



MINISTERUL FINANTELOR
PUBLICE



**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**

Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București, CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA NR. / 10.2019
privind soluționarea contestației depusă de
X,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare fiscală sub nr.A_SLP
000/2017 si reinregistrata sub nr. A_SLP 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. A_VEF 000/2019, înregistrată sub nr.A_SLP 000/2019 cu privire la îndeplinirea condițiilor de reluare a procedurii de soluționare a contestației formulate de X .

Prin Decizia nr.000/2017 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, s-a decis:

„Suspendarea soluționării contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice pentru suma totală de 0 lei, reprezentând:

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

Prin Ordonanța Parchetului de pe lângă Tribunal, pronunțată în dosarul nr.000/P/2017 din 06.2018, definitivă prin Încheierea penală din 10.2018, pronunțată de Tribunalul s-a dispus clasarea cauzelor pentru săvârșirea infracțiunii de evaziune fiscală și pentru săvârșirea infracțiunii de spălare a banilor.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.272 alin.(5) lit.c) și art.277 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, coroborat cu pct.14.4 din OPANAF nr.3741/ privind

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura de soluționare a contestației formulată de X pentru suma de 0 lei, reprezentând:

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

I. Persoana fizică X contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit în cadrul inspecției fiscale la persoane fizice nr. A_VEF A_VEF 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Concluzia verificării fiscale ignoră situația reală de fapt, preexistența unui patrimoniu compus din active imobiliare, bunuri mobile, fonduri din economii sau generate de lichidarea altor bunuri, precum și obținerea unor fonduri bănești din împrumuturi sau donații, însă persoana fizică susține că a adus dovezi privind existența unor bunuri în patrimoniul comun al căsniciei, achiziția și înstrăinarea de bunuri.

Organele de verificare fiscală au ignorat dovezile prezentate de persoana fizică verificată, respectiv: înscrisul duplicat eliberat în 02.2006 de Serviciul regim permise București prin care s-a radiat în 06.2005 un autovehicul marca Dacia 1310; contractul de vânzare-cumpărare nr.000/1985 prin care a vândut un autoturism marca Wartburg; aviz de însoțire a mărfii nr.000/1998 împreună cu factura seria 000/1998 și chitanța nr.000/1998 prin care a cumpărat de la S SA mai multe componente auto în valoare de 0 lei; act de vânzare cumpărare nr.000/1999 prin care a vândut Z SRL un bun mobil marca Fadroma în schimbul sumei de 0 lei; factura fiscală nr.000/1999 și chitanța nr.000/1999 prin care a cumpărat de la Y SA un bun mobil marca Fadroma în schimbul sumei de 0 lei; act de vânzare-cumpărare nr.000/1999 prin care a vândut S SA un excavator în schimbul sumei de 0 lei; factura nr.000/1998 și chitanța nr.000/1998 prin care a cumpărat de la W SRL un excavator în sumă de 0 lei; 4 înscrisuri ce poartă denumirea de Certificat de Calitate și conformitate pentru verighete, lanț și brățară, lanț pandant și inel, fără a conține date referitoare la metalul din care au fost confecționate sau persoana cumpărătoare;

Contestatarul considera ca organele de verificare fiscală au refuzat în mod nelegal să ia în considerare suma de 0 euro care ar fi fost împrumutată în baza unei chitanțe de mâna încheiată cu A, constatările fiind prezumții simple și neîntemeiate, valorificate nelegal, care contrazic o probă administrată în condițiile art.309 alin.2 din noul Cod de Procedură Civilă, corelativ cu disp.

Art.1191 din Codul Civil din anul 1864, chitanța sub semnătură privată reprezentând proba contractului de împrumut încheiat între A în calitate de împrumutător și persoana fizică X în calitate de împrumutat.

