



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Tel.: 021.319.97.54
Email: contestatii.anaf@anaf.ro

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

DECIZIA nr. 000 / 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 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, emisă în baza Raportului de verificare fiscală de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, având ca obiect 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, având în vedere că Decizia de impunere a fost comunicată, iar contestația a fost transmisă prin poștă, conform ștampilei de pe plicul aflat în original la dosarul cauzei, fiind înregistrată la registratura Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice.

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, emisă în baza Raportului de verificare fiscală de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Contestatară X susține că în ceea ce privește arhiva societății A, aceasta a rămas depozitată la sediul social, nefiind preluată la locația lichidatorului, însă întrucât societatea nu mai funcționează din 2014, predarea/elaborarea tuturor documentelor solicitate de organele de verificare fiscală cade în sarcina practicianului în insolvență, care administrează societatea și mai mult, toate aspectele puteau fi lamurite în timpul controlului inopinat din anul 2016.

Totodată, susține că locuiește în străinătate, dar atât sora soțului, cât și fosta contabilă a societății pot pune la dispoziția lichidatorului sau organului fiscal documentele solicitate.

Cu privire la încasarea sumei de 000 lei din data de 14.03.2012 de la Asociația B, contestatară susține că a împrumutat de-a lungul timpului asociația cu diferite sume de bani, necesare desfășurării activității, iar suma de 000 lei reprezintă restituire aport. De asemenea, se susține că organele de verificare fiscală puteau verifica realitatea acestor operațiuni în evidențele contabile ale Asociației B, prin verificări încrucișate, chiar dacă nu au fost prezentate documente privind finanțarea asociației.

De asemenea, contestatară susține că sursele de plată provin din anii anteriori și că în anul 2011 a încasat ca retragere aport asociat suma de 000 lei, din care a depus/compensat cesiuni de creanță în sumă de 000 lei, rezultând că în anul 2011 a încasat suma de 000 lei.

De altfel, din bilanțul lunii decembrie 2011 a societății A reiese că pentru contul 455 - aport asociat, soldul la începutul anului 2011 a fost în sumă de 000 lei, iar la finalul anului 2011 a fost în sumă de 000 lei, retragerile fiind în sumă de 000 lei, sume care constituie sursa pentru plățile efectuate în anul 2012 la nivel de familie, respectiv persoana fizică verificată X și soțul său.

Totodată, contestatară precizează că până la data de 20.07.2012, când s-a încheiat un partaj voluntar între cei doi, veniturile și cheltuielile personale au fost comune familiei.

Contestatară consideră eronată estimarea organelor de verificare fiscală, care au apreciat că persoana fizică X a folosit suma de 000 lei pentru cheltuieli personale și destinate traiului, în condițiile în care nu a achiziționat imobile sau alte active de valori mari (autovehicule), fiind greu de acceptat că o familie poate cheltui în medie suma de 000 lei/lunar, pentru cheltuieli destinate traiului.

Așadar, ajustând suma de 000 lei, care a rămas în posesia familiei X și soțului său pe parcursul anului 2011, cu suma comunicată de Institutul Național de Statistică privind cheltuielile trimestriale ale gospodăriilor în anul 2011, în cuantum anual de 000 lei, suma rămasă disponibilă familiei X și soțului său ar fi fost de 000 lei, această sumă fiind mai mult decât suficientă pentru a justifica plățile efectuate de X în perioada analizată 01.01.2012 – 31.12.2012.

