



Direcția Generală de Soluționarea Contestațiilor

DECIZIA nr. / 11.2019
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
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 la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 000/2019, asupra contestației formulată de persoana fizică X, cu domiciliul în G, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, având ca obiect 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.

Totodată, persoana fizică solicită suspendarea executării deciziei de impunere și ridicarea măsurilor asiguratorii.

În raport de data comunicării actului administrativ-fiscal contestat, potrivit confirmării de primire nr. AR000, aflata în copie la dosar, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, așa cum reiese din stampila Registraturii generale A.N.A.F. aplicata pe originalul contestației.

De asemenea, în temeiul art.276 alin. (5) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, contestatarul a solicitat susținerea orală a contestației, procedură la care contestatarul s-a prezentat în 07.2019, fiind întocmit în acest sens Procesul verbal privind susținerea procedurii orale a persoanei fizice X împotriva Deciziei nr.000/2019.

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

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

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 în cadrul verificărilor fiscale la persoane fizice nr. A_VEF_000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF_000/2019, de către Direcția de Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F., pentru următoarele considerente:

Contestatarul solicită suspendarea executării deciziei de impunere și ridicarea măsurilor asiguratorii luate până în prezent de organele fiscale.

Totodată susține și următoarele:

- organele de verificare fiscală nu au comunicat la domiciliul său din G înștiințările ce au legătură cu verificarea fiscală, aflând despre faptul că face obiectul unei verificări fiscale doar atunci când cele două firme la care este asociat, respectiv Z SRL și Y SRL au primit cereri de înființare a popriilor;

- organele de verificare fiscală au încălcat normele de competență materială și teritorială stabilite de art.35 alin.2 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală care prevăd ca, în cazul contribuabilului nerezident care nu are pe teritoriul României un sediu permanent, competența revine organului fiscal central, iar Serviciul verificări fiscale, care a efectuat verificarea situației fiscale personale nu face parte din structura DGRFP și nici din structura centrală A.N.A.F.;

- organele de verificare fiscală au considerat că persoana fizică verificată este rezident al statului român, deoarece centrul intereselor vitale și economice se află în România, fără să arate temeiurile avute în vedere la această calificare;

- activitatea sa profesională și economică se desfășoară, începând din anul 1965, în străinătate, neputând astfel avea în România un centru de interese și cu atât mai puțin un centru vital de interese, așa cum afirmă organele de verificare fiscală;

- organele de verificare fiscală au încălcat prevederile art.9 din Legea nr.207/2015, potrivit cărora înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului/plătitorului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei;

- organele de verificare fiscală nu au făcut toate demersurile necesare pentru a-i aduce la cunoștință proiectul raportului de verificare fiscală, acestea putând înștiința firmele la care este asociat, întrucât dreptul la apărare trebuie să fie efectiv, nu iluzoriu precum întoarcerea unor confirmări poștale și invocă jurisprudența Curții de Justiție a Uniunii Europene în cauza Kamino International Logistics BV (C-130/13), prin Hotărârea din data de 03.07.2014, cu trimiterea la aplicarea prevederilor

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

Regulamentului (CEE) nr.2913/92 al Consiliului din 12.10.1992 de instituire a CVC, modificat prin Regulamentul (CE) nr.2700/2000 al Parlamentului European și al Consiliului din 16.11.2000;

- organele de verificare fiscală au încălcat principiile echivalenței și al efectivității consacrate de ordine juridică ale Uniunii, iar aceste nesocotiri ale legii duc la nulitatea actelor administrativ-fiscale emise de A.N.A.F;

- organele de verificare fiscală au încălcat prevederile art.140 alin.6 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora durata efectuării verificării fiscale personale nu poate fi mai mare de 365 de zile, afirmația organelor de verificare fiscală referitoare la perioadele neincluse în calculul duratei verificării încalcă prevederile art. 140 alin.6 și 7;

- s-a prescris dreptul organului fiscal de a stabili creanțe fiscale pentru anii 2012 și 2013, potrivit dispozițiilor art.91 din Legea nr.93/2003 aplicabile în cauză, art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală;

- actele emise de organele de verificare fiscală sunt nule deoarece încalcă prevederile art.46 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală deoarece nu se menționează explicit obiectul actului administrativ fiscal nefiind motivate în fapt și în drept;

- în ceea ce privește obiectul verificării, s-a precizat generic „*impozitul pe venit stabilit suplimentar*”, motivele de fapt lipsesc, iar cu privire la motivarea în drept, acestea sunt prezentate ca o înșiruire de texte de lege care nu reglementează obligații de natură fiscală;

- organele de verificare nu au menționat înscrisurile analizate și cum au ajuns la concluzia că persoana fizică X a desfășurat o activitate economică, întrucât dacă analizau obiectul fiecărei operațiuni bancare desfășurate, ar fi constatat că sumele tranzacționate reprezintă împrumuturi și restituiri de împrumuturi.

Ulterior depunerii contestației, persoana fizică X a depus completări în data de 07.2019 și în data de 09.2019, prin care susține următoarele:

- pe nici una din confirmările de primire nu este specificat conținutul plicului, afirmațiile organelor de verificare fiscală potrivit cărora i s-au trimis anumite înscrisuri, neputând fi verificate sub aspectul veridicității, neexistând dovezi că acele plicuri s-ar fi întors din G, organele de verificare fiscală nu puteau trece la comunicarea prin publicitate, aceasta fiind nelegală în situația dată;

- nu există dovada comunicării raportului de verificare fiscală nr A_VEF 000/2019 și a Deciziei de impunere nr.A_VEF 000/2019 ;

- starea sa de boală a impus internarea sa, începând din ianuarie 2017, pe anumite perioade de timp;

- toate sumele de bani investite în România s-au derulat prin conturi bancare, iar organele de verificare fiscală ar fi trebuit să observe data nașterii operațiunilor respective, înainte de anul 2012 și astfel ar fi putut constata că nu există venituri suplimentare din surse neidentificate;

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

- organele de verificare fiscală au afirmat că în determinarea situației fiscale a persoanei fizice X au folosit metoda sursei și utilizării fondului, însă de fapt au analizat numai situațiile bancare, ceea ce reprezintă metoda fluxurilor de trezorerie;

- încasările și plățile derulate prin conturi bancare reprezintă împrumuturi și restituiri de împrumuturi de la/la persoane fizice și nu venituri sau cheltuieli, nerealizând nici un venit economic.

Prin urmare, persoana fizică X înțelege să invoce nulitatea raportului de verificare fiscală, și, pe cale de consecință și nulitatea deciziei de impunere.

II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2019 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019 organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice, au constatat următoarele:

Urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au constatat că acesta a utilizat în perioada 2012-2013 dintr-o sursă neidentificată, fonduri mai mari decât cele provenind din surse impozabile și neimpozabile declarate, în sumă de 0 lei, reprezentând în principal depuneri de numerar în conturile sale bancare (fonduri utilizate în principal pentru constituirea de depozite la termen), împrumuturi în numerar acordate societăților comerciale unde persoana fizică verificată a deținut calitatea de asociat/acționar și împrumuturi acordate persoanelor fizice.

Verificarea s-a desfășurat pe baza documentelor justificative existente în baza de date A.N.A.F. și de la ceilalți furnizori de informații, având în vedere că persoana fizică X, deși a fost invitată la sediul organelor de verificare fiscală în vederea stabilirii situației fiscale reale, în baza prevederilor art. 138 alin.(14) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, aceasta nu s-a prezentat la termenele stabilite și nici nu a transmis documente justificative.

Din documentele justificative prezentate de terți furnizori de informații (bănci și societăți comerciale), și a informațiilor deținute/obținute de organul fiscal, s-a constatat că în perioada 2012 – 2013, persoana fizică X, a desfășurat următoarele activități:

a) a deținut calitatea de asociat în cadrul următoarelor societăți comerciale:

- Z S.R.L., participație directă în cotă de 50%;
- Y S.R.L., participație directă în cotă de 50%.

b) a încasat venituri din dobânzi și restituiri ale unor împrumuturi acordate societății comerciale W SRL;

c) a efectuat operațiuni semnificative cu numerar constând în retrageri de numerar în sumă de 0 lei și depuneri de numerar în sumă de 0 lei, din/în conturile bancare deschise la bănci din România, precum și depuneri de sume în numerar la societatea comercială Y S.R.L., în sumă de 0 lei, reprezentând creditări ale societății.

Cu privire la domiciliu, prin adresa nr. A_VEF_000/2017 organele de verificare fiscală au solicitat Direcției Județene de Evidență a Persoanelor informații privind adresele de domiciliu atât din România, cât și din străinătate pentru perioada verificată, precum și adresa de domiciliul actual, iar la data de 09.2017, conform adresei nr. 000, înregistrată la D.G.C.V.P.F. sub nr. A_VEF_000/2017, D.J.E.P. a transmis:

„În perioada 08.08.2011 – 05.02.2016, dovada domiciliului a fost efectuată cu adevărul nr.000/2011 eliberată de către Primăria pe numele găzduitorului. Din 02.2016 până în prezent este cetățean român cu domiciliul în G, conform comunicării S.P.C.P.E.E.P.S. nr.000/ 2016”.

Prin adresa nr. 000/10.2016 înregistrată la D.G.C.V.P.F. sub nr. A_VEF_000/2016, Direcția Generală de Informații Fiscale a comunicat că rezidentul român, X a fost înregistrat începând cu 1986 la adresa din G, însă nu este înregistrat în scopuri fiscale pe teritoriul G.

Prin urmare, din analiza informațiilor deținute/obținute de organele de verificare fiscală, pentru perioada verificată respectiv 2012 – 2013, persoana fizică X este rezidentă a statului român.

În baza informațiilor deținute și obținute, a documentelor justificative prezentate de terți furnizori de informații (bănci) s-a constatat că persoana fizică X, a figurat cu următoarele venituri impozabile declarate:

- în anul 2012, suma de 0 lei, reprezentând venituri din dobânzi bancare, încasate de la banci;

- în anul 2013, suma de 0 lei, reprezentând venituri din dobânzi bancare, încasate de la banci.

Totodată, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X a încasat diverse sume de la persoane fizice, astfel:

- în anul 2012 suma de 0 lei, de la persoana fizică A, suma de 0 lei, de la persoana fizică B, suma de 0 lei, de la persoana fizică C, suma de 0 lei, de la persoana fizică D, suma de 0 lei, de la persoana fizică E și suma de 0 lei, de la persoana fizică F;

- în anul 2013 suma de 0 lei, de la persoana fizică A, suma de 0 lei, de la persoana fizică G, suma de 0 lei, de la persoana fizică C, suam de 0 lei, de la persoana fizică D și suma de 0 lei, de la persoana fizică F.

În urma analizei documentelor justificative privind veniturile și cheltuielile, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X, a deținut, în perioada 2012 – 2013 conturi bancare la bănci comerciale, situația conturilor deținute de persoana fizică X, pentru anul 2012, fiind:

- sold inițial conturi bancare la data de 01.01.2012: 0 lei;
- total rulaje creditoare conturi bancare: 0 lei;

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

- total rulaje debitoare conturi bancare: 0 lei;
- sold final conturi bancare la data de 31.12.2012: 0 lei.

Organele de verificare fiscală au ajustat soldul final total la data de 31.12.2012 cu diferențele de curs valutar aferente reevaluării conturilor bancare în valută, în valoare de 0 lei, reevaluare efectuată funcție de cursul valutar comunicat de B.N.R pentru data de 31.12.2012, soldul final ajustat la data de 31.12.2012 fiind de 0 lei .

De asemenea, la majorarea totală a soldurilor conturilor bancare a fost avută în vedere suma de 0 lei, reprezentând valoarea netă a depozitelor constituite și lichidate în anul 2012.

Astfel, pentru anul 2012, a rezultat o majorare a valorii soldului final al conturilor bancare în sumă de 0 lei. Această sumă a fost preluată în metoda sursei și utilizării fondului.

Situația conturilor deținute de persoana fizică X, pentru anul 2013, este următoarea:

- sold inițial conturi bancare la data de 01.01.2013: 0 lei;
- total rulaje creditoare conturi bancare: 0 lei;
- total rulaje debitoare conturi bancare: 0 lei;
- sold final conturi bancare la data de 31.12.2013: 0 lei.

Organele de verificare fiscală au ajustat soldul final total la data de 31.12.2013 cu diferențele de curs valutar aferente reevaluării conturilor bancare în valută, în valoare de 0 lei, reevaluare efectuată în funcție de cursul valutar comunicat de B.N.R pentru data de 31.12.2013, soldul final ajustat la data de 31.12.2013 a fiind în sumă de 0 lei.

De asemenea, la diminuarea totală a soldurilor conturilor bancare a fost avută în vedere suma de 0, reprezentând valoarea netă a depozitelor constituite și lichidate în 2013.

Astfel, pentru anul 2013, din datele prezentate mai sus, a rezultat o majorare a valorii soldului final al conturilor bancare în sumă de 0 lei, suma fiind preluată în metoda sursei și utilizării fondului.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X a acordat împrumuturi unor persoane fizice și juridice, astfel:

- în anul 2012 a acordat împrumuturi, în sumă de 0 lei societății Y SRL, din care:

- suma de 0 lei prin depunere numerar în contul societății;
- suma de 0 lei (0 euro) prin depunere valută în contul societății;
- suma de 0 lei prin transfer bancar în contul societății.

și în sumă de 0 lei unor persoane fizice, din care:

- suma de 0 lei, reprezentând transferuri către A;
- suma de 0 lei, reprezentând transferuri către B;
- suma de 0 lei, reprezentând transferuri către D.

- în anul 2013 a acordat împrumuturi, în sumă de 0 lei, societății Y SRL, din care:

- suma de 0 lei prin depunere numerar în contul societății;

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

suma de 0 lei prin transfer bancar în contul societății.
și în sumă de 0 lei unor persoane fizice, din care:

suma de 0 lei, reprezentând transferuri către A;

suma de 0 lei, reprezentând transferuri către G;

suma de 0 lei, reprezentând transferuri către D.

Totodată, în anul 2013, persoanei fizice X i-au fost restituite împrumuturi în suma totală de 0 lei, prin transfer bancar, de către societatea Y SRL.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică a plătit comisioane și dobânzi bancare în sumă de 0 lei în anul 2012 și în sumă de 0 lei în anul 2013.

În ceea ce privește soldul în numerar, având în vedere că persoana fizică X nu s-a prezentat la sediul organelor de verificare fiscală la niciunul din termenele stabilite prin invitațiile transmise la domiciliul fiscal al persoanei verificate, organele de verificare fiscală, în baza informațiilor deținute, au stabilit că la începutul anului 2012, soldul numerarului deținut de domnul X a fost 0 lei.

Din compararea disponibilului de numerar deținut la începutul anului 2012, a intrărilor de numerar cu ieșirile de numerar, din aceeași perioadă a rezultat că în anul 2012 pentru suma de 0 lei și în anul 2013 pentru suma de 0 lei, reprezentând ieșiri de numerar, nu au fost identificate sursele.

Prin urmare, pentru suma totală de 0 lei, organele de verificare fiscală au stabilit că persoana fizică X datorează impozit pe venit în sumă de 0 lei și au calculat dobânzi în sumă de 0 lei și penalități de întârziere în sumă de 0 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:

1. În ceea ce privește invocarea de către persoana fizică a faptului că durata verificării fiscale a fost depășită, și că potrivit art. 126 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, verificarea fiscală trebuia să înceteze, se rețin următoarele:

Potrivit art. 140 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data începerii verificării fiscale, respectiv la data de 18.12.2017:

„(6) Durata efectuării verificării situației fiscale personale este stabilită de organul fiscal central și nu poate fi mai mare de 365 de zile calculate de la data începerii verificării fiscale comunicată prin avizul de verificare.

(7) Perioadele prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal central pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate nu sunt incluse în calculul duratei verificării fiscale.”

Având în vedere faptul că nerespectarea termenului de finalizare a verificării fiscale nu este expres sancționată, devin incidente dispozițiile art. 147, coroborat cu art. 126 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

”Art. 147 Dispozițiile prezentului capitol se completează cu dispozițiile capitolului I în măsura în care nu contravin regulilor speciale privind verificarea situației fiscale personale.”

”Art.126 Durata efectuării inspecției fiscale

(2) În cazul în care inspecția fiscală nu se finalizează într-o perioadă reprezentând dublul perioadei prevăzute la alin. (1), inspecția fiscală încetează, fără a se emite raport de inspecție fiscală și decizie de impunere sau decizie de nemodificare a bazei de impunere.”

În același context, respectiv a faptului că nu este prevăzută o dată certă pentru finalizarea verificării fiscale, devin incidente prevederile art.130 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art.130 Dreptul contribuabilului/plătitorului de a fi informat

(4) Data încheierii inspecției fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul/plătitorul sau data notificării de către contribuabil/plătitor că renunță la acest drept.”

Astfel, se reține că verificarea fiscală începe la data comunicată prin avizul de verificare și se finalizează la data programată pentru discuția finală cu persoana fizică, la calculul duratei verificării fiscale nefiind incluse perioadele stabilite de organele de verificare fiscală pentru prezentarea documentelor și/sau informațiilor solicitate.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că Avizul de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017 a fost comunicat prin publicitate la data de 12.2017, data începerii verificării situației fiscale personale este data comunicată în aviz, respectiv data de **18.12.2017**, iar data încheierii verificării fiscale este data programată pentru discuția finală cu contribuabilul, respectiv data de **22.03.2019**, deci într-un termen de **459 de zile**.

Totodată, se reține că perioadele prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate nu sunt incluse în calculul duratei verificării fiscale, conform prevederilor art. 140 alin. (6) și alin. (7) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Mai mult, chiar dacă din totalul duratei verificării fiscale de 459 zile nu se scad perioadele prevăzute pentru prezentarea documentelor și informațiilor solicitate, tot nu se depășește dublul perioadei prevăzută pentru durata maximă a verificării fiscale, respectiv de **730 zile**.

Față de cele prezentate, se reține faptul că nu a fost depășit termenul de decădere, stabilit de lege pentru durata maximă a verificării fiscale de 730 zile, fapt pentru care argumentul contestatarului referitor la depășirea duratei verificării fiscale nu se reține în soluționarea favorabilă a cauzei.

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

2. Referitor la argumentul contestatarului cu privire la faptul că organele de verificare fiscală nu i-au transmis prin poștă avizul de verificare fiscală, organul de soluționare reține următoarele:

Corespondența transmisă prin intermediul poștei către persoana fizică X la adresa acesteia din G, s-a realizat cu respectarea art.47 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și a formularelor utilizate de operatorul poștal, Poșta Română, în care nu prevede obligativitatea înscrierii mențiunilor referitoare la obiectul livrării pe formularul confirmării de primire.

Cât privește mențiunile aplicate de operatorul poștal din G, pe corespondența transmisă din România către persoana fizică X, acestea sunt realizate prin bifarea căsuței corespunzătoare cazului în care s-a încadrat, iar în majoritatea cazurilor aceasta a fost „*non reclame*”, ceea ce prin traducere și asimilare cu cea din România înseamnă „*nerevendicat*”.

Având în vedere că persoana fizică X nu a primit corespondența transmisă prin intermediul poștei, toate documentele emise pe parcursul verificării situației fiscale personale, au fost comunicate prin publicitate, în conformitate cu prevederile legale în vigoare, respectiv art.47 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art.47 *Comunicarea actului administrativ fiscal*

(3) *Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie se comunică contribuabilului/plătitorului ori împuternicitului sau curatorului acestora, la domiciliul fiscal, prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire.*

(4) *În cazul în care comunicarea potrivit alin. (3) nu a fost posibilă, aceasta se realizează prin publicitate potrivit alin. (5) - (7).”*

Totodată, se reține că Decizia de impunere privind impozitul pe venit nr.A_VEF 000/2019 a fost comunicată prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, (AR000), la data de 10.06.2019, conform solicitării persoanei fizice X depusa sub nr.A_VEF 000/2019, la SCPA din Bucuresti și nu prin publicitate cum a susținut contestatarul.

Prin urmare, se reține că organele de verificare fiscală au respectat prevederile legale în vigoare referitoare la comunicarea actelor emise pe parcursul și la finalizarea verificării situației fiscale personale, acestea fiind comunicate, conform prevederilor legale, respectiv la domiciliul fiscal sau prin publicitate, nefiind prevăzută prin lege posibilitatea comunicării acestora la sediul social al firmelor unde acesta era asociat.

3. Referitor la susținerea persoanei fizice privind necompetența materială a echipei de control, respectiv a Serviciului verificări fiscale , se rețin următoarele:

Din documentele justificative prezentate de terți furnizori de informații (bănci și societăți comerciale), și a informațiilor deținute/obținute de organul fiscal, organele de verificare fiscală au constatat că în perioada 2012 – 2013 persoana fizică X, a desfășurat următoarele activități pe teritoriul României, respectiv:

a) a deținut calitatea de asociat în cadrul următoarelor societăți comerciale:

- Y S.R.L., participație directă în cotă de 50%;
- Z S.R.L., participație directă în cotă de 50%.

b) a încasat venituri din dobânzi și restituiri ale unor împrumuturi acordate societății comerciale W SRL;

c) a efectuat operațiuni semnificative cu numerar constând în retrageri de numerar în sumă de 0 lei și depuneri de numerar în sumă de 0 lei, din/în conturile bancare deschise la bănci din România, precum și depuneri de sume în numerar la societatea comercială Y S.R.L., în sumă de 0 lei, reprezentând creditări ale societății.

Totodată, Direcția Generală de Informații Fiscale, prin adresa nr. A - DIF 000/2016 înregistrată la D.G.C.V.P.F. sub nr. A_VEF_ 000/2016, a comunicat că rezidentul român, X a fost înregistrat începând cu data de 1986 în G, și că „*nu este înregistrat în scopuri fiscale pe teritoriul G*”.

Prin urmare, se reține că din analiza informațiilor deținute/obținute de organul fiscal, pentru perioada verificată respectiv 2012-2013, persoana fizică X este rezidentă a Statului român, deoarece centrul intereselor vitale și economice se află în România.

Totodată, persoana fizică verificată a făcut obiectul unei verificări a situației fiscale personale reglementată de art. 138-147, Titlul VI cap. IV din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care s-a desfășurat cu respectarea procedurii stabilite prin Ordinul Președintelui ANAF nr. 675/2018 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora.

Potrivit art. 1 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 3.695/16.12.2015 pentru stabilirea unor competențe de exercitare a inspecției fiscale pe întreg teritoriul țării:

"Organul fiscal competent pentru exercitarea verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia, pe întregul teritoriu al țării, este Direcția generală control venituri persoane fizice."

Raportat la aceste dispoziții legale, Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice are competența de a exercita atât verificarea situației fiscale personale și activitățile preliminare acesteia (analiză de risc, selectare) cât și verificarea fiscală parțială privind obligația de stabilire, reținere și plată a impozitului pe venit, asupra tuturor persoanelor, indiferent de forma lor de organizare, pe întregul teritoriu al țării.

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

Or, se reține că, Serviciul Verificări Fiscale, este implicit o structură a Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice și, ca atare, este competentă să efectueze verificarea situației fiscale personale asupra persoanelor fizice pe întreg teritoriul țării.

De asemenea, se reține că în cuprinsul raportului de verificare fiscală mai sus menționat la Capitolul I „Date despre verificarea fiscală” se precizează că, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice-Direcția Persoane Fizice cu Risc Fiscal-Serviciul Verificări Fiscale, au efectuat o verificare a situației fiscale personale la persoana fizică X, în baza Ordinului de Serviciu înregistrat la Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice sub nr. A_VEF 000/2017, semnat de directorul general al Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice.

Având în vedere cele menționate mai sus, se reține că organele fiscale centrale, din care face parte Serviciul Verificări Fiscale, care a efectuat verificarea, au competența materială în ceea ce privește verificarea situației fiscale personale a persoanei fizice X.

4. Referitor la argumentul persoanei fizice contestatăre conform căruia nu a fost respectat dreptul la apărare, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Potrivit dispozițiilor art.9 alin.(1) Cod procedură fiscală, înaintea luării deciziei, organul fiscal este obligat să asigure contribuabilului posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere cu privire la faptele și împrejurările relevante în luarea deciziei.

Din cuprinsul raportului de verificare fiscală contestat rezultă că, organele de verificare fiscală au transmis prin poștă, la adresa de domiciliu a persoanei fizice X, înștiințarea pentru discuția finală, în conformitate cu prevederile art.145 alin.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Poșta Română nu a returnat nici confirmarea de primire și nici plicul cu adresa privind discuția finală, ulterior organele de verificare fiscală solicitând Poștei Române, prin Adresa nr.A_VEF 0000/2018, să întreprindă demersurile necesare în vederea rezolvării situației corespondenței cu persoana fizică X.

Având în vedere faptul că nu s-a primit niciun răspuns din partea Poștei Române, organele de verificare fiscală au procedat la comunicarea prin publicitate, conform prevederilor art.47 alin.4 și alin.5 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Anunțul privind comunicarea înștiințării pentru discuția finală A_VEF 000/2018 a fost afișat pe pagina de internet a ANAF, precum și la sediul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice-Direcția Persoane Fizice cu Risc Fiscal-Serviciul Verificări Fiscale, în data de 07.12.2018, actul administrativ fiind considerat a fi comunicat în 15 zile de la această dată, respectiv în data de 22.12.2018.

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

Totodată, se reține că, organele de verificare fiscală au înștiințat persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale prin transmiterea formularului „Înștiințare pentru discuția finală” cu un nou termen pentru discuția finală, înștiințarea fiind transmisă la adresa de domiciliul al persoanei fizice verificate din Germania, nefiind confirmată de primire, plicul fiind returnat la data de 20.02.2019 cu mențiunea „Nerevendicat”.

La data de 16.01.2019, Poșta Română a transmis: „...deoarece operatorul poștal de destinație nu a putut justifica distribuirea trimiterii reclamate și ne-a acordat autorizația de plată pentru despăgubiri, Departamentul Reclamații din cadrul C.N. Poșta Română S.A. solicită întocmirea dosarului de despăgubiri”.

Urmare demersurilor efectuate, organele de verificare fiscală au procedat la înaintarea către Serviciul Comunicare Relații Publice și Mass-media, a cererii nr. A_VEF_000/2019, de publicare a anunțului individual nr. A_VEF_000/2019 privind comunicarea prin publicitate.

Anunțul privind comunicarea înștiințării pentru discuția finală A_VEF_000/2019 a fost afișată pe pagina de internet a ANAF, precum și la sediul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice – Direcția persoane Fizice cu Risc Fiscal – Serviciul Verificări Fiscale, în data de 04.03.2019, actul administrativ fiind considerat a fi comunicat în termen de 15 zile de la această dată, respectiv data de 19.03.2019.

Or, având în vedere faptul că persoana fizică X nu s-a prezentat la organele de verificare fiscală pentru discuția finală, coroborat cu dispozițiile art.9 alin. (3) lit.b din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, discuția finală se consideră îndeplinită.

De asemenea, se reține că dreptul la apărare al persoanei fizice care se încadrează în drepturile fundamentale care fac parte integrantă din principiile generale de drept a căror respectare este asigurată de către Curtea Europeană de Justiție, nu a fost îngădit întrucât acestea i s-a acordat posibilitatea exercitării căii administrative de atac, drept de care a uzat prin formularea prezentei contestații administrative, exprimându-și argumentele de fapt și de drept în legătură cu actul administrativ fiscal încheiat și având posibilitatea de a prezenta documente în sprijinul contestației.

Având în vedere cele mai sus expuse se reține că argumentul persoanei fizice nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât organele de verificare fiscală au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.A_VEF 000/2019 și Raportul de verificare fiscală nr.A_VEF 000/2019 în conformitate cu prevederile legale incidente.

5. În ceea ce privește invocarea prescripției dreptului organului de verificare fiscală de a verifica anii 2012 și 2013, se rețin următoarele:

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

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

“ART. 347 Dispoziții privind termenele

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

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

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

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

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

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

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

iar potrivit art. 23:

“Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

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

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

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

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

“ART. 141 Avizul de verificare

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

b) data de începere a verificării;”

Din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că organele de verificare fiscală au publicat avizul de verificare fiscală prin care aceasta a

fost înștiințată în data de 02.12.2017, că începând cu data de 18.12.2017 va face obiectul verificării fiscale personale.

Avizul de verificare fiscală nr.A_VEF_000/31/2017 prin care i-a fost solicitată depunerea declarației de patrimoniu și de venituri, însoțit de formularul prevăzut de lege precum și de Carta drepturilor și obligațiilor persoanei fizice supuse verificării fiscale, au fost transmise prin poștă, cu confirmare de primire, cu avizul recomandat RN0000, persoanei fizice X la adresa de domiciliu din G.

Având în vedere faptul că documentele trimise au fost returnate de către poștă, în data de 14.11.2017, s-a procedat la comunicarea prin publicitate, conform prevederilor art.47, alin. (4) și (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a avizului de verificare fiscală nr. A_VEF_000/31/2017.

Prin urmare a fost înaintată către Serviciul Comunicare Relații Publice și Mass-media cererea nr. A_VEF_000/2017 de publicare a anunțului individual nr. A_VEF_000/2017, privind comunicarea prin publicitate.

Anunțul privind comunicarea Avizului de verificare A_VEF_000/31/2017 a fost afișat pe pagina de internet a ANAF, precum și la sediul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice – Direcția persoane Fizice cu Risc Fiscal – Serviciul Verificări Fiscale, în data de 17.11.2017, actele administrative fiind considerate a fi comunicate în termen de 15 zile de la această dată, respectiv data de 02.12.2017.

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

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

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

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

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

Astfel, pentru obligațiile aferente anului 2012, dreptul organelor de verificare fiscală începe la data de 01.01.2013 și încetează la data de 01.01.2018, iar pentru obligațiile aferente anului 2013, dreptul organelor de verificare fiscală începe la data de 01.01.2014 și încetează la data de 01.01.2019.

Organul de soluționare a contestației reține că, conform avizului de verificare nr.A_VEF 000/31/2017, verificarea fiscală a început la data de 18.12.2017, înăuntrul termenului de prescripție.

6. Referitor la argumentul persoanei fizice contestatăre conform căruia decizia de impunere nu este motivată în fapt și în drept conform prevederilor Legii nr. 207/2015 privind Codul de Procedură fiscală, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece decizia de impunere contestată a fost emisă cu respectarea dispozițiilor art. 95 și art. 97 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv cuprinde categoria de impozit datorat bugetului de stat, baza de impunere, cuantumul acesteia.

Potrivit art. 46 alin. (2) lit. e) și f) din Legea nr. 207/2015, care prevede:

*„ART. 46 Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal
(2) Actul administrativ fiscal emis pe suport hârtie cuprinde următoarele elemente: [...]
e) motivele de fapt;
f) temeiul de drept;”*

Din analiza actului administrativ fiscal contestat, în speță Decizia de impunere nr. A_VEF 000/2019 rezultă că aceasta respectă prevederile mai sus menționate, respectiv cuprinde motivele de fapt și de drept ce au stat la baza stabilirii în sarcina contribuabilului a obligațiilor fiscale suplimentare.

Faptul că persoana fizică contestatăre nu este de acord cu opinia organelor de verificare fiscală nu echivalează cu nemotivarea actului atacat.

7. Referitor la solicitarea persoanei fizice X de suspendare a executării Deciziei de impunere nr.A-VEF 000/2019 precum și ridicarea măsurilor asigurătorii, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere în condițiile în care suspendarea executării actului administrativ fiscal și ridicarea măsurilor asigurătorii nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația formulată persoana fizică X a solicitat suspendarea executării Deciziei de impunere nr.A-VEF 000/2019 precum și ridicarea măsurilor asigurătorii.

În drept, potrivit art. 278 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Suspendarea executării actului administrativ fiscal

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contestatorului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare [...].”

Potrivit prevederilor art.14 alin.(1) și (2) din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“Suspendarea executării actului:

(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Având în vedere dispozițiile imperative ale legii, cererea persoanei fizice X de suspendare a executării Deciziei de impunere nr.A-VEF 000/2019 intră sub incidența prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea cererii, neavând competența materială de a se pronunța, aceasta aparținând instanței judecătorești.

Totodată, în ceea ce privește ridicarea măsurilor asigurătorii sunt aplicabile prevederile OPANAF nr.2546/2016 pentru aprobarea Procedurii de aplicare a măsurilor asigurătorii de către organele fiscale competente și pentru aprobarea modelelor, modului de utilizare și de păstrare a unor formulare, ridicarea măsurilor asigurătorii aparține organului de control care le-a dispus.

Prin urmare, se reține că solicitarea persoanei fizice X de suspendare a executării Deciziei de impunere nr.A-VEF 000/2019 precum și ridicarea măsurilor asigurătorii, nu aparține Direcției generale de soluționare a contestațiilor.

Având în vedere faptul că afirmațiile persoanei fizice contestate nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, organul de soluționare a contestației va proceda la analizarea pe fond a contestației.

8. Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 0 lei și accesoriile 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 000/2019, 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 2012-2013, în condițiile în care nici în timpul verificării fiscale și nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac persoana fizică X nu a probat sursa fondurilor utilizate.

În fapt, urmare verificării situației fiscale personale, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X, în perioada 2012-2013, a utilizat fonduri în sumă de 0 lei, reprezentând împrumuturi acordate societăților la care deținut calitatea de acționar/asociat și persoanelor fizice, comisioane și dobânzi bancare, precum și majorarea soldurilor conturilor bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 0 lei, reprezentând venituri declarate, încasări de la persoane fizice, încasări din restituiri de împrumuturi, rezultând astfel o diferență în sumă de 0 lei, reprezentând venituri suplimentare din surse neidentificate.

Astfel, organele de verificare fiscală au constatat că, în conformitate cu prevederile art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile ajustate pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor sau cheltuielilor, respectiv pentru veniturile a căror sursă nu a fost identificată, se impune cu o cotă de 16%, rezultând impozit pe venit datorat în sumă de 0 lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de 0 lei, din care dobânzi în sumă de 0 lei și penalități 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.

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

(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.33, art. 34 și art. 35 din Ordinul președintelui ANAF 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. 33

În cadrul verificării situației fiscale personale, organul fiscal efectuează următoarele activități:

a) examinarea oricăror înscrisuri sau informații despre activitatea persoanei fizice verificate referitoare la intrările și ieșirile de fonduri și la creșterea sau descreșterea elementelor patrimoniale pe perioada verificată, avându-se în vedere operațiunile care au condus la stabilirea diferenței semnificative în cadrul verificării fiscale prealabile documentare,

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

precum și, după caz, alte operațiuni care pot influența situația fiscală personală, rezultate din documentele sau informațiile puse la dispoziție de persoana fizică verificată sau obținute de organul fiscal pe parcursul efectuării verificării situației fiscale personale;

b) selectarea metodei indirecte de stabilire a veniturilor care va fi utilizată în cadrul verificării;

c) stabilirea bazei impozabile ajustate prin metode indirecte, pentru perioada verificată, pe fiecare categorie de venit supusă impozitării (venituri din surse identificate și/sau din surse neidentificate);

d) stabilirea impozitului pe venit suplimentar datorat de persoana fizică pentru perioada verificată.

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 cheltuirii 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

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

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 a utilizat fonduri în sumă de 0 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 0 lei, rezultând astfel o diferență în sumă de 0 lei, reprezentând venituri suplimentare din surse neidentificate.

În vederea clarificării aspectelor referitoare la sursa veniturilor și cheltuirea fondurilor efectuate în anii 2012 și 2013, organele de verificare fiscală au solicitat explicații scrise persoanei fizice supuse verificării situației fiscale personale, precum și acte și documente justificative, însă pe tot parcursul efectuării verificării fiscale personale a persoanei fizice X, toate documentele solicitate acestuia, la domiciliul din G, au fost restituite de poștă.

Totodată, se reține faptul că organele de verificare fiscală au încercat comunicarea cu persoana fizică verificată inclusiv prin intermediul Direcției Generale de Informații Fiscale, în acest sens fiind transmisă adresa nr.A_VEF_000/2018, prin care a fost solicitat sprijinul autorităților fiscale din G pentru îndeplinirea procedurii de comunicare către persoana fizică X, cu domiciliul fiscal în G.

Însă, având în vedere că persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale în vederea stabilirii situației sale fiscale, în baza prevederilor art. 138 alin.(14) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, nu s-a prezentat la termenele stabilite și nici nu a transmis documente justificative, nu au fost încheiate minute ale întâlnirilor în care să fie consemnate concluziile discuțiilor, informațiile și documentele prezentate de persoana verificată, verificarea realizându-se pe baza informațiilor din baza de date A.N.A.F. și pe baza celor obținute de la terți.

Or, în baza informațiilor deținute și obținute, a documentelor justificative prezentate de terți furnizori de informații (bănci), s-a constatat că persoana fizică X a obținut următoarele venituri:

- în anul 2012 în sumă totală de 0 lei, din care 0 lei venituri din dobânzi și 0 lei încasări de la diverse persoane fizice;

- în anul 2013 în sumă totală de 0 lei, din care 0 lei venituri din dobânzi, 0 lei încasări de la diverse persoane fizice și 0 lei încasări din restituiri de împrumuturi.

În ceea ce privește cheltuielile, s-a constatat că persoana fizică X a utilizat fonduri, astfel:

- în anul 2012 în sumă totală de 0 lei, din care 0 lei împrumuturi acordate persoanelor juridice, 0 lei ieșiri de fonduri către persoane fizice, 0 lei comisioane și dobânzi bancare și 0 lei majorarea soldurilor conturilor bancare;

- în anul 2013 în sumă totală de 0 lei, din care 0 lei împrumuturi acordate persoanelor juridice, 0 lei, ieșiri de fonduri către persoane fizice, 0 lei comisioane și dobânzi bancare și 0 lei majorarea soldurilor conturilor bancare.

De asemenea, din analiza fluxurilor de trezorerie, se reține că organele de verificare fiscală au evaluat toate operațiunile efectuate de persoana fizică X în perioada 2012-2013, fiind încadrate în funcție de natura fiecărei operațiuni, iar prin compararea soldurilor inițiale cu cele finale, a rezultat majorarea soldurilor bancare atât pentru anul 2012 cu suma de 0 lei, cât și pentru anul 2013 cu suma de 0 lei, sumele fiind preluate în metoda sursei și utilizării fondului ca utilizări de fonduri în anii respectivi.

Astfel, suma stabilită ca reprezentând majorarea soldurilor conturilor bancare a fost rezultatul dintre soldul final și cel inițial aferent fiecărui an verificat, rezultând o majorare a acestora.

Totodată, în ceea ce privește încadrarea împrumuturilor acordate/restituite în categoria „cheltuială sau venit suplimentar”, se reține că organele de verificare fiscală au încadrat sumele respective în categoria surselor de fonduri, respectiv utilizărilor de fonduri, după caz și nicidecum cheltuieli sau venituri cum eronat menționează persoana fizică contestatară.

Referitor la documentele depuse ulterior susținerii orale, acestea sunt certificate de depozit și centralizări ale conturilor de depozit aferente perioadei 2002-2006, perioadă ce este în afara perioadei verificate, neavând relevanță pentru perioada fiscală verificată, respectiv 2012-2013.

Având în vedere cele prezentate, organul de soluționare a contestației nu poate reține argumentele contestatului în soluționarea favorabilă a contestației.

În concluzie, 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

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

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 venit din alte surse.**

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 venit, 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 000/2019, pentru impozitul pe venit în sumă de 0 lei, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarului reprezintă măsură 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 venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

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

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr.A_VEF 000/2019, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Verificări Fiscale din cadrul A.N.A.F, 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.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor privind contestația formulată de persoana fizică X pentru suspendarea executării Deciziei de impunere nr. 000/2019 și ridicarea măsurilor asigurătorii, soluționarea acestui capăt de cerere intrând în competența instanței de contencios administrativ.

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

DIRECTOR GENERAL

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