Persoana fizică contestatară susține că atât timp cât contractul nu a fost desființat, organele de verificare fiscală aveau posibilitatea fie sa-l valorifice, fie sa-l defăimeze, în nici un caz sa-l înlăture, substituindu-se astfel organului judiciar, singurul în măsură să verifice legalitatea actului de împrumut;

Potrivit art.2159 alin.1 din Noul Cod de Procedură Civilă există posibilitatea acordării împrumutului fără dobândă, garanții sau penalități în caz de întârziere sau nerestituire, având în vedere faptul că acest împrumut a fost acordat în considerarea relațiilor personale dintre părți, împrumutătorul fiind concubinul mătușii sale și din același motiv, nici termenul foarte mare de rambursare de 10 ani, nu poate fi relevant;

- pretinsa nedeclarare a veniturilor lui A nu i se poate imputa și nici nu poate reprezenta o probă contrară;

- proba este pe deplin administrată prin înscrisul întocmit *ad probationem*, iar condițiile de acordare nu sunt incerte și nici nu pot fi puse la îndoială pe motiv că nu cunosc sursa fondurilor sau datele de identificare ale martorilor care puteau fi audiați deoarece au fost identificați cu seria și numărul actului de identitate, iar destinația sumei a fost creditarea firmelor la care este asociat;

- înscrisul sub semnătură privată a fost întocmit ca o recunoaștere a datoriei în ceea ce privește tranșele deja plătite și de asumare a acordate la data întocmirii sale;

- nu este nici o contradicție în declarația sa conform căreia a primit banii în mod eșalonat și actul de donație prin care în luna aprilie 2011 a donat suma de 0 euro împreună cu soția sa;

- organele de verificare fiscală au ignorat relațiile personale de familie dintre părțile contractului de împrumut /caritate și donații;

- chitanța de mână a fost încheiată sub semnătură privată și nu necesită să fie datată și nici autentificată;

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că în anul 2017 a fost identificate erorile de înregistrare din lunile noiembrie și decembrie 2011 referitoare la înregistrarea eronată a achitării furnizorilor prin creditarea contului 4551 „Asociații-conturi curente” în sumă de 0 lei însă, nu au luat în considerare aceste corecții;

Astfel, operațiunea ar fi reprezentat o eroare, iar organele de verificare fiscală nu ar fi luat în considerare reglările contabile efectuate în timpul verificării situației fiscale personale.

Persoana fizică susține că argumentele organului de verificare fiscală privind respingerea reglărilor contabile nu pot fi acceptate pentru că acestea au fost înregistrate în data de 01.12.2011 și nu în anii 2006 și 2007, neavând nici o

relevanță faptul că s-au înregistrat la mai mult de 5 ani de la data înregistrării inițiale pentru că au fost înregistrate de îndată ce s-a constatat eroarea, iar faptul că nu s-a constatat eroarea la momentul inventarierii nu i se poate imputa.

Prin urmare, contestatarul susține că împrumutul aferent anului 2011 acordat societății Z SRL trebuia diminuat cu suma de 0 lei, astfel modificându-se componența utilizării fondurilor și în consecință baza impozabilă ajustată, impozitul suplimentar și accesoriile aferente.

Contestatarul nu este de acord cu aprecierea organelor de verificare fiscală cum că participarea celor doi soți la dobândirea bunurilor comune a fost egală, invocând prevederile art.339 și art.667 din Legea nr.287/2009 privind Codul Civil care prevăd că stabilirea cotei-părți care revine fiecărui soț va fi realizată numai la lichidarea comunității de bunuri, pe baza contribuției aduse de fiecare soț la dobândirea bunurilor comune, iar până la lichidarea comunității de bunuri, nu se pot stabili cote părți din bunurile achiziționate sub acest regim și nici nu se pot atribui cote în consecință din fondurile utilizate.

Pentru aceste argumente, contestatarul solicită admiterea contestației și anularea actului administrativ fiscal ca fiind netemeinic și nelegal.