În concluzie, contestatara solicită anularea Deciziei de impunere și a Raportului de verificare fiscală, în ceea ce privește suma de 000 lei reprezentând impozit pe venit și accesorile aferente, și reverificarea stabilirii impozitelor având în vedere opiniile formulate.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de verificare fiscală și Decizia de impunere, au stabilit pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X, următoarele:

În urma verificării situației fiscale personale în anul 2012 persoana fizică X a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând plăți în conturile unor persoane fizice și juridice în sumă de 000 lei, cheltuieli personale și destinate traiului în sumă de 000 lei, comisioane/speze bancare în sumă de 000 lei, impozite, taxe și onorarii notariale în sumă de 000 lei precum și majorarea conturilor bancare în sumă de 000 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri declarate și încasate în sumă de 000 lei, venituri neimpozabile în suma de 000 lei și alte intrări de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

Totodată, organele de verificare fiscală au constatat că, persoana fizică verificată nu a probat deținerea unor fonduri în numerar, la data de 01.01.2012, deoarece:

- documentele prezentate nu se coroborează unele cu altele;
- declarațiile nu au fost probate în totalitate cu documente justificative;
- informațiile și documentele privind fondurile deținute la data de 01.01.2012 au fost furnizate parțial, fără a ține cont de cheltuielile efectuate de persoana fizică verificată, probate de organul fiscal prin împrumuturile acordate persoanei juridice A în anul 2011, și nici de alte utilizări de fonduri efectuate;

- cu toate că, prin proiectul raportului de verificare fiscală, persoana fizică verificată a cunoscut constatările efectuate de organul fiscal și consecințele lor fiscale, nu a furnizat, cu sinceritate, toate mijloacele de probă care să demonstreze incontestabil susținerile acesteia.

În ceea ce privește soldul final în numerar la data de 31.12.2012, pe parcursul verificării fiscale, persoana fizică verificată nu a colaborat la stabilirea situației fiscale personale, respectiv nu a furnizat informațiile solicitate, organele de verificare fiscală luând în considerare informațiile existente în bazele de date ANAF declarate de plătitorii de venituri, conform cărora venitul realizat de persoana fizică verificată a fost în anul fiscal 2012 în sumă totală de 000 lei.

Însă, organele de verificare fiscală, în urma analizei detaliate a operațiunilor cu numerar, din reconstituirea intrărilor și ieșirilor de fonduri în numerar, corelată cu informațiile rezultate din analiza operațiunilor bancare reflectate în documentele avute la dispoziție, pentru sumele identificate drept intrări de fonduri, nu au fost administrate mijloace de probă care să demonstreze economisirea. Or, coroborat cu faptul că nu au fost identificate acumulări anterioare de fonduri în numerar, iar profilul persoanei verificate este dedicat mai ales economisirii prin acumulări în conturi bancare, fapt demonstrat de majorarea fondurilor deținute în conturile bancare la data de 31.12.2012, prin compararea cu cele deținute în conturile bancare de la începutul anului fiscal verificat, prin urmare organele de verificare fiscală au preluat soldul final la data de 31.12.2012 al numerarului la purtător ca fiind zero lei.

Astfel, lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscală, mijloace necesare identificării sursei reale, originale a fondurilor bănești utilizate în anul 2012, a condus de asemenea la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, ce a avut efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea metodei indirecte, respectiv a Metodei Sursei și Utilizării Fondului, de reconstituire a veniturilor realizate pe baza fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au stabilit că persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei și au emis Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere prin care au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei. Totodată au fost calculate accesoriile aferente impozitului pe venit 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, calculate prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale, 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 01.01.2012-31.12.2012, în condițiile în care nici în timpul verificării fiscale și nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac persoana X nu a probat sursa fondurilor utilizate.

În fapt, urmare verificării situației fiscale personale, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X, în perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând plăți în conturile unor persoane fizice și juridice, cheltuieli personale și destinate traiului, comisioane bancare, impozite, taxe și onorarii notariale, majorare conturi bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri impozabile declarate și încasate, venituri neimpozabile și intrări de fonduri, rezultând o diferență în sumă de 000 lei, reprezentând venituri din surse neidentificate.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au constatat venituri suplimentare a căror sursă nu a fost identificată în sumă de 000 lei, care se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate, pentru anul fiscal 2012, pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor și cheltuielilor, reglementate de prevederile O.P.A.N.A.F. nr.675/2018, rezultând impozit pe venit datorat în sumă de 000 lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de 000 lei, din care dobânzi în sumă de 000 lei și penalități 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 Definirea și impozitarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată. 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:

