



DECIZIA nr. 000 / 03.2019
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000/2018

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, asupra contestației formulate de persoana fizică **X**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2018 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, având ca obiect suma de 000 lei, reprezentând:

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

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

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

I. Persoana fizică X contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2018

de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Persoana fizică X susține că în mod eronat organele de verificare fiscală nu au luat în considerare contractele de împrumut, declarațiile de patrimoniu și venituri și notele explicative depuse de aceasta la dosarul cauzei, fiind astfel încălcate limitele rezonabilității și echității. Mai mult, persoana fizică X susține că în ceea ce privește contractele de împrumut, creditorii persoanei fizice contestatare au dovedit faptul că dispuneau de fonduri bănești suficiente pentru a o împrumuta pe aceasta.

Totodată, persoana fizică contestatară susține că a justificat veniturile avute, sursa de venit fiind identificată, astfel încât constatările organelor de verificare fiscală încalcă dispozițiile art. 161, art. 114 și art. 117 din Legea nr. 227/2015.

În același timp, persoana fizică X susține că în mod eronat organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 lei deținută la începutul perioadei verificate, precum și sumele de bani primite cu ocazia nunții sale și sumele de bani provenite din economiile strânse de soțul acesteia din veniturile realizate timp de nouă ani din munca practică în străinătate.

De asemenea, persoana fizică contestatară susține că în situația de față, organele de verificare fiscală au încălcat prevederile art. 12 din Legea nr. 207/2015 referitoare la prezumția de bună-credință a contribuabilului.

Persoana fizică X susține că organele de verificare fiscală au stabilit obligații fiscale în mod retroactiv, actul administrativ fiscal contestat fiind nelegal din perspectiva principiului securității juridice și al principiului european al încrederii legitime, până la nivelul anului 2015 nu a existat vreo reglementare din partea statului cu privire la procedura de declarare a veniturilor.

Având în vedere cele menționate, persoana fizică X solicită anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2018.

II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. 000/2018, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice au constatat următoarele:

Urmare verificărilor și analizei efectuate asupra documentelor aflate în baza de date A.N.A.F. și din informațiile cu privire la veniturile declarate pe fiecare categorie de venit de către persoana fizică X sau de plătitorii de

venit, organele de verificare fiscală au constatat că în perioada 01.01.2014-31.12.2016, aceasta nu a figurat cu venituri declarate.

Din analiza informațiilor din conturile bancare ale persoanei fizice verificate, a declarației de patrimoniu și venituri împreună cu documente justificative, a răspunsurilor la notele explicative, precum și a documentelor justificative depuse de societatea comercială W, la care persoana fizică X a avut calitatea de unic asociat, organele de verificare fiscală au constatat următoarele:

- pentru anul 2014, utilizări de fonduri în cuantum de 000 lei, constând în creditare societate W, comisioane și taxe bancare, iar ca sursă de fonduri a rezultat suma de 000 lei, reprezentând restituire creditare de la societatea W;

- pentru anul 2015, utilizări de fonduri în cuantum de 000 lei, constând în creditare societatea W și comisioane și taxe bancare, iar ca surse de fonduri a rezultat suma de 000 lei, reprezentând restituire creditare de la societatea W;

- pentru anul 2016, utilizări de fonduri în cuantum de 000 lei, constând în creditare societate W, iar ca sursă de fonduri a rezultat suma de 000 lei, reprezentând restituire creditare de la societatea W.

Având în vedere răspunsurile la notele explicative, documentele justificative depuse de persoana fizică X, precum și documentele și informațiile obținute urmare audierii terților cu care persoana fizică a încheiat contracte de împrumut în anii 2012 și 2013, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 lei, obținută din împrumuturi, reprezentând sold inițial al numerarului la data de 01.01.2014.

În același timp, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare nici suma de 000 lei, pe care persoana fizică X susține că o deținea din economii și alte surse, reprezentând sold inițial al numerarului la data de 01.01.2014, atâta timp cât nu a fost probată cu documente justificative de către persoana fizică verificata.