II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2017, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice, au constatat următoarele:

În urma verificării perealabile documentare s-a constatat că, în baza datelor și informațiilor deținute, că între venitul estimat, calculat pe baza situației fiscale personale, obținut de persoana fizică X în perioada 2011-2012 și venitul declarat de persoana fizică și de plătitorii de venit, există o diferență semnificativă între venitul estimat calculat pe baza situației fiscale personale și venitul declarat este o diferență mai mare de 10% și totodată mai mare decât valoarea de 50.000 lei.

Urmare verificării desfășurate asupra fluxurilor de numerar derulate de persoana fizică X, organele de verificare fiscală au stabilit că aceasta a desfășurat operațiuni care au influențat veniturile și/sau cheltuielile astfel :

- în anul 2011 a efectuat o donație împreună cu soția sa, partea sa fiind de 0 lei, a achiziționat un imobil împreună cu soția sa, partea ce-i revine fiind de 0 lei, a creditat societățile comerciale Z SRL și V SRL al căror asociat este, cu suma de 0 lei, a declarat cheltuieli personale de trai în sumă de 0 lei și cheltuieli

cu impozitele și taxele de 0 lei, a avut surse de fonduri în suma de 0 lei, a rezultat suma de 0 lei ca și venituri suplimentare din surse neidentificate ;

- în anul 2012 a creditat societățile comerciale Z SRL și V SRL al căror asociat este, cu suma de 0 lei, a declarat cheltuieli personale de trai de 0 lei și cheltuieli cu impozitele și taxele în sumă de 0 lei, a avut surse de fonduri în suma de 0 lei, a rezultat suma de 0 lei ca venituri suplimentare din surse neidentificate.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit obligații de plată suplimentare reprezentând impozit pe venit în sumă de 0 lei pentru anul 2011 și 0 lei pentru anul 2012.

Pentru clarificarea operațiunilor economice derulate de persoana fizică X în perioada verificată cu societățile comerciale la care a avut calitatea de asociat și administrator, respectiv Z S.R.L. și V S.R.L., organele de verificare fiscală au solicitat documente justificative și informații suplimentare, iar reprezentanții persoanei fizice verificate au răspuns că în urma unor verificări ar fi constatat erori materiale care ar fi fost înregistrate în contul 4551- „*asociați conturi curente*” în data de 01 decembrie 2011.

Prin corecțiile operate în contabilitatea societății, s-a majorat creditul contului 455 „*Asociați conturi curente*”, suma de 0 lei.

Organele de verificare fiscală au constatat că nu au fost prezentate documente sau alte probe care să justifice corecția înregistrată prin nota contabilă nr. 0 din 2017 și nici modalitatea prin care a fost efectuată reglarea contabilă în martie 2017 (debitarea contului 401 „*furnizori*” și 401.DIV „*furnizori diverși*” cu suma totală de 0 lei).

Persoana fizică verificată nu a prezentat niciun document justificativ referitor la înregistrarea sumelor respective în conturile 401-„*furnizori*” și 401 div.- „*furnizori diverși*” înainte de a fi contabilizate în contul 4551, deși au fost solicitate în mod expres de către organele de verificare fiscală.

Organele de verificare fiscală au stabilit situația fiscală a persoanei fizice X în perioada 2011-2012 constatând că a efectuat operațiuni care au influențat veniturile și/sau cheltuielile, astfel:

- pentru anul 2011 a efectuat o donație și a plătit în numerar pentru creditarea societăților comerciale Z SRL și V SRL, pentru majorarea patrimoniului imbiiliar, impozite, taxe, onorarii și pentru nevoile personale destinate traiului pentru care nu au fost identificate surse la momentul efectuării operațiunilor în sumă de 0 lei.

- pentru anul 2012 a efectuat plăți în numerar pentru creditarea societăților comerciale Z SRL și V SRL pentru impozite, taxe și pentru nevoile personale destinate traiului pentru care nu au fost identificate surse la momentul efectuării operațiunilor în sumă de 0 lei.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit impozit pe venit pentru perioada 2011-2012 în sumă de 0 lei, pentru care, au calculat accesorii aferente în sumă de 0 lei, reprezentând 0 lei dobânzi și 0 lei penalități de întârziere.

