



Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

DECIZIA nr. 000/06.2019
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000/2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice prin adresa nr.000/2019, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.000/2019, asupra contestației formulate de persoana fizică **X**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii situației fiscale personale nr.000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

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

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 in cadrul verificarii situatiei fiscale personale nr.000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2019 de

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

Organul fiscal a reținut în mod restrictiv prevederile art. 73 alin. (1) privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fără să aplice dispozițiile care reglementează mijloacele de probă, în acest sens invocând art. 55 alin. (1)-(3) și art. 3 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare și art. 310 alin. (1)-(3) din Codul de procedura civilă.

De asemenea, contestatara susține că în mod nelegal, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare existența și forța juridică a contractelor de împrumut, a contractelor de vânzare notariale, care ar reprezenta sursa banilor.

Mai mult, contestatara face referire la prevederile art. 2158 alin. (1) și (2) din Codul civil, potrivit cărora contractul de împrumut are caracter consensual ce poate fi încheiat prin simplul acord al părților, întocmirea unui înscris fiind necesară doar în vederea aprobării acestuia.

Contestatara, precizează că, întrucât înscrisurile prezentate, respectiv contractele de împrumut au fost încheiate printr-un înscris sub semnatura privată, se va avea în vedere analiza condițiilor de admisibilitate și a puterii lui doveditoare a probelor, așa cum sunt ele reglementate de dispozițiile art. 310 din Codul de procedura civilă.

Totodată, contestatara susține că în cauză au fost audiți ca martori, aproape toate persoanele cu care a încheiat contractele de împrumut prezentate, care au confirmat existența împrumuturilor, iar declarațiile acestora se coroborează cu înscrisurile prezentate.

Se mai susține că, în ceea ce privește „*transabilitatea*”, prin actele autentice prezentate de către împrumutatori, respectiv contracte de vânzare cumpărare, contracte de împrumut și contracte de creditare, se face dovada provenienței sumelor de bani, transferul către împrumutat și existența acestora în contul societății.

De asemenea, contestatara precizează că nu are relevanța data la care a fost încheiat contractul, care nu coincide cu data la care au fost remise sumele de bani, întrucât remiterea sumelor de bani coincide cu data depunerii lor în contul societății creditate.

Totodată, contestatara face următoarele mențiuni:

- Y a prezentat extras de cont de aproximativ 000 euro;
- Z a împrumutat suma de 000 lei, nu suma de 000 lei precizată de organele de verificare fiscală;

- suma donata de Q, conform art. 42 lit. j) din Codul fiscal, nu se impoziteaza;

- persoana fizica W detinea suma imprumutata din vanzari imobile si contracte de imprumut de la banca.

Prin urmare, contestatara solicita admiterea contestatiei si anularea Deciziei de impunere nr.000/2019 impreuna cu Raportul de verificare fiscala nr.000/2019.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de verificare fiscală nr.000/2019 si Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii situației fiscale personale nr. 000/2019, au stabilit pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015, urmatoarele:

Urmare verificarii situatiei fiscale personale a persoanei fizice X, s-au constatat urmatoarele:

În perioada 2014 – 2015 persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanei juridice V, plata cesiune creanta M, cheltuieli personale de trai in numerar si prin conturi bancare, majorarea soldurilor bancare, achizitie parti sociale la V, cheltuieli cu comisioanele bancare, achizitie imobil, taxe OCPI si impozit pe venit din transferul proprietatilor imobiliare din patrimonial propriu, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri impozabile din dobanzi, salarii, din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul propriu, suma primita prin banca de la B, restituire imprumut acordat societatii comerciale V, diminuarea sodurilor conturilor bancare, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

Pe baza informatiilor prezentate de persoana fizica verificata X cat si a documentelor detinute si obtinute in conformitate cu prevederile legale, organele de verificare fiscala au ajustat baza impozabila, prin metoda sursei si utilizarii fondului, prin compararea cheltuielilor efectuate de persoana fizica verificata cu veniturile declarate, intrucat s-a constatat ca persoana fizica X a utilizat fonduri a caror sursa nu a fost identificata, pentru acordarea de imprumuturi societatii comerciale V si cheltuieli personale in suma de 000 lei in anul 2014 si in suma de 000 lei in anul 2015.

Organele de verificare fiscală nu au luat în considerare afirmațiile persoanei fizice verificate cu privire la provenienta sumelor utilizate in anii 2014 