Urmare utilizării metodei sursei și cheltuirii fondului, organele de verificare fiscală au stabilit, pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016, venituri suplimentare din surse neidentificate, în cuantum de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă de 000 lei.

Totodată, organele de verificare fiscală au calculat pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în cuantum de 00 lei, obligații fiscale accesorii în cuantum de 000 lei, respectiv dobândă în cuantum de 000 lei, penalități de întârziere în cuantum de 000 lei și penalități de nedeclarare în cuantum de 000 lei, pentru perioada 01.01.2015-20.09.2018.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de persoana fizică, documentele existente la

dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de verificare fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente perioadei 01.01.2014-31.12.2016, în condițiile în care persoana fizică verificată nu face dovada cu documente a sursei fondurilor utilizate pentru creditarea societății W.

În fapt, din analiza intrărilor și ieșirilor de numerar, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X a utilizat fonduri a căror sursă nu a fost identificată, după cum urmează: în anul 2014 în cuantum de 000 lei, în anul 2015 în cuantum de 000 lei și în anul 2016 în cuantum de 000 lei.

Din analiza Declarației de patrimoniu și venituri a persoanei fizice X, aceasta a menționat că la data de 01.01.2014 avea următoarele datorii:

- împrumuturi contractate de la persoane fizice din România în cuantum de 000 lei;
- împrumuturi contractate de la persoane fizice din străinătate în cuantum de 000 lei.

Pentru a justifica deținerea sumei de 000 lei în sold la data de 01.01.2014, persoana fizică X a prezentat un număr de 53 de contracte de împrumut, încheiate în anii 2012 și 2013, cu diverse persoane fizice.

Având în vedere răspunsurile la notele explicative, documentele justificative depuse de persoana fizică X, precum și documentele și informațiile obținute urmare audierii terților cu care persoana fizică contestatară a încheiat contracte de împrumut în anii 2012 și 2013 și ținând cont de faptul că aceasta nu a probat că suma de 000 lei, pe care susține că o deținea personal, în numerar, la începutul perioadei verificate, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 lei din împrumuturi și suma de 000 lei din economii și alte surse, ca reprezentând sold inițial al numerarului la data de 01.01.2014.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit impozitul pe venit datorat de persoana fizică X pentru perioada impozabilă 01.01.2014-31.12.2016, în sumă de 000 lei, corespunzător bazei de impozitare în cuantum de 000 lei. Totodată, au calculat pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar, obligații fiscale accesorii în cuantum de 000 lei, respectiv dobândă în cuantum de 000 lei, penalități de întârziere în cuantum de 000 lei și penalități de nedeclarare în cuantum de 000 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 a examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale 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, aplicabile pentru perioada verificată 01.01.2014-31.12.2015:

”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.”

Totodată, conform prevederilor art. 117 din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată 01.01.2016-31.12.2016:

”ART. 117 Definirea și impozitarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată:

Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de

16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.”

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

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

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

În ceea ce privește numerarul la purtător, persoana fizică X a declarat, prin Nota explicativă nr. 000/2018, că suma de 000 lei, indicată ca fiind deținută la începutul perioadei verificate, provine din economii personale și cele realizate cu ocazia propriei nunți.

Totodată, prin declarația transmisă ulterior organelor de verificare fiscală, persoana fizică Y menționează faptul că suma de 000 lei provine din bunurile și sumele de bani primite ca dar urmare cununiei civile și a nunții, dar și urmare perioadei de 9 ani de muncă în strainatate a acestuia.

Organele de verificare fiscală, în vederea clarificării situației de fapt, au transmis persoanei fizice Y, adresa nr. 000/2018, prin poștă, cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, prin intermediul căreia a fost invitat la o discuție cu organele de verificare fiscală cu privire la suma de 000 lei, pe care el și soția sa susțin că au deținut-o în numerar la data de 01.01.2014.

Invitația nr. 000/2018, a fost transmisă de către organele de verificare fiscală la adresa de domiciliu a persoanei fizice Y, fiind comunicată la data de 000, confirmarea de primire purtând semnătura soției acestuia, persoana fizică X.