Așa cum s-a reținut și la situația de fapt, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X în perioada 01.01.2012-31.12.2012, a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând o diferență de venituri din surse neidentificate în sumă de 000 lei, provenită în principal din efectuarea unor plăți către persoane juridice și diverse persoane fizice prin transferuri bancare, utilizarea numerarului retras, efectuarea de plăți privind impozitele și taxele locale, plata taxelor și onorariilor notariale, plata comisioanelor și spezelor bancare, precum și pentru efectuarea unor cheltuieli aferente traiului.

Pentru diferența în sumă de 000 lei, reprezentând venituri a căror sursă nu a fost identificată, s-a calculat impozit pe venit datorat în sumă de 000 lei și accesorii în sumă de 000 lei.

Din constatările organelor de verificare fiscală, se reține că pe parcursul verificării situației fiscale a persoanei fizice X, pentru determinarea stării fiscale de fapt, organele de verificare fiscală au solicitat mijloace de probă, documente, explicații, informații relevante pentru verificare și clarificări, atât persoanei fizice verificate, cât și altor persoane cu care aceasta a avut raporturi economice și/sau juridice, în condițiile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Or, persoana fizică verificată X avea obligația de a prezenta organelor de verificare fiscală informațiile necesare în vederea stabilirii stării de fapt fiscale în conformitate cu prevederile art.58 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, persoana fizică verificată avea obligația de a întreprinde toate măsurile în vederea procurării mijloacelor de probă, conform art.73 alin.(1) și art.10 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„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.”

Însă, se reține că pe parcursul verificării situației fiscale personale, organul fiscal a constatat că persoana fizică X nu a furnizat mijloace de probă, desi avea această obligație.

Totodată, se reține că organele de verificare fiscală au solicitat mijloace de probă și persoanelor cu, care persoana fizică X a avut raporturi economice și juridice, respectiv a efectuat un control inopinat la societatea A, pentru obținerea documentelor justificative referitoare la valoarea fondurilor împrumutate acestei entități, de fiecare dintre cei doi asociați .

Urmare acestui control, efectuat în prezența reprezentanților legali ai societății A, respectiv administratorului special și lichidatorului judiciar, organele de verificare nu au identificat și nu au obținut documentele justificative care să clarifice valoarea împrumuturilor acordate/restituite de cei doi asociați și nici modalitatea acordării/restituirii lor, pentru perioada anterioară datei de 01.01.2012.

Însă, se reține că, lichidatorul judiciar desemnat a prezentat documente justificative incomplete obținute de la societatea A, precum și raportul de cauzalitate întocmit referitor la cauzele și împrejurările ce au determinat apariția stării de insolventă a societății A, documente pe care organele de verificare fiscală le-au valorificat pentru stabilirea situației fiscale personale.

Referitor la susținerea contestatarei, conform căreia în data de 14.03.2012 "Asociația B" i-a restituit suma de 000 lei, sumă împrumutată de persoana fizică verificată de-alungul timpului, pentru desfășurarea activității asociației, organul de soluționare a contestației reține că nu a fost prezentat niciun mijloc de probă (documente justificative, dovezi) cu privire la acordarea și respectiv restituirea acestei sume.

Or, în lipsa mijloacelor de probă care să ateste încasarea sumei de 000 lei, potrivit art.10 și 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 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, reținem că organele de verificare fiscală au respectat prevederile art.6 și art.14 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stabilind că sumele declarate și neprobate, nu se regăsesc la stabilirea stării de fapt fiscale.

În ceea ce privește susținerea că, inspectorii fiscali puteau cu ușurință să verifice realitatea acestor operațiuni în evidențele contabile ale Asociației B, prin verificări încrucișate, se reține că, în vederea stabilirii regimului și tratamentului fiscal aplicabil sumelor încasate de persoana fizică X, s-au solicitat terțului - Asociația B, explicații, informații și documente justificative, însă corespondența a fost remisă expeditorului la data de 03.08.2018, cu mențiunea „*destinatar lipsă domiciliu*”.

