2015-31.12.2016, în condițiile în care pentru o parte din fonduri, nici în timpul verificării fiscale și nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac persoana fizică X nu a probat sursa fondurilor utilizate, iar pentru o alta parte a acestor fonduri, argumentele

invocate de contestatar, raportate la reținerile din raportul de verificare fiscală, conduc la o altă soluție de fapt, decât cea stabilită de organele de verificare fiscală.

În fapt, organele de verificare fiscală au constatat că, urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X pentru perioada 01.01.2015-31.12.2016, aceasta a utilizat fonduri în suma de 000 lei, reprezentând restituire împrumut de la persoana fizică K, achiziții obligatiuni, cheltuieli personale de trai, comisioane bancare achitate, majorarea soldurilor conturilor bancare, impozit pe venit din dobânzi bancare, impozit pe venituri impozabile declarate, impozite și taxe locale, taxe notariale, majorare sold numerar, achiziții titluri de stat, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate (arenda, dobânzi bancare, salarii, pensii), împrumut încasat de la persoana fizică K, diminuare sold numerar, încasare din valorificarea autoturismului, diminuare sold conturi bancare, rascumpărări titluri de stat, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma 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 nedeclarare în sumă de 000 lei.

Persoana fizică verificată a declarat că această diferență provine din numerarul detinut la purtător atât la începutul perioadei verificate, respectiv la data de 01.01.2015 în suma de 000 euro, cât și pe parcursul perioadei verificate, respectiv la data de 01.01.2016 în suma de 000 euro și la 31.12.2016 în suma de 000 euro, soldurile provenind din salarii, pensie, venituri agricole, retrageri dobânzi, obligatiuni, donații de la fiice Z și M, mestețenie de la varul său N, însă organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică verificată nu a făcut dovada sursei fondurilor și nu a depus documente justificative sau mijloace de probă relevante.

Prin contestație, persoana fizică X susține că deși a prezentat documente din care reiese sursa fondurilor, organele de verificare fiscală au calculat greșit soldul de numerarul prin neincluderea sumelor încasate din donații, venituri agricole, moștenirea de la varul său în suma de 000 euro, ca surse de fonduri.

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 și 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 **2015**, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând restituire împrumut de la persoana fizică K, achiziții obligațiuni, cheltuieli personale de trai, comisioane bancare achitate, majorarea soldurilor conturilor bancare, impozit pe venit din dobânzi bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate (arenda, dobânzi bancare, salarii, pensii), împrumut încasat de la persoana fizică K, diminuare sold numerar, 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 impozit pe venituri impozabile declarate, impozit pe venit din dobânzi bancare, impozite și taxe locale, taxe notariale, cheltuieli personale de trai, comisioane bancare achitate, restituire împrumut de la persoana fizică K, majorare sold numerar, achiziții titluri de stat, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate (arenda, dobânzi bancare, salarii, pensii), încasare din valorificarea autoturismului, diminuare sold conturi bancare, rascumpărări titluri de stat, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma de 000 lei.

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 fiscală au dreptul de a efectua o verificare fiscală, cu privire la impozitul pe venit, a ansamblului situației fiscale personale a persoanei fizice în cauza, aceasta având 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, utilizând 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 fiscală au solicitat persoanei fizice X informații, explicații, documente justificative și alte mijloace de probă, în vederea clarificării unor aspecte referitoare la sursa fondurilor utilizate în perioada 01.01.2015 - 31.12.2016.

Persoana fizică X, conform Notei explicative din 2018, consemnată în Minuta nr.000/2018, a declarat că a detinut în numerar la data de 01.01.2015 suma de 000 euro (000 lei, la cursul valutar de 000 lei/euro), la data de 01.01.2016 suma de 000 euro (000 lei, la cursul valutar de 000 lei/euro) și la

data de 31.12.2016 suma de 000 euro (000 lei, la cursul valutar de 000 lei/euro).