În același timp, până la data de 000, persoana fizică Y nu a solicitat amânarea datei stabilite de către organele de verificare fiscală și nici nu a făcut vreo informare, în scris, în legătură cu refuzul de a furniza dovezi, conform prevederilor art. 66 din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, iar la data și ora stabilită pentru întâlnirea cu organele de verificare fiscală, persoana fizică Y nu s-a prezentat pentru a oferi informații și/sau clarificări referitoare la cele susținute prin Declarația comunicată și nici nu a transmis organelor de verificare fiscală documente justificative din care să reiasă cuantumul veniturilor obținute în 9 ani de muncă în strainatate. Prin urmare, persoana

fizică X nu a făcut dovada cu documente justificative a provenienței sursei sumei de 000 lei.

Or, ținând cont că afirmația persoanei fizice X referitoare la deținerea sumei de 000 lei, în numerar, la începutul perioadei verificate, sursa fiind darurile de nuntă și veniturile obținute de persoana fizică Y (soțul acesteia), pe parcursul a 9 ani de muncă în străinătate, nu este susținută cu alte documente justificative, se reține că în lipsa mijloacelor de probă care să ateste soldul în numerar la data de 01.01.2014, potrivit art. 10 și a art. 58 din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că persoana fizică avea obligația de a coopera cu organele de verificare fiscală în vederea stabilirii stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta în întregime și prin indicarea mijloacelor doveditoare, organele de verificare fiscală au respectat prevederile art. 6 și art. 14 din Legea nr. 207/2015 și a art. 35 din O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015, privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora și nu au luat în considerare suma de 000 lei la stabilirea soldului inițial la data de 01.01.2014.

În ceea ce privește suma de 000 lei pe care persoana fizică X susține că o deținea la data de 01.01.2014 din împrumuturi de la diverse persoane fizice, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Persoana fizică X a transmis Declarația de patrimoniu și venituri, în cuprinsul căreia aceasta a menționat faptul că la data de 01.01.2014 avea în sold datorii către diverse persoane fizice din România, cât și din străinătate.

Totodată, la solicitarea organelor de verificare fiscală, persoana fizică X a completat declarația de patrimoniu și venituri, comunicând 28 de contracte de împrumut, semnate de conformitate cu originalul și transmise organelor de verificare fiscală de către persoana fizică contestatară, la o data ulterioară, prin poștă.

Ulterior, persoana fizică X, prin persoana fizică Z, acesta fiind împuternicit pentru depunerea de documente în numele persoanei fizice contestatate, conform împuternicirii 000/2018, a depus, în completarea declarației de patrimoniu și venituri, alte 23 contracte de împrumut.

În același timp, împreună cu răspunsurile la Nota explicativă nr.000, transmise organelor de verificare fiscală prin e-mail și prin poștă, persoana fizică X a comunicat alte 2 contracte de împrumut încheiate cu persoana fizică Z.

Astfel, se reține că pentru a justifica deținerea sumei de 000 lei, în sold la data de 01.01.2014, persoana fizică X a prezentat un număr de 53 contracte de împrumut, încheiate în anii 2012 și 2013, cu diverse persoane fizice, contracte având termene de restituire a împrumuturilor între 2 și 5 ani de

zile. Conform termenelor de acordare a împrumuturilor menționate în cuprinsul contractelor de împrumut, reiese faptul că persoana fizică contestatară a încheiat în fiecare lună a anului 2012 și respectiv a anului 2013, între 1 și 5 contracte de împrumut.

În același timp, la solicitarea organelor de verificare fiscală, prin Nota explicativă nr. 000, cu privire la scopul fiecărui împrumut și modul în care s-au utilizat aceste împrumuturi, persoana fizică contestatară a menționat că acestea au avut drept scop susținerea activității societății W, unde deținea calitatea de administrator.

Se reține că suma de 000 lei, în numerar, pe care persoana fizică X susține că o deținea la începutul perioadei verificate, sursa acestora fiind reprezentată de împrumuturile pe care le-a contractat în anii 2012 și 2013, nu se coroborează cu totalul sumelor înscrise în cuprinsul celor 53 de contracte de împrumut depuse de persoana fizică contestatară la dosarul cauzei. Astfel, din analiza contractelor de împrumut depuse de persoana fizică contestatară reiese faptul că aceasta ar fi împrumutat suma de 000 lei în anul 2012 și suma de 000 lei în anul 2013, deci în total suma de 000 lei, cu toate că a declarat că la data de 01.01.2014 avea datorii în cuantum de 000 lei din împrumuturile contractate.