Prin urmare, se reține că sarcina probei de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale revine persoanei fizice verificate, or în lipsa documentelor justificative/mijloacelor de probă în susținere, în conformitate cu prevederile art.10 și art.58 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală în mod corect nu au luat în considerare, la stabilirea stării de fapt fiscale, suma de 000 lei.

Referitor la numerarul la purtator, disponibil la începutul perioadei verificate, organele fiscale au constatat că, documentele prezentate la discuția finală au fost reprezentate de extrase de cont parțiale ale societății A, din anul fiscal 2011, pentru contul deschis la banca C și cel deschis la banca D și conțin doar operațiunile consemnate cu următoarele explicații: retragere numerar / alte operațiuni / restituire împrumut - aport / transfer în cont card.

Prin prelucrarea cronologică, detaliată a informațiilor conținute în extrasele de cont prezentate, care conțin operațiuni efectuate în legătură cu persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au constatat că, sumele înscrise ca fiind încasate în anul fiscal 2011 (an anterior perioadei verificate) de către contestatară de la societatea A sub diverse explicații, sunt în sumă totală de 000 lei, contrar celor susținute prin contestație (unde se invocă suma de 000 lei), din care:

- suma de 000 lei, retrasă din conturile societății A cu explicația “*Alte operațiuni*”;

- suma de 000 lei, retrasă din conturile societății cu explicația “*restituire aport / împrumut*”;

- suma de 000 lei, transferuri în alt cont bancar cu explicația “*transfer în cont card*”;

- suma de 000 lei, retrageri de numerar.

În manifestarea rolului activ al organului fiscal, prevăzut de art.7 alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au procedat la corelarea și coroborarea informațiilor rezultate din analiza de mai sus cu cele rezultate din documentele prezentate de contestatară prin punctul de vedere formulat, respectiv cu informațiile conținute de fișa contului 455 –

Asociații/administrator conturi curente pentru anul fiscal 2011 și bilanța de verificare întocmită la 31.12.2011, ale societății A.

Totodată, informațiile au fost corelate cu cele declarate prin bilanțul contabil întocmit pentru anul fiscal 2011, formularul F-30, rd.149 – Sume datorate acționarilor/asociațiilor (cont 455), întocmit și depus de entitatea juridică.

Din analiza situațiilor, respectiv fișa de cont 455, bilanța de verificare, bilanțul contabil, întocmite pentru anul fiscal 2011, organele de verificare fiscală au constatat mai multe neconcordanțe, constând în:

- diferențe între soldul final al contului 455, conform fișei de cont și bilanței de verificare de la data de 31.12.2011, comparativ cu soldul final al contului 455 declarat prin bilanțul contabil al anului 2011, Formularul F-30, rd.149, în sensul că, cel din urmă este mai mic cu suma de 000 lei, situație ce conduce la constatarea că nu toate operațiunile efectuate, înregistrate prin intermediul contului 455 au fost reflectate și transpuse în situațiile financiare anuale întocmite;

- în fișa contului 455 – Asociații/administratori conturi curente a societății A pentru anul 2011, au fost consemnate operațiuni (înregistrări contabile pentru care nu au fost puse la dispoziție și documentele justificative probatorii) care nu pot fi atribuite unui sau altui asociat, aceasta nefiind analitică, neputându-se astfel identifica cu certitudine, operațiunile atribuibile persoanei verificate, distinct de cele efectuate de celălalt asociat sau de alte operațiuni cu alt conținut și efect economic.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat faptul că persoana fizică, prin documentele transmise, a dorit justificarea deținerii unor fonduri anterior datei de 01.01.2012, invocând restituiri ale unor împrumuturi acordate în cuantum de 000 lei, fără ca, în mod corespunzător să furnizeze informații și documente cu privire la împrumuturile pe care le-a acordat societății în aceeași perioadă, acest fapt rezultând și fiind probat chiar prin rulajul total creditor al contului 455 pentru anul 2011, prin înregistrările din fișa contului 455 și înscris în bilanța de verificare întocmită la 31.12.2011.

