



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Tel./ fax : 021/ 319.97.54
Email: contestatii.anaf@anaf.ro

**DECIZIA nr.000/01.2020
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică X
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000/2017
și reînregistrată sub nr.000/2019**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, prin adresa înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 000/2019, cu privire la reluarea soluționării pe fond a contestației formulate de persoana fizică X, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017 emisă în baza Raportului de verificare a situației fiscale personale nr.000/2017 de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice pentru suma de 0 lei, reprezentând:

- 0 lei impozit pe venit;
- 0 lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Prin Decizia nr.000/2018 emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, s-a decis:

„Suspendarea soluționării contestației formulate de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2017 emisă de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice pentru suma de 0 lei reprezentând impozit pe venit și accesoriile aferente acestuia.”

Prin Încheierea din 2019 a fost pronunțată soluția definitivă de respingere a pângerii formulate de petenta ANAF împotriva Ordonanței nr.000/P/2017 din 2019 a Parchetului de pe lângă Tribunalul ..., menținută prin ordonanța prim-procurorului adjunct al Parchetului de pe lângă Tribunalul ... 000/II-2/2019 din 2019, prin care s-a dispus clasarea cauzei

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

pentru infracțiunea de evaziune fiscală, prevăzută de art.9 alin.(1) lit.a) și alin.(3) din Legea nr. 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale, de către persoana fizică X.

În concluzie, constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.277 alin.(3) și art.272 alin.(5) lit.c) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, coroborat cu pct.14.4 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura de soluționare a contestației formulata de persoana fizică X pentru suma totală de **0 lei**, reprezentând:

- 0 lei impozit pe venit;
- 0 lei accesorii aferente impozitului pe venit.

I. Persoana fizică X contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2017 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Persoana fizică contestatară X susține că organele de verificare fiscală au încălcat următoarele principii ale Codului de procedură fiscală:

- dreptul contribuabilului de a fi ascultat, astfel încât organul fiscal să nu ia decizii pripite;
- principiul prevalenței economicului asupra juridicului în analiza stării de fapt fiscale, astfel încât stabilirea impozitului să surprindă realitatea și nu aparența;
- principiul proporționalității ce presupune ca organele de verificare fiscală să asigure o justă proporție între scopul urmărit și mijloacele realizate pentru atingerea acestuia;
- principiul bunei credințe între cele două părți: organ fiscal și contribuabil.

Contestatarul susține că organele de verificare fiscală nu au luat în considerare declarațiile făcute pe parcursul verificării fiscale, respectiv au constatat că actele prezentate sunt fie prea vechi, fie că susținerea privind conservarea sumelor de bani dobândite în anii 2001, 2002 și 2006 nu a fost completată cu înscrisuri.

Persoana fizică X susține că, organele fiscale nu au luat în considerare soldul în numerar de la data de 01.01.2011, întrucât au considerat că suma de 0 euro, împrumutată la data de 00.00.2006, nu a fost restituită la termenul scadent. Contestatarul susține că suma urma să fie restituită conform înțelegerii dintre părți, însă nu poate face dovada deoarece împrumutătorul a decedat.

De asemenea, contestatarul susține că a încasat în numerar în anul 2002 suma de 0 lei, însă nu deține documente justificative deoarece nu avea obligația legală.

Referitor la suma de 0 lei, reprezentând contravaloarea Contractului de cesiune părți sociale autentificat sub nr.000/2001, contestatarul susține că organele de verificare fiscală nu au precizat ce documente trebuiau să fie prezentate pentru justificarea conservării sumei până la data de 01.01.2011.

În privința conservării sumelor de bani, persoana fizică susține că nu există vreo bază legală care să-l oblige să-și țină banii în bancă, fapt pentru care a ales să păstreze sumele de bani în casă.

Față de cele susținute, persoana fizică X solicită anularea Deciziei de impunere nr.000/2017.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de verificare fiscală nr.000/2017 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, au stabilit pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2013, următoarele:

În anul fiscal 2011 persoana fizică verificată a utilizat dintr-o sursă neidentificată de organele de verificare fiscală fonduri mai mari decât cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile identificate, în sumă de 0 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanei juridice A SA, majorarea capitalului social al persoanei juridice B SRL, sume puse la dispoziția fiicei sale Y și cheltuieli efectuate de soția acestuia Z.

În anul fiscal 2013 persoana fizică verificată a utilizat dintr-o sursă neidentificată de organele de verificare fiscală fonduri mai mari decât cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile identificate, în sumă de 0 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanelor juridice C SRL și A SA, majorarea capitalului social al persoanelor juridice B SRL și C SRL, sume puse la dispoziția fiicei sale Y, cheltuieli efectuate de soția acestuia Z, sume puse la dispoziția fiului său V

pentru împrumuturi acordate și majorarea capitalului social al persoanei juridice D SRL.