Astfel, în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 lei, reprezentând diferența de bani dintre suma declarată de persoana fizică X ca fiind împrumutată de la diverse persoane fizice în perioada 01.01.2012-31.12.2013 și cuantumul efectiv al acestora.

Referitor la împrumuturile contractate, pentru care contestatara a prezentat contracte de împrumut, organul de soluționare a contestației reține că potrivit art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii. [...].

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”

coroborat cu art. 55 alin. (1), (2) lit. a) și (3) din același act normativ, potrivit căruia:

“ART. 55 Mijloace de probă

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Din interpretarea prevederilor legale invocate, se reține că legiuitorul a prezentat pe de-o parte cui aparține atribuția de apreciere asupra stării de fapt fiscale și în funcție de ce mijloace de probă se face aprecierea, iar pe de altă parte cum își exercită organul de verificare fiscală dreptul de apreciere.

Organul de soluționare a contestației reține că împrumuturile invocate de contestatară provin de la persoane fizice nerezidente și de la persoane fizice din România.

a) În ceea ce privește contractele de împrumut încheiate de persoana fizică X cu cele două persoane fizice nerezidente și anume A și B, se reține că prin Nota explicativă nr. 000, persoana fizică contestatară a specificat faptul că la începutul perioadei verificate a deținut, în numerar, suma de 000 lei și echivalentul în euro a sumei de 000 lei și că proveneau de la cele două persoane fizice nerezidente mai sus menționate.

Astfel, se reține că cele patru contracte de împrumut au fost redactate în limba română, împrumuturile au fost acordate în lei, în numerar, iar potrivit art. 3 alin. (1) din Regulamentul C.E. nr. 1889/2005, coroborat cu art. 156 alin. (3) din H.G. 707/2006 de aprobare a Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, persoanele care intrau sau ieșeau din U.E. cu o sumă de 10.000 euro sau mai mult, în numerar, (ori echivalentul în euro în cazul în care este vorba despre alte monede) aveau obligația să declare această sumă autorităților competente din statul membru prin care intrau sau ieșeau din Comunitatea Europeană.

Prin urmare, având în vedere cele reținute mai sus și faptul că persoana fizică contestatară nu a oferit informații suficiente în legătură cu sumele de bani împrumutate, organele de verificare fiscală în mod corect nu au luat în considerare contractele încheiate cu persoanele fizice nerezidente la determinarea situației fiscale a persoanei fizice contestatate.

b) În ceea ce privește contractele de împrumut încheiate de persoana fizică X cu diverse persoane fizice rezidente, se reține că organele de

verificare fiscală au realizat demersuri în scopul documentării susținerilor acesteia referitoare la sumele de bani primite cu titlu de împrumut. Astfel, în baza art. 56 din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au transmis invitații persoanelor fizice împrumutătoare de a se prezenta la sediul organelor de verificare fiscală și de a prezenta, conform prevederilor art. 64 din același act normativ, copii ale contractelor de împrumut încheiate cu persoana fizică contestatară și orice alte documente aferente acestora, (acte adiționale, declarație privind sumele restituite, chitanțe liberatorii, extrase de cont) precum și documente justificative privind sursa acordării sumelor de bani cu titlu de împrumut.