Conform înscrisurilor prezentate, fondurile împrumutate de asociații în anul 2011, au fost în sumă totală de 000 lei, de unde reiese faptul că persoana fizică verificată nu doar a beneficiat de restituiri de împrumuturi, ci evident a și împrumutat fonduri societății.

Față de constatările organelor de verificare fiscală, organul de soluționare reține că în ceea ce privește soldul în numerar, persoana fizică a prezentat parțial informații și documente privind fondurile deținute, fără a ține cont de cheltuielile efectuate, respectiv împrumuturile acordate persoanei juridice A în anul 2011 și nici de alte utilizări de fonduri efectuate.

De asemenea, se reține că documentele justificative prezentate nu se coroborează unele cu altele.

Mai mult, susținerea contestatarii referitoare la deținerea de fonduri la data de 01.01.2012, care ar proveni din restituiri de împrumuturi de la societatea A din anul 2011 în valoare de 000 lei, îl constituie faptul că încă de la începutul anului 2012, atât contestatara X cât și soțul său, au efectuat retrageri de numerar din conturile bancare personale, acțiuni care contrazice deținerea de fonduri în cash și din care reiese nevoia de lichidități pentru plăți urgente cu numerar, acțiuni care au impus retragerile de numerar.

Totodată, se reține că, contestatara a prezentat un document elaborat cu scopul de a servi susținerilor sale, denumit *centralizator*, în care au fost înscrise diverse sume, atât pe coloana de restituiri de împrumuturi cât și pe coloana de împrumuturi acordate, în baza căruia, contestatara susține faptul că, în anul 2011 a încasat ca retragere aport asociat suma de 000 lei, dar a depus sau a compensat cesiuni de creanțe în sumă totală de 000 lei, rezultând că în anul 2011 a încasat net suma de 000 lei, însă aceste sume nu sunt susținute / probate prin documente justificative.

Or, se reține că suma menționată a fost determinată ca diferență dintre soldul inițial creditor și soldul final creditor al contului 455 - Asociați conturi curente, consemnate în bilanța de verificare întocmită la data de 31.12.2011, fără ca valoarea rezultată să fie probată cu documente financiar contabile justificative.

În ceea ce privește susținerea că, retragerile nete la nivel de familie au fost de 000 lei, se reține că nu a fost prezentată situația analitică pentru fiecare din asociații societății A, în condițiile în care, soțul persoanei fizice verificate (prin punctul său de vedere, formulat urmare finalizării verificării propriei situații fiscale personale) a invocat că surse deținute anterior anului 2012 au fost obținute tot ca diferență dintre restituirile și depunerile de aport asociat și/sau compensărilor cesiunii de creanță din anul 2011.

Cât privește susținerea contestatarii conform căreia sursele invocate provin și din cesiuni de creanță, se reține că pentru contractele de cesiune prezentate nu s-a probat înregistrarea acestora în contabilitatea societății A.

Or, prin operațiuni consemnate în registrul jurnal al operațiunilor contabile și având în vedere că în fișa sintetică a contului 455 - Asociați/administratori conturi curente, s-au identificat operațiuni în corespondență cu conturile 404 Furnizori de imobilizări și 401 Furnizori, de unde reiese că acestea au fost înregistrate în contabilitatea societății A tot prin contul 455, ori aceste operațiuni nu presupun un transfer de bani și nu poate constitui sursa eventualelor acumulări de numerar din anul 2011.