Persoana fizică X a declarat că sursa împrumuturilor acordate în perioada 2011-2013 societăților la care a fost acționar provine din suma de 0 euro împrumutată de la persoana fizică U, din contravaloarea contractului de cesiune părți sociale în suma de 0 lei și din vânzarea de utilaje în sumă de 0 lei.

Organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 0 euro, întrucât suma nu a fost restituită la termenul scadent, în contract nu a fost precizată o dată a restituirii acesteia și nu au fost prezentate documente justificative pentru suma prezentată în contractul de împrumut.

De asemenea, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare încasarea sumei de 0 lei reprezentând contravaloarea contractului de vânzare cumpărare, întrucât persoana fizică verificată nu a prezentat mijloace de probă care să probeze declarațiile sale, și nici suma de 0 lei reprezentând contravaloarea contractului de cesiune părți sociale, deoarece persoana fizică nu a prezentat documente justificative care să ateste conservarea acestora.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au emis Raportul de verificare fiscală nr.000/2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.000/2019 prin care au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de 0 lei și au calculat impozit pe venit în sumă 0 lei. Totodată au fost calculate accesorii aferente impozitului pe venit reprezentând 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:

I. Aspecte procedurale

Referitor la argumentul persoanei fizice contestatare conform căruia nu a fost respectat dreptul de a fi ascultat și dreptul la apărare, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Pe parcursul verificării fiscale derulate în perioada 2016-2017, persoana fizică verificată a fost informată despre aspectele constatate cu ocazia discuțiilor consemnate în minutele încheiate, iar în ceea ce privește prezentarea constatărilor și consecințele fiscale rezultate în urma verificării fiscale, se reține că, prin Adresa nr.000/2017, persoana fizică verificată a fost înștiințată că, la data de 2017 va avea loc discuția finală cu privire la

constatările rezultate în urma verificării situației fiscale personale și totodată i s-a trimis prin poștă proiectul raportului de verificare fiscală.

Plicul a fost returnat cu mențiunea „*expirat termen de păstrare*”.

Urmare convorbirilor telefonice avute în data de 2017 cu reprezentantul persoanei fizice verificate, avocat T, acesta s-a prezentat la data de 2017 pentru discuția finală, fără a fi în posesia documentelor retransmise prin poștă de organele de verificare fiscală, drept pentru care s-a emis o nouă înștiințare privind discuția finală pentru data de 2017, aceasta și proiectul raportului de verificare fiscală au fost înmânate sub semnătură reprezentantului persoanei fizice X.

Față de constatările organelor de verificare fiscală, persoana fizică X a depus în data de 2017 punct de vedere înregistrat sub nr.000 și care a fost analizat de organele de verificare fiscală, așa cum rezultă din Capitolul V „Discuția finală” din Raportul de verificare fiscală nr.000/2017.

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 îngrădit, întrucât acesteia i s-a acordat posibilitatea exercitării căi administrative de atac, drept de care a uzat prin formularea contestației pe cale administrativă, exprimându-și argumentele de fapt și de drept în legătură cu actul administrativ fiscal încheiat, având posibilitatea de a prezenta documente în sprijinul contestației.

Având în vedere cele mai sus expuse se reține că, argumentul persoanei fizice verificate 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.000/2017 și Raportul de verificare fiscală nr.000/2017 în conformitate cu prevederile legale incidente.

Cu privire la argumentele contestatarului privind nerespectarea de către organele de verificare fiscală a principiilor referitoare la exercitarea dreptului de apreciere și a bunei credințe, organul de soluționare a contestației reține că, potrivit prevederilor art.6 alin.(1) și art.12 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 6 Exercitarea 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[...]

ART. 12 Buna-credință

(1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.

(2) Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.

(3) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.

(4) Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul.“

Din analiza prevederilor legale mai sus explicitate, se reține că organele de verificare fiscală, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, au obligația să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

De asemenea, relațiile dintre contribuabil și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, care se prezumă până este dovedit contrariul. 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.

Având în vedere cele de mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a contribuabilului supus verificării, organele de verificare fiscală au solicitat, în vederea clarificării situației, explicații și documente justificative de la contestatar, documente și informații de la terți, analizând totodată și informațiile existente în bazele de date ale ANAF.

Întrucât, prin constatările proprii și informațiile primite ca urmare a solicitărilor transmise, nu au rezultat elemente clare și concludente care să ateste sursa fondurilor utilizate, organele de verificare fiscală au apreciat, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, neexistând elemente privind nerespectarea de către organele de verificare fiscală a principiului bunei-credințe.