Referitor la sursa fondurilor în numerar detinute la data de 01.01.2015, persoana fizica X a declarat ca suma de 000 euro, provine din salarii, pensii, arenda în suma totala de 000 euro, retrageri de numerar, reprezentând cupon obligatiuni în suma totala de 000 euro, donatie de la fiica sa în suma de 000 dolari, moștenire în suma de 000 euro (000 lei) de la varul sau W și retrasa în numerar.

De asemenea, persoana fizica verificata, prin Nota explicativa din 2018, a declarat ca numerarul a fost păstrat la proprietatea sa, iar acces la sumele de bani în numerar a avut doar el.

Urmare analizării informațiilor și documentelor, obținute/deținute, organele de verificare fiscală au constatat că:

- pentru sumele declarate ca provenind din donatii de la fiicele sale Z, M și de la gineri, persoana fizica X a prezentat declaratiile ale acestora si nu contracte de donatie autentificate;

- referitor la numerarul declarat ca provenind din arenda, persoana fizica verificata nu a prezentat mijloace de proba care sa ateste incasarea sumelor;

- persoana fizica verificata pentru suma declarata ca provenind din moștenire de la varul sau W, incasata în 2009 prin cont bancar și retrasa, nu a prezentat documente/mijloace de proba din care sa reiasa ca la data de 01.01.2015 deținea aceasta suma;

- referitor la intrarea de numerar in suma de 000 euro, ce reprezinta prețul vanzării dreptului de uzufruct viager al persoanei fizice X, asupra unui imobil, nu au fost prezentate documente care sa confirme ca operațiunea a fost efectuata;

- veniturile din salarii aferente anului 2014, încasate prin conturi bancare, au fost retrase lunar prin ridicari de numerar, iar veniturile din pensii aferente anului 2014, au fost incasate atât în numerar prin ridicari succesive de la oficiile postale, cât și prin ridicari de numerar din conturile bancare.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au constatat ca persoana fizica verificata, deținea în numerar la data de 01.01.2015, suma de 000 lei, reprezentând venituri din pensii și salarii incasate în luna decembrie 2014.

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

a) In ceea ce priveste sumele de bani primite ca donatii de la fiicele sale, se retine ca, persoana fizica verificata a prezentat declaratiile fiicelor, prin care acestea susțin ca au donat împreuna cu sotii, persoanei fizice X, anual, respectiv persoana fizica Z sume cuprinse intre 000 și 000 dolari, iar din partea soțului sume intre 000-000 dolari, începând cu anul 2001 si persoana fizica M sume cuprinse intre 000 și 000 dolari, iar din partea soțului sume intre 000-000 dolari, începând cu anul 2003.

Insa, organul de solutionare retine ca pentru a proba sumele declarate ca provenind din donatii, dispozitiile art. 813 si art. 827 din Codul civil vechi, in vigoare la momentul efectuării respectivelor tranzactii, prevad ca:

Art. 813 „Toate donatiunile se fac prin act autentic”,

Art. 827 „Orice act de donatiune de mobile este valabil numai pentru obiectele trecute intr-un act estimativ subsemnat de donator si donatar.”

Din analiza articolelor mai sus invocate reiese ca pentru dovedirea donatiei, legea impune conditia formei autentice ad validitatem.

Or, persoana fizica X, nici in timpul verificarii fiscale si nici cu ocazia exercitarii caii administrative de atac nu a prezentat acte incheiate privind donatia, desi legea impunea conditia formei autentice.

b) In ceea ce priveste suma de 000 euro, declarata de persoana fizica verificata că provine din salarii, pensii, arenda, se retin urmatoarele:

Persoana fizica verificata nu a prezentat mijloace de proba care sa ateste incasarea sumelor din arenda.

Veniturile din salarii și pensii aferente anului 2014, au fost retrase lunar, salariile prin ridicari de numerar, iar pensiile au fost incasate atât în numerar prin ridicari succesive de la oficiile postale, cât și prin ridicari de numerar din conturile bancare, de unde reiese ca sumele au fost utilizate pentru nevoile curente (lunare), nefiind acumulate în timp.