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 în suma de 0 lei și accesorii aferente în sumă de 0 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2017, 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 2011-2012, în condițiile în care nici în timpul verificării fiscale, nici cu ocazia căii administrative de atac, persoana fizică verificată nu face dovada cu mijloace de probă a sursei fondurilor utilizate.

În fapt, urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au constatat faptul că aceasta a utilizat în perioada 2011-2012, dintr-o sursă neidentificată, fonduri mai mari decât cele provenite din surse impozabile declarate identificate în cuantum de 0 lei, reprezentând achiziții de bunuri imobile, împrumuturi acordate societăților comerciale, donații, pentru care persoana fizică contestatară nu a putut prezenta documente justificative din care să rezulte modul în care a dobândit și deținut numerar în sumă de 0 lei.

Pentru veniturile suplimentare în cuantum de 0 lei a căror sursă nu a fost identificată, organele de verificare fiscală au stabilit un impozit pe venit de plată în sumă de **0 lei** și accesorii în sumă de 0 lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 138 alin. (10), alin. (11) și alin. (12), art. 145 alin (1) și alin. (2) și art. 146 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 138: (10) 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.

(11) În cazul în care există diferențe între veniturile stabilite potrivit alin. (10) și veniturile declarate de persoana fizică, organul fiscal central solicită persoanei fizice informații și documente pentru clarificarea diferenței.

(12) 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.”

”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, art. 34 și art. 35 din O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015 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. 34: 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.

ART. 35: La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei impozabile, organul fiscal are în vedere toate documentele justificative și fiscale care constituie mijloace de probă pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, exercitându-și dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității.”

Se reține că, organele de verificare fiscală, la stabilirea stării de fapt fiscale au 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 organele de verificare fiscală au 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, organele de verificare fiscală sunt îndreptățite 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, persoana fizică X a utilizat fonduri în cuantum de 0 lei, pentru care au fost identificate fonduri din surse impozabile declarate, surse impozabile nedeclarate sau din surse neimpozabile

identificate, în cuantum de 0 lei, rezultând o diferență de fonduri din surse neidentificate în cuantum de 0 lei, astfel:

- în anul 2011 a efectuat o donație împreună cu soția sa, partea sa fiind de 0 lei, a achiziționat un imobil împreună cu soția sa, partea ce-i revine fiind de 0 lei, a creditat societățile comerciale Z SRL și V SRL al căror asociat este, cu suma de 0 lei, a declarat cheltuieli personale de trai în sumă de 0 lei și cheltuieli cu impozitele și taxele de 0 lei, a avut surse de fonduri în suma de 0 lei, rezultând suma de 0 lei ca și venituri suplimentare din surse neidentificate ;

- în anul 2012 a creditat societățile comerciale Z SRL și V SRL al căror asociat este, cu suma de 0 lei, a declarat cheltuieli personale de trai de 0 lei și cheltuieli cu impozitele și taxele în sumă de 0 lei, a avut surse de fonduri în suma de 0 lei, rezultând suma de 0 lei ca venituri suplimentare din surse neidentificate.

Referitor la numerarul disponibil la purtător de la începutul perioadei, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Prin nota explicativă din 02.2017, persoana fizică X a declarat că deține în numerar, în mod curent, asupra sa doar sume necesare cheltuielilor curente (alimente, utilități, medicamente), că nu avea fonduri acumulate și nici rezerve bănești și nu a putut preciza care ar fi fost totalul fondurilor deținute în numerar la începutul și la sfârșitul anului 2011.

Ulterior, prin nota explicativă prezentată în 03.2017, persoana fizică a declarat că deținea la data de 01.01.2011 fonduri în numerar în sumă de 0 euro, care au fost acumulate de-a lungul anilor din venituri din muncă, economii, donație și un împrumut și au fost accesate în raport de nevoi și pentru susținerea activităților Z SRL.