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 invocarea de către contestatar a principiilor prevalenței economicului asupra juridicului în analiza stării de fapt fiscale și a principiului proporționalității se reține că enumerarea principiilor fiscalității fără a preciza care din acestea și prin ce acte sau fapte au fost acestea încălcate, nu pot constitui motivări legale în susținerea celor contestate, neavând nici un element cauză – efect în cadrul contestației așa cum a fost aceasta prezentată și argumentată și nici în legătură cu constatările și consecințele rezultate din Raportul de verificare fiscală, fiind doar o enumerare de articole din acte normative fără a putea fi calificată ori interpretată în vreun fel ca motivație.

Prin urmare, argumentele de natură procedurală, de care persoana fizică contestatară înțelege să se prevaleze, nu conduc la nulitatea Deciziei de impunere nr.000/2017, fapt pentru care se va proceda la analizarea pe fond a contestației.

II. Aspecte de fond

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.000/2017, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2013, 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 2011 - 2013, a utilizat fonduri în sumă de 0 lei, reprezentând majorarea capitalului social de la B SRL, C SRL și D SRL, împrumuturi acordate persoanelor juridice C SRL, A SA, B SRL și D SRL, plata impozite, taxe și contribuții, cheltuieli personale de trai identificate prin conturi bancare, cheltuieli personale de trai declarate, cheltuieli cu comisioane și speze bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 0 lei, reprezentând venituri din salarii și din dobânzi, încasări din restituiri ale

unor împrumuturi A SA, C SRL, A SA și T SRL, încasări din venituri acțiuni părți sociale, diminuarea soldurilor conturilor bancare, diminuarea numerarului la purtător, rezultând o diferență în sumă de 0 lei, reprezentând venituri suplimentare din surse neidentificate.

Prin urmare, 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 (2) și art.146 alin.(1) și (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 138

(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

Rezultatul verificării situației fiscale personale se consemnează într-un raport scris în care se prezintă constatările din punct de vedere faptic și legal. 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, art.35 și art.38 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr.3733/2015 pentru aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, aplicabil la data începerii verificării fiscale, 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 înregistrări 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, 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.

ART. 38 Metoda sursei și utilizării fondului constă în:

a) determinarea valorii utilizărilor de fonduri și a surselor;

b) identificarea surselor impozabile și a celor neimpozabile;

c) identificarea surselor impozabile declarate și a celor nedecarate;

d) stabilirea venitului suplimentar din surse neidentificate, ca diferență între valoarea utilizărilor de fonduri și valoarea surselor de fonduri;

e) aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedecarate cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.”

Se reține că, organele de verificare fiscală la stabilirea stării de fapt fiscale au examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate, conform procedurilor în vigoare.

Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode indirecte, dintre care metoda sursei și utilizării fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării.

Mai mult, conform prevederilor art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată:

"ART. 79¹

Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituite a veniturilor sau cheltuielilor. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor."

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

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

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

Așa cum s-a reținut și la situația de fapt, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X în perioada 2011-2013, a utilizat fonduri în sumă de 0 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 0 lei, rezultând o diferență de venituri din surse neidentificate în sumă de 0 lei, pentru care a fost calculat impozit pe venit în sumă de 0 lei și accesorii în sumă de 0 lei.

Se reține că, pe parcursul verificării situației fiscale a persoanei fizice X, pentru determinarea stării fiscale de fapt, organele de verificare fiscală au solicitat mijloace de probă, documente, explicații, informații relevante pentru verificare și clarificări, persoanei fizice verificate, respectiv pentru veniturile obținute din surse neidentificate în sumă de 0 lei, în condițiile Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de verificare fiscală au consemnat în Raportul de verificare fiscală că, prin Nota explicativă din 2016, persoanei fizice verificate i-au fost solicitate informații cu privire la totalul numerarului deținut la începutul anului 2011, iar aceasta a declarat că nu își amintește totalul numerarului

deținut la începutul anului 2011, însă fondurile au fost obținute din cesiunea de acțiuni și vânzarea de bunuri între anii 1997-2009.

Persoana fizică verificată a prezentat un Contract de cesiune părți sociale autentificat sub nr.000/2001, prin care persoana fizică X, în calitate de cedent, a cedat părți sociale în sumă de 000 lei (reprezentând 000 rol) persoanei fizice S, în calitate de cesionar. Prin același contract persoana fizică Z (soția persoanei fizice verificate), în calitate de cedent, a cedat părți sociale în sumă de 0 lei (reprezentând 0 rol) cesionarului S.

Totodată, persoana fizică verificată a prezentat organelor de verificare fiscală și Contractul de vânzare-cumpărare din 2002, prin care persoana fizică X a vândut diverse utilaje cetățeanului R pentru suma de 0 lei (reprezentând 0 rol).