În acest sens, organele de verificare fiscală au transmis invitații, pe baza adreselor de domiciliu inserate în contractele de împrumut, către:

- persoana fizică C, prin Invitația nr. 000, însă plicul ce conținea invitația a fost înapoiat cu mențiunea oficiului poștal conform căreia destinatarul s-a mutat de la adresa respectivă;

- persoanelor fizice D și E, prin Invitația nr. 000 și respectiv prin Invitația nr. 000, însă plicurile ce conțineau invitațiile au fost înapoiate ambele cu mențiunea oficiului poștal conform căreia destinatarul s-a mutat din țară, iar membrii majori ai familiei au refuzat primirea plicului;

- persoana fizică F, prin Invitația nr. 000, însă plicul ce conținea invitația a fost înapoiat cu mențiunea oficiului poștal conform căreia a expirat termenul de păstrare;

- persoana fizică G, prin Invitația nr. 000, însă soția defunctului G a comunicat organelor de verificare fiscală prin adresa nr. 000, faptul că persoana fizică G a decedat, motiv pentru care nu se poate da curs solicitării organelor de verificare fiscală;

- persoana fizică H, prin Invitația 000, însă ulterior verificărilor efectuate de organele de verificare fiscală, acestea au constatat faptul că persoana fizică H a decedat;

- persoana fizică Z, prin Invitația nr. 000, însă acesta nu s-a prezentat la data și ora stabilite pentru întâlnirea cu organele de verificare fiscală și nici nu a solicitat amânarea întâlnirii, în condițiile în care confirmarea de primire a plicului poartă semnătura persoanei fizice X, în calitate de împuternicit.

Astfel, se reține că persoana fizică X nu a prezentat alte documente justificative din care să reiasă împrumuturile acordate și tocmai acest aspect a pus sub semnul îndoielii contractele de împrumut încheiate de persoana fizică contestatară cu persoanele fizice C, D, E, F, G, H și Z, motiv pentru care organele de verificare fiscală s-au aflat în imposibilitatea coroborării informațiilor și documentelor prezentate de către aceasta cu alte mijloace de probă.

Urmare acestui fapt, în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de bani în cuantum de 000 provenită din

contractele de împrumut încheiate între persoana fizică X cu persoanele fizice C, D, E, F, G, H și Z.

În același timp, organele de verificare fiscală au transmis invitații, pe baza adreselor de domiciliu inserate în contractele de împrumut și către:

- persoana fizică I, prin Invitația nr. 000.

Prin adresa mai sus menționată, se reține că persoana fizică I a fost invitată în vederea furnizării de informații necesare clarificării situației fiscale personale la persoana fizică X, organele de verificare fiscală solicitându-i acesteia să prezinte înscrieri, respectiv contracte de împrumut încheiate cu persoana fizică contestatară și orice alte documente aferente acestora (acte adiționale, declarație privind sumele restituite, chitanțe liberatorii, extrase de cont etc) și documente justificative privind sursa fondurilor sumelor de bani acordate cu titlu de împrumut.

În cadrul întâlnirii dintre persoana fizică I și organele de verificare fiscală, consemnată în Minuta întâlnirii nr. 000, acesta nu a prezentat și nu a depus copii ale contractelor de împrumut încheiate cu persoana fizică contestatară sau alte documente justificative privind sursa acordării sumelor de bani cu titlu de împrumut persoanei fizice X, iar susținerile sale nu au fost coroborate cu niciun alt mijloc de probă.

Totodată, se reține că persoana fizică I a răspuns la întrebările inserate în Nota explicativă nr. 000, într-un mod evaziv și fără a detalia răspunsurile oferite referitor la acordarea împrumutului în quantum de 000 lei, menționând că sursa împrumutului este reprezentată de salarii.

În virtutea rolului său activ, organul de soluționare a contestației a solicitat organelor de verificare fiscală, prin adresa nr. 000, clarificări cu privire la contractele de împrumut încheiate între persoana fizică X și persoana fizică I, în quantum total de 000 lei.

Urmare răspunsului prin adresa nr. 000, organele de verificare fiscală au precizat că persoana fizică I a declarat că țara de proveniență a salariilor este alta decât România. Mai mult, la solicitarea organelor de verificare fiscală de a-și exprima acordul în vederea consultării bazelor de date A.N.A.F. cu privire la veniturile declarate care să poată reprezenta sursa pentru împrumuturile acordate în numerar persoanei fizice X, persoana fizică I nu și-a dat acest acord.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat în considerare acest împrumut, atâta timp cât declarațiile persoanei fizice contestatate nu au fost coroborate cu niciun mijloc de probă.