Față de explicațiile și documentele prezentate, se rețin următoarele:

- declarațiile contradictorii prezentate de persoana fizică X referitoare la fondurile deținute în numerar la începutul anului 2011: dacă inițial a declarat că nu ar avea fonduri acumulate și nici rezerve bănești, ulterior, a declarat că fondurile ar fi fost acumulate de-a lungul anilor din venituri din muncă, economii, donație și un împrumut;

- la solicitarea organului fiscal pentru lămurirea fondurilor în numerar care ar fi fost deținute la începutul anilor 2011 și 2012, persoana fizică X a declarat că nu ar fi avut fonduri bănești ci mici rezerve bănești deținute în lei pentru nevoile curente;

- veniturile declarate și încasate de către persoana fizică verificată sunt foarte mici (0 lei în 2011 și 0 lei în 2012) în raport cu nivelul utilizărilor de fonduri în sumă de 0 lei în anul 2011 și 0 lei în anul 2012;

Totodată, se reține că pentru justificarea sursei fondurilor acumulate persoana fizică X a prezentat un act de donație pentru suma de 0 lei încheiat

de persoana fizică B și o chitanță de mână prin care ar fi împrumutat suma de 0 euro de la persoana fizică A.

Referitor la împrumutul în sumă de 0 euro de la persoana fizică A, se rețin următoarele:

Persoana fizică A a prezentat o chitanță fără număr în care este precizat că „astăzi2012 a procedat la primirea sumei de 0 euro sub formă de împrumut”, totodată, este precizat că debitorul se obligă să restituie suma de 0 euro în termen de 10 ani.

Or, se reține că organele de verificare fiscală au solicitat, pe lângă această chitanță și documente din care să reiasă sursa fondurilor persoanei fizice împrumătătoare, însă se reține că nu au fost prezentate mijloace de probă (înscrisuri sau documente justificative) din care să reiasă împrumutul și sursa sumei care ar fi fost împrumutate, din baza de date ANAF rezultând că persoana fizică împrumătătoare nu avea venituri declarate care să susțină împrumuturile acordate.

Mai mult, se reține că, din informațiile deținute de organul fiscal în conformitate cu prevederile legale, A a decedat la data 03.2015, persoana fizică verificată declarând că nu s-a restituit nicio sumă de bani.

Totodată, se reține că, în declarația de patrimoniu și venituri transmisă organului fiscal, completată la data de 01.2017, persoana fizică X nu a menționat informații referitoare la vreun împrumut sau alte datorii.

Din analiza declarațiilor, coroborate cu documentele prezentate, se reține că este o neconcordanță între mențiunea privind predarea-primirea efectivă a sumei de bani care, conform chitanței prezentate, ar fi avut loc la data de 03.2012, declarațiile persoanei fizice X din data de 03.2017 prin care acesta precizează că a primit suma de 0 euro în mod eșalonat și declarația din data de 04.2017 prin care persoana fizică precizează că suma de 0 euro ar fi fost primită în mod eșalonat în 3 rate, în perioada 2010-2012, iar ultima tranșă care ar fi fost echivalentul sumei de 0 euro ar fi primit-o la începutul anului 2012, cu puțin timp înainte de a se întocmi chitanța de mână.

De asemenea, se reține că declarația conform căreia ar fi primit banii în mod eșalonat este în contradicție declarația persoanei fizice referitor la actul de donație prin care în luna aprilie 2011 a donat suma de 0 euro împreună cu soția sa, C, întrucât, în condițiile în care a deținut suma de 0 euro pe care a donat-o în luna aprilie 2011, nu ar mai fi justificată nevoia unui împrumut în perioada respectivă.

Prin urmare, se reține că persoana fizică împrumătătoare nu deținea fonduri suficiente acordării împrumutului.

În ceea ce privește argumentul contestatarii cu privire la audierea martorilor, se reține că persoana fizică supusă verificării situației fiscale

personale X, nu a pus la dispoziția organelor de control datele complete de identificare ale martorilor, iar acestea nu au avut posibilitatea înștiințării acestora în vederea audierii.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației reține că în cazul persoanei fizice supuse verificării situației fiscale personale, X, în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat în considerare împrumutul în sumă de 0 euro.