Prin urmare, se reține ca, în sustinerea declaratiilor sale persoana fizica verificata X nu a prezentat documente justificative/mijloace de proba relevante, or, acesta avea obligatia de a prezenta organelor de verificare fiscala informatiile necesare în vederea stabilirii starii de fapt fiscale în conformitate cu prevederile art.58, alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completarile ulterioare.

Totodata, persoana fizica verificata avea obligatia de a intreprinde toate măsurile în vederea procurării mijloacelor de proba, conform art.73, alin.(1) și art.10, alin.(2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile și completarile ulterioare, care precizeaza:

„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”;

„ART. 10 Obligația de cooperare (...)

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

Organul de soluționare a contestației reține că, nici pe parcursul verificării situației fiscale personale, nici cu ocazia celei administrative de atac, persoana fizică X nu a furnizat mijloace de probă din care să reiasă sumele provenite din salarii, pensii, arenda, donații, deși avea această obligație.

Referitor la susținerea contestatarului potrivit careia la calculul soldului de numerar pentru anul 2015, organele de verificare fiscală au luat în considerare doar veniturile din salariu și pensie, obținute pe luna decembrie 2014 și nu au inclus și economiile provenite din venituri agricole pe anul 2014 în suma de 000 lei, donația de la fiica sa Z, în suma de 000 lei, se rețin următoarele:

Din analiza numerarului la purtător, organele de verificare fiscală au constatat că veniturile din salarii aferente anului 2014, au fost încasate prin cont bancar și retrase lunar, pensia aferentă anului 2014 a fost încasată lunar în numerar de la poșta.

Organele de verificare fiscală, au constatat că pentru veniturile din arenda, persoana fizică verificată a prezentat adeverința nr. 000/2019 emisă de Societatea J, și adeverința fn. emisă de societatea B, din care rezultă veniturile realizate și nu cele efectiv încasate.

Totodată se reține că donațiile invocate de persoana fizică contestatară ca fiind primite de la fiica sa, nu au fost probate cu contracte de donație.

Cât privește afirmația contestatarului potrivit careia nu s-a calculat corect sursa fondului din care lipsește încasarea în numerar a depozitului bancar deschis la Banca Y în valoare de 000 lei, se reține că organele de verificare fiscală, din analiza numerarului la purtător, au constatat că persoana fizică verificată, la data de 2016, a lichidat un depozit bancar și a retras în numerar suma de 000 euro, echivalentul a 000 lei, suma ce a fost preluată ca majorare sold numerar prin metoda sursei și utilizării fondului, pentru determinarea situației fiscale personale.

Totodată, se reține că afirmația contestatarului potrivit careia suma de 000 lei, a fost înlocuită în calculul sursei fondurilor cu suma de 000 lei, este eronată, deoarece organele de verificare fiscală din analiza conturilor bancare au constatat că pentru anul 2016, soldurile inițiale cumulate ale conturilor

bancare personale ale persoanei fizice X, au fost în suma totală de 000 lei, iar soldurile finale în suma totală de 000 lei, rezultând o diminuare a soldurilor conturilor bancare în suma de 000 lei, suma ce a fost preluată prin Metoda sursei și utilizării fondului la punctul i) diminuare solduri conturi bancare.

De asemenea, se reține că potrivit dispozițiilor art.117 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, orice venituri constatate de organele fiscale, a căror sursă nu a fost identificată, se impun cu o cota de 16%, aplicată asupra bazei de impozitare ajustată, pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor și cheltuielilor, reglementate de prevederile O.P.A.N.A.F nr.3733/2015, precum și O.P.A.N.A.F nr.675/2018.

Fata de cele mai sus arătate, organul de soluționare nu poate reține afirmatia contestatarului în soluționarea favorabilă a cauzei.

c) În ceea ce privește moștenirea de la varul sau persoana fizică W, în valoare de 000 lei (000 euro x 000 lei), organele de verificare fiscală au constatat că suma a fost încasată prin cont bancar în 2009 și retrasă în 2010, retragerea având explicația bancară "*cheltuieli pentru achiziții imobiliare*", iar această sumă nu a fost luată în considerare ca numerar detinut la data de 01.01.2015 întrucât persoana fizică nu a probat conservarea sumei.