De asemenea, persoana fizică verificată a prezentat la data de 2017, pentru justificarea soldului în numerar deținut la data de 01.01.2011, un contract de împrumut încheiat în data de 2006 cu persoana fizică U, în calitate de împrumutător, prin care persoana fizică verificată X a împrumutat suma de 0 euro pe o perioadă de 5 ani, respectiv până la data de 2011.

Din analiza documentelor depuse de persoana fizică X, se reține că:

- referitor la suma de 0 lei (respectiv 0 rol) reprezentând contravaloarea contractului de cesiune părți sociale autentificat sub nr.000/2001, persoana fizică verificată nu a prezentat documente justificative sau alte mijloace de probă care să ateste încasarea sumei.

Se reține că în cuprinsul contractului de cesiune nu se face nici o referire la faptul că persoana fizică X ar fi încasat banii și nici la modalitatea prin care acesta ar fi încasat contravaloarea contractului de cesiune părți sociale.

De asemenea, se reține că persoana fizică a declarat că *„suma de bani primită în schimbul părților sociale am păstrat-o în casă”*, fără însă să prezinte vreo dovadă în susținerea acestei afirmații.

- referitor la suma de 0 ron (respectiv 0 rol) reprezentând contravaloarea contractului de vânzare cumpărare cu plata în rate încheiat în data de 2002 între X în calitate de vânzător și R în calitate de cumpărător, având ca obiect vânzarea unor utilaje, persoana fizică X nu a prezentat mijloace de probă din care să rezulte suma încasată, declarând că suma a fost încasată în numerar dar nu există documente care să ateste acest lucru iar pe cumpărător nu îl poate contacta întrucât nu deține date despre el.

- referitor la suma de 0 euro pe care contestatarul a declarat că a împrumutat-o în data de 2006, acesta nu s-a restituit la data de 2011, nu s-

a precizat o dată a restituirii acestei sume, nu s-au prezentat documente privind încasarea acestei sume.

Se reține că persoana fizică X a prezentat organelor de verificare fiscală un contract de împrumut încheiat între acesta și persoana fizică U, în copie xerox, pentru care nu există martori iar împrumutătorul a decedat.

În ceea ce privește restituirea împrumutului, persoana fizică X a declarat că nu a restituit suma împrumutată pentru că nu a avut resurse financiare dar a găsit înțelegere pentru o restituire ulterioară, fără a proba cele declarate cu acte doveditoare (acte adiționale la contractul inițial).

Mai mult, se reține că din consultarea informațiilor existente în aplicația informatică gestionată de A.N.A.F., în perioada 2000-2006, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică U nu a declarat venituri care să facă posibilă economisirea sumei de 0 euro pentru a - i putea fi împrumutată persoanei fizice X.

Astfel, se reține că, în susținerea declarațiilor sale persoana fizică X nu a prezentat și mijloace de probă din care să reiasă cele declarate, or, acesta avea obligația de a prezenta organelor de verificare fiscală informațiile necesare în vederea stabilirii stării de fapt fiscale în conformitate cu prevederile art.58 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

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

„ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”;

„ART. 10 Obligația de cooperare (...)

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

Or, simpla prezentare a unor înscrisuri (cum sunt contractele de cesiune sau de împrumut încheiate cu alte persoane fizice), fără coroborarea cu alte mijloace de probă nu poate constitui o dovadă a sursei sumei pe care contestatarul susține că o deținea la data de 01.01.2011.

Totodată, se reține că în lipsa documentelor justificative pe care persoana fizică X avea sarcina să le prezinte odată cu realizarea verificării fiscale, organele de verificare fiscală au apreciat situația fiscală în limitele

atribuțiilor și competențelor ce le reveneau, prin utilizarea tuturor mijloacelor de probă prevăzute de lege.

Mai mult, din invitațiile înaintate persoanei fizice X de către organele de verificare fiscale, a rezultat că au fost solicitate înscrisuri și documente justificative, precum și lămuriri ale informațiilor prezentate de contestatar, motiv pentru care argumentul acestuia nu va fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

Astfel, se reține că organele de verificare fiscală au stabilit situația fiscală personală a persoanei fizice X pe baza documentelor deținute de acestea, în conformitate cu prevederile legale și a informațiilor furnizate de contestatar cu ocazia verificărilor, iar în lipsa documentelor justificative pe care persoana fizică avea sarcina să le prezinte, organele de verificare fiscală au apreciat situația fiscală în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.

În concluzie, se reține că, în mod corect organele de verificare fiscală au constatat că veniturile în sumă de 0 lei sunt obținute din surse neidentificate și au calculat impozit pe venit în sumă de 0 lei.

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X pentru suma de **0 lei reprezentând impozit pe venit**.

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.000/2017, 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:

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2017, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice 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 nedeclarare aferente impozitului pe venit.

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

DIRECTOR GENERAL,