În ceea ce privește documentele transmise de persoana fizică X, în data de 06.2017, respectiv:

- înscris duplicat eliberat la data de 02.2006 de serviciul regim permise București prin care ar fi radiat la data de 06.2005 un autovehicul marca Dacia 1310;

- contract de vânzare-cumpărare nr. 000/1985 prin care persoana fizică X vinde un autoturism marca Wartburg;

- aviz de însoțire a mărfii nr. 000/1998, împreună cu factură seria 000/1998 și chitanța nr. 000/1998, prin care persoana fizică X a cumpărat de la S SA mai multe componente auto în valoare de 0 lei ;

- act de vânzare-cumpărare nr. 000/1999 prin care persoana fizică X vinde Z SRL un bun mobil marca Fadroma în schimbul sumei de 0 lei;

- factura fiscală nr. 000/1999 și chitanța nr. 000/1999 prin care persoana fizică X cumpără de la Y SA un bun mobil marca Fadroma în schimbul sumei de 0 lei;

- act de vânzare-cumpărare nr. 000/1999 prin care persoana fizică X vinde S SA un excavator în schimbul sumei de 0 lei ;

- factura nr. 000/1998 și chitanța nr. 000/1998 prin care persoana fizică X cumpără de la T SRL un excavator în schimbul sumei de 0 lei;

- 4 înscrisuri ce poartă denumirea de *Certificat de calitate și conformitate pentru verighete, lanț și brățară, lanț pandant și inel* fără a conține date referitoare la metalul prețios sau persoane fizice deținătoare, se reține că acestea nu au relevanță pentru verificarea situației fiscale personale deoarece nu se referă la perioada verificată, fiind datate în anii 1985, 1998, 1999, 2005, cu mult timp înaintea perioadei supusă verificării situației fiscale personale, respectiv 2011-2012.

În ceea ce privește suma de 0 lei primită de contestatar conform Actului de donație autentificat sub nr.000/2011, se reține că această sumă a fost preluată ca sursă de fonduri la pct. b) „*incasări din venituri neimpozabile* ” în Metoda sursei și utilizării fondurilor.

În ceea ce privește argumentele contestatarului conform cărora constatările organelor de verificare fiscală privind reglările contabile ce s-au efectuat în contabilitatea societății Z SRL sunt eronate, se rețin următoarele:

Pentru clarificarea operațiunilor economice derulate de persoana fizică X în perioada verificată cu societatea comercială la care a avut calitatea de asociat și administrator, respectiv Z S.R.L., se reține că organele de verificare fiscală au solicitat documente justificative și informații, or din răspunsurile primite reiese că societatea U SRL reprezentată de contabil D, precizează că „în urma unor verificări ar fi constatat erori materiale care ar fi fost înregistrate în contul 4551-asociați conturi curente în data de 01 decembrie 2011”, suma totală de 0 lei fiind înregistrată la 12.2011 în creditul contului 4551 ”sume datorate asociaților”, prin următoarele tranzacții contabile: 401 furnizori = 4551 ”sume datorate asociaților” 0 lei ; 401.DIV ”furnizori diverși” = 4551 ”sume datorate asociaților” 0 lei.

Din fișa contului 4551 ”sume datorate asociaților”, din registrul jurnal și balanța contabilă ale societății Z SRL, aferente lunii decembrie 2011, reiese că la data de 12.2011, a fost înregistrată creditarea societății, cu suma de 0 lei, de către persoana fizică X, pentru achitarea furnizorilor.