Or, în lipsa documentelor justificative, potrivit art. 10 și a art. 58 din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că persoana fizică avea obligația de a coopera cu organele de verificare fiscală în vederea stabilirii stării de fapt

fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta în întregime și prin indicarea mijloacelor doveditoare, organele de verificare fiscală au respectat prevederile art. 6 și art. 14 din Legea nr. 207/2015 și a art. 35 din O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015, privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora și în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 lei, împrumut de la persoana fizică I, ca sold inițial la data de 01.01.2014, la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice X.

- persoana fizică J, prin Invitația nr. 000, iar în cadrul întâlnirii dintre acesta și organele de verificare fiscală.

Persoana fizică J s-a prezentat la sediul organelor de verificare fiscală la data indicată în invitație și a depus documente din care au rezultat disponibilități bănești din care a acordat împrumut contestatarii, totodată, exprimându-și acordul ca organele de verificare fiscală să verifice, în baza de date, veniturile pe care le-a obținut.

Urmare analizei extraselor de cont depuse de către persoana fizică J, pentru anul fiscal 2012, ce corespunde perioadei în care au fost încheiate contractele de împrumut dintre acesta și persoana fizică contestatară, organele de verificare fiscală cu constatat că persoana fizică J deținea la data de 01.01.2012 sume considerabile de bani în bancă, iar începând cu luna ianuarie și pe tot parcursul anului 2012, a efectuat mai multe retrageri de numerar care depășesc cuantumul sumelor de bani împrumutate către persoana fizică X.

Totodată, din situațiile financiare depuse de societatea W la organele de verificare fiscală, și anume Bilanțul la data de 31.12.2013 și din contul nr. 455 – sume datorate acționarilor/asociaților, se reține că în anul 2013 persoana fizică contestatară a creditat societatea mai sus menționată cu suma de 000 lei.

Întrucât, persoana fizică verificată nu a declarat venituri în anul 2013, este lesne de înțeles că suma împrumutată în anul 2012 de la persoana fizică J a fost utilizată pentru creditarea societății W în anul 2013, fapt pentru care în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat această sumă în considerare la constituirea soldului inițial.

Referitor la argumentul persoanei fizice X privind nerespectarea de către organele de verificare fiscală a art. 12 din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care se referă la respectarea principiului bunei credințe a contribuabilului, din documentele aflate la dosar, se reține că stabilirea situației fiscale a persoanei fizice contestatarii s-a efectuat în baza tuturor documentelor justificative puse la dispoziție, sub semnătură, de către acesta.

Totodată, se reține că prezumarea bunei credințe nu presupune ca organele fiscale să admită orice fel de afirmații ale contribuabilului, fără ca acestea să fie coroborate cu alte mijloace de probă, conform legii.

Astfel, față de cele reținute, organul de soluționare înțelege că în limita documentelor și mijloacelor de probă prezentate de persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au dat dovadă de bună credință în aprecierea surselor de fonduri indicate de contestatar, motiv pentru care argumentul nu se va reține în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la argumentul persoanei fizice X conform căruia organele de verificare fiscală au încălcat principiul securității juridice, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece sintagma “securității juridice” se referă în fapt la neretroactivitatea unitară a legii, or în materia impozitului pe venit, obligativitatea plății acestui impozit a fost clar prevăzută în Codul fiscal.

Astfel, se reține că verificarea situației fiscale a persoanei fizice X a fost efectuată de către organele de verificare fiscală în mod legal, fără a se încălca vreunul din elementele care conduc la înfăptuirea principiului securității juridice, cu aplicarea în mod legal și unitar a normelor fiscale și mai mult, în condițiile în care persoana fizică contestatară dorește să-i fie recunoscut un sold inițial de numerar în cuantum de 000 lei, fără a aduce probe relevante în susținerea acestuia.

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 prevederile 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, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X pentru suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe veniturile a căror sursă nu a fost identificată.

Referitor la accesoriile în sumă de 000 lei aferente impozitului pe venit, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2018 pentru impozit pe venit în sumă de 000 lei, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru suma de **000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

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

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

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

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

DIRECTOR GENERAL,