Prin urmare, având în vedere faptul că persoana fizică face trimitere doar la retragerile și depunerile de aport asociat și/sau compensărilor cu

cesiuni de creanță din anul 2011, fără a indica și utilizări/cheltuieli proprii ale acesteia, constând, cu titlu de exemplu, în achiziții bunuri mobile/imobile, concedii, medicamente/ tratamente, hrană, îmbrăcăminte, cheltuieli cu întreținerea personală și conservarea bunurilor imobile deținute, alte cheltuieli personale, etc., dar și efectuate cu întreținerea, creșterea, îngrijirea, asigurarea și menținerea stării de sănătate a copilului minor pentru care în anul verificat a încasat alocația de stat, precum și faptul că nu au fost dovedite și nici probate în niciun mod deținerile și conservarea fondurilor în numerar ale persoanei fizice verificate, organele de verificare fiscală în mod corect nu au luat în considerare susținerile persoanei fizice verificate, la stabilirea situației fiscale persoane, pentru suma invocată de 000 lei, nefiind administrate mijloace de probă din care să reiasă că reprezintă sursă de fonduri pentru plățile efectuate de persoana fizică X în cursul anului 2012.

Referitor la cheltuielile de trai, organele de verificare fiscală au constatat, din coroborarea celor două analize a fluxurilor de numerar (prin conturile bancare și în numerar), cheltuieli personale de trai și alte cheltuieli efectuate cu persoanele aflate în întreținere în suma de 000 lei, din care suma de 000 lei cu numerar și suma de 000 lei prin contul bancar.

Având în vedere faptul că persoana fizică verificată nu a colaborat la stabilirea situației fiscale personale, respectiv nu a furnizat informațiile solicitate, se reține că, organele de verificare fiscală din analiza bazei de date ANAF au constatat că venitul impozabil realizat de către persoana fizică verificată a fost în anul fiscal 2012 în sumă de 000 lei.

De asemenea, se reține că organele de verificare fiscală au analizat detaliat operațiunile cu numerar și au reconstituit intrările și ieșirile de fonduri în numerar pentru anul 2012, pe care le-au corelat cu informațiile rezultate din analiza operațiunilor bancare reflectate în documentele avute la dispoziție, pentru sumele identificate drept surse de fonduri. Organele de verificare fiscală nu au administrat mijloace de probă care să demonstreze economisirea intrărilor de fonduri din perioada verificată și nu au identificat acumulări de fonduri în numerar din perioada anterioară anului 2012, profilul persoanei verificate fiind dedicat economisirii prin acumulări în conturile bancare (fapt demonstrat de majorarea fondurilor deținute în conturile bancare la data de 31.12.2012, prin comparare cu cele deținute în conturile bancare la începutul anului 2012), iar pentru stabilirea situației fiscale personale soldul la data de 31.12.2012 al numerarului la purtător a fost preluat ca fiind zero lei.

Cât privește susținerea contestatarii conform căreia este greu de acceptat ca o familie să poată cheltui în medie o sumă de 000 lei/ lunar pentru cheltuieli destinate traiului, argumentul nu poate fi reținut în

soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum s-a reținut anterior, nu au fost administrate mijloace de probă care să demonstreze contrariul.

Întrucât, prin constatările proprii și informațiile obținute ca urmare a solicitărilor, nu au rezultat elemente clare și concludente care să ateste operațiunile supuse verificării, organele de verificare fiscală au apreciat, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale.

Astfel, organele de verificare fiscală din informațiile și documentele obținute, în conformitate cu dispozițiile legale, pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2012, din documentele justificative prezentate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale, au examinat creșterea și diminuarea elementelor patrimoniale, a elementelor de venituri și cheltuieli, procedând la stabilirea bazei impozabile ajustate prin metode indirecte în baza prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.675/2018 pentru aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora.

Astfel, devin incidente prevederile art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, potrivit cărora: *“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.

Prin urmare, se reține că, în mod corect organele de verificare fiscală au constatat că veniturile în sumă de 000 lei sunt obținute din surse neidentificate și au calculat impozit pe venit în sumă de 000 lei.

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 modificările

și completările 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, 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 accesoriiilor 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, 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,