În ceea ce privește argumentul contestatarului, conform căruia suma de 0 lei a fost înregistrată în mod eronat în creditul contului 4551 ”sume datorate asociaților”, se reține că acest lucru trebuia sesizat și corectat cu ocazia inventarierii anuale a conturilor pentru anul 2011, obligatorie a fi efectuată conform prevederilor OMFP 2861/2009 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii, conform pct. 28 alin. (1): *”creanțele și obligațiile față de terți sunt supuse verificării și confirmării pe baza extraselor soldurilor debitoare și creditoare ale conturilor de creanțe și datorii care dețin ponderea valorică în totalul soldurilor acestor conturi, potrivit extrasului de cont sau punctajelor reciproce scrise.”* Însă, acest lucru nu s-a întâmplat nici în anul 2011 și nici ulterior, în perioada 2011-2015, perioadă în care au fost depuse situații financiare obligatorii ale societății comerciale Z SRL.

Or, reglările contabile s-au efectuat prin nota contabilă de stornare nr. 00/2017, la mai mult de 5 ani de la data înregistrării inițiale, ulterior datei la care persoana fizică X a fost anunțată că va fi supusa acțiunii de verificare fiscală, după ce organul fiscal, prin invitația nr. A_VEF_000/2017, a solicitat documente justificative privind operațiunile economice efectuate între Z S.R.L și persoana fizică X, asociat și administrator al societății, iar documentele furnizate la data de 08.2016 nu conțin reglările contabile menționate.

Totodată, se reține că nu au fost prezentate documente sau alte probe care să justifice corecția înregistrată prin nota contabilă nr. 00 din .03.2017 și nici modalitatea prin care a fost efectuată reglarea contabilă în martie 2017

(debitarea contului 401 "furnizori" și 401.DIV "furnizori diverși" cu suma totală de 0 lei) atât timp cât, conform aceleiași note explicative, încă din anul 2007, societatea nu avea această datorie față de furnizori.

Mai mult, se reține că reglarea contabilă efectuată prin nota de stornare nr.00 a fost efectuată în afara perioadei verificate (2011-2012), respectiv în anul 2017.

Referitor la susținerea contabilei societății D SRL, conform căreia înregistrarea stingerii datoriei în sumă de 0 lei față de furnizori ar fi trebuit efectuată prin creditul contului 473 "decontări din operațiuni în curs de clarificare", se reține că acest cont ar fi trebuit clarificat de către societate într-un termen de cel mult trei luni de la data constatării, în conformitate cu reglementările prevăzute la pct. 208 din Anexa 1 a OMFP 3055/2009, pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, în vigoare în anul 2011.

De asemenea, se reține că persoana fizică X a prezentat un număr de 5 contracte de împrumut încheiate în anul 2011, în valoare totală de 0 lei, prin care asociatul X în calitate de împrumutat acordă un împrumut societății Z SRL (în valoare de câte 0 lei) pe termen de un an; rezultă că împrumutul acordat societății în perioada verificată a fost apropiat de această sumă, respectiv 0 lei.

În ceea ce privește susținerea societății, conform căreia în urma unor verificări ar fi constat erori materiale în contabilitatea Z SRL care ar fi fost înregistrate în contul 628 "*cheltuieli executate de terți*" în data de 02 noiembrie 2011, se reține că din documentele deținute în conformitate cu prevederile legale și a celor prezentate de persoana fizică verificată, în 11.2011 persoana fizică X a creditat societatea comercială Z SRL cu suma de 0 lei în baza dispoziției de încasare către casierie fără număr din data de 02.11.2011.

Având în vedere cele de mai sus, argumentele contestatarului nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

Cu privire la afirmația persoanei fizice X, conform căreia cuantumul fondurilor utilizate ar fi fost determinat artificial de către organul fiscal pentru că ar fi fost valorificată prezumția contribuției legale a soților la dobândirea bunurilor comune, organul de soluționare a contestației, se rețin următoarele:

Pentru activitățile efectuate de persoana fizică X, așa cum rezultă din documentele prezentate pe parcursul verificării reiese că a achiziționat, împreună cu soția sa C, imobilul conform contractului de vânzare cumpărare autentificat cu nr. 000/2011, în valoare totală de 0 euro (0 lei) și a donat persoanei fizice E, conform actului de donație autentificat sub nr. 000/2011, suma de 0 euro (0 lei).