Fata de acestea persoana fizică X, prin contestație susține că suma de 000 lei (000 euro x 000 lei) reprezintă moștenirea de la varul sau W, pentru care a prezentat actele legale și actele bancare din care rezultă că a obținut această sumă.

Potrivit constatarilor, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare această sumă întrucât contribuabilul nu a probat dovada conservării acestei sume de la data retragerii și până la data supusă verificării.

Organul de soluționare a contestației nu poate reține constatarea organelor de verificare fiscală având în vedere că, pe de o parte organele de verificare fiscală nu au precizat dacă până la data de 01.01.2015 (data de începere a perioadei supuse verificării) contribuabilul a utilizat această sumă de bani pentru scopul în care aceasta a fost retrasă, respectiv achiziții imobiliare, iar pe de altă parte organele de verificare fiscală nu menționează prin ce mijloace prevăzute de lege ar fi putut demonstra conservarea banilor proveniți din retragerea de la banca.

Astfel, organul de soluționare a contestației, în vederea exercitării rolului său activ, a solicitat prin adresa nr.000/2019 organelor de verificare fiscală să își exprime punctul de vedere cu privire la influența acestei moșteniri asupra stării de fapt fiscale.

Prin adresa nr.000/2019, organele de verificare fiscala au precizat ca din documentele prezentate de catre persoana fizica X, respectiv extras de cont, ordin de plata, document de retragere numerar, au constatat ca suma de 000 euro provenita din mostenire, a fost incasata in 2009, prin contul bancar deschis la banca C si retrasa in totalitate impreuna cu dobanda aferenta la 2010, suma de 000 euro.

Totodata, in opinia organelor de verificare fiscala, explicatia bancara inscrisa pe documentul de retragere, respectiv „*cheltuieli incidentale, cheltuieli pentru achizitii imobiliare*”, ar proba faptul ca persoana fizica verificata ar fi avut nevoie de lichiditati in perioada imediat urmatoare si nu pentru a pastra acea suma in numerar o perioada foarte mare de timp.

De asemenea, organele de verificare fiscală au precizat că persoana fizica verificata nu a probat in nici un fel faptul ca suma retrasa in 2010, pentru efectuarea unor cheltuieli incidentale, cheltuieli pentru achizitii imobiliare, a pastrat-o pana in data de 01.01.2015, dar nici nu au precizat in ce mod ar fi putut fi cheltuita aceasta suma.

Astfel, organul de solutionare a contestatiei retine ca organele de verificare fiscala au confirmat ca suma de 000 euro, a fost incasata de persoana fizica verificata in contul bancar in 2009 si a fost retrasa in numerar in 2010.

Cat priveste constatarea conform careia persoana fizica verificata ar fi avut nevoie de lichiditati in perioada imediat urmatoare, organul de solutionare nu poate retine aceasta constatare intrucat organele de verificare fiscala nu precizeaza daca aceasta suma a fost folosita astfel incat sa fie demonstrata aceasta nevoie de lichiditati.

In ceea ce priveste conservarea, se retine ca organele de verificare fiscala nu au adus completari la constatarile din raportul de verificare fiscala.

In acest sens, se retine ca organele de verificare fiscala nu au depus diligentele in vederea determinarii starii de fapt fiscale, fapt pentru care, avand in vedere cele retinute, constatarile organelor de verificare fiscala, raportat la argumentele si documentele prezentate de contestatar, nu au format convingerea organului de solutionare a contestatiei cu privire la natura sumei de 000 lei (000 euro x 000 lei), primita de persoana fizica X ca moștenire.

a) Având în vedere că nici în timpul verificării fiscale, nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac, contestatarul nu a adus justificări și nici nu a depus documente/mijloace de probă, care să facă dovada sursei de proveniență a fondurilor provenite din donatii, arenda, salarii, pensii, respectiv:

- donatii de la persoana fizica Z sume cuprinse intre 000 și 000 dolari, iar din partea soțului ei sume intre 000-000 dolari, începând cu anul 2001;
- donatii de la persoana fizica M sume cuprinse intre 000 și 000 dolari, iar din partea soțului ei sume intre 000-0000 dolari, începând cu anul 2003;
- veniturile din salarii și pensii aferente anului 2014,
- venituri declarate ca provenind din arenda în suma de 000 lei în anul 2014;
- intrarea de numerar in suma de 000 euro, ce reprezinta prețul vanzarii dreptului de uzufruct viager al persoanei fizice X, asupra unui imobil, organul de solutionare a contestatiei nu a reținut argumentele contestatarului în solutionarea favorabila a cauzei.

Astfel, 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 ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X pentru suma de **000 lei**, reprezentând impozitul aferent veniturilor din împrumuturile de mai sus, respectiv impozit pe veniturile a căror sursă nu a fost identificată.

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe venit analizat, se reține că potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", acestea urmează soarta principalului și ca o consecință se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X și pentru accesoriile aferente în sumă de **000 lei**.

b) De asemenea, având în vedere că documentele prezentate și argumentele invocate de contestatar, raportate la constatările din raportul de verificare fiscală conduc la o altă situație de fapt decât cea stabilită de organele de verificare fiscală, respectiv pentru moștenirea de la varul sau persoana fizica W, în valoare de 000 lei (000 euro x 000 lei), incasata de persoana fizica X prin cont bancar în 2009 suma de 000 euro și retrasa împreuna cu dobanda aferenta, suma de 000 euro, organul de soluționare a contestației a reținut argumentele și documentele depuse de contestatar în solutionarea contestatiei.

Astfel, cu adresa nr.000/2019, organul de solutionare a contestatiei, a solicitat organului de verificare fiscala sa precizeze care este influența fiscala a acestor venituri asupra starii de fapt fiscale.

Cu adresa nr.000/2019, organele de verificare fiscala au precizat ca:

„In situația în care moștenirea în valoare de 000 euro (000 lei) de la persoana fizică W, varul persoanei fizice X, ar fi fost luată în considerare ca sursa de fonduri la stabilirea situației fiscale personale, respectiv la stabilirea soldului inițial de numerar, impozitul pe venit stabilit suplimentar, cât și accesoriile reprezentând dobânzi și penalități de întârziere ar fi fost următoarele:

- impozit pe venit 000 lei;
- accesorii 000 lei, din care dobânzi 000 lei și penalități de întârziere 000 lei.”

Astfel, în temeiul art. 279 alin.(3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu alin.(4) al aceluiași articol și cu pct. 11.4 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 **se va desființa parțial** Decizia 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, **pentru impozitul pe venit în suma de 000 lei**, urmând ca organele de verificare fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să reanalizeze pentru aceeași perioadă situația de fapt, în conformitate cu prevederile legale incidente în cauză și cu considerentele prezentei decizii și să emită un nou act administrativ fiscal, după caz.

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe venit analizat, se reține că potrivit principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, acestea urmează soarta principalului. Întrucât prin contestație nu au fost aduse argumente privind modul de calcul, cota aplicată și perioada pentru care au fost calculate și având în vedere că prin prezenta decizie a fost **desființată** Decizia de impunere nr.000/2019, pentru impozit pe venit aferent împrumuturilor analizate, ca o consecință **se va desființa** Decizia de impunere nr.000/2019 și pentru accesoriile aferente în sumă de **000 lei**.

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

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit

suplimentar in cadrul verificarii situației fiscale personale nr.000/2019, emisă de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice pentru suma de **000 lei, reprezentând:**

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

2. Desființarea partiala a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii situației fiscale personale nr.000/2019, emisă de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- 000 lei impozit pe venit;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venit;
- 000 lei penalități de nedeclarare aferente impozitului pe venit,

urmând ca organele de verificare fiscală prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

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

DIRECTOR GENERAL,