Din analiza acestor documente, se reține că în contractul de vânzare cumpărare autentificat cu nr. 000/2011 se prevede că: „prețul vânzării este de 0 euro...preț pe care vânzătorii declară că i-au primit de la cumpărătorii (X și C)..în numerar din surse proprii ale cumpărătorilor...”, iar în actul de donație autentificat sub nr. 000/2011 se prevede că: „X și C soți, fără copii...în calitate de donatori..donăm numitei E suma de 0 euro ...”, nefiind prevăzută contribuția fiecărui soț.

Totodată, se reține că, contestatarul invoca prevederi legislative, fără a prezenta eventuale mijloace de probă care să confirme cele susținute.

De asemenea, se reține că în conformitate cu prevederile art.357 alin.2 teza a II a NCC, indicat de persoana fizică se prevede că: „până la proba contrară, se prezumă că soții au avut o contribuție egală” .

Or, se reține faptul că persoana fizică verificată nu a prezentat mijloace de probă din care să reiasă contribuția efectivă la dobândirea bunurilor comune, iar organele de verificare fiscală au efectuat și verificarea situației fiscale personale a soției acestuia, C, proporția de 50% fiind menționată chiar de către soții care se aflau sub regimul comunității de bunuri, în declarațiile de patrimoniu și venituri transmise de aceștia organului fiscal, rezultă astfel că părțile și-au recunoscut drepturile egale pentru achizițiile efectuate, aspect recunoscut chiar de către contestatar în contestația depusă.

Prin urmare, din articolele invocate, rezultă că organele de verificare fiscală în mod corect au stabilit contribuția soților la dobândirea bunurilor comune, contestatarul afirmând că, cota parte care revine fiecărui soț la lichidarea comunității de bunuri ar fi stabilită pe baza contribuției avute de fiecare soț la dobândirea bunurilor comune.

Organul de soluționare a contestației reține și faptul că, potrivit prevederilor art.10.5 din O.P.A.N.A.F nr. 3741/2015 din 23 decembrie 2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

Astfel, organul de soluționare a contestației, reține că prin încheierea penală nr.000/CP pronunțată în dosarul nr.000/00/2018 de Tribunal Secția Penală a reținut că: „nu s-a dovedit existența unor activități generatoare de venituri care au fost ascunse de către făptuitori, existând doar aparența unor

venituri nejustificate, care nu este suficientă pentru a susține o acuzație în materie penală.”

Or, așa cum am arătat în prezenta decizie, organul de soluționare a contestației reține că, împrumutătorul nu deținea surse pentru susținerea sumelor împrumutate, rezultând că persoana fizică a utilizat venituri din surse neidentificate.

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, coroborate cu prevederile art. 10 alin. (2) și art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organul de soluționare a contestației reține că argumentele persoanei fizice X nu sunt susținute de documente/mijloace de probă și prin urmare, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

Având în vedere aspectele menționate, organul de soluționare a contestației reține că argumentele invocate de persoana fizică X nu sunt în măsură să modifice constatările cu privire la situația fiscală personală.

Referitor la celelalte aspecte contestate de persoana fizică, se reține că acestea au fost analizate și asupra lor organul de soluționare a contestațiilor s-a pronunțat prin Decizia de soluționare nr.000/2017, prin care a dispus suspendarea soluționării cauzei pe cale administrativă.

Fată 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 0 lei, reprezentând impozit pe venituri din surse neidentificate.

Referitor la accesoriile în sumă de 0 lei, reprezentând dobânzi în sumă de 0 lei și penalități de întârziere în sumă de 0 lei, aferente impozitului pe venituri din surse neidentificate, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr. A_VEF 000/2017 pentru impozitul pe venit în sumă de 0 lei, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, ca o consecință se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru suma de 0 lei cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venituri din surse neidentificate, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

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

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2017, pentru suma totală de 0 lei, reprezentând:

- 0 lei impozit pe venit;
- 0 lei dobânzi aferente impozitului pe venit;
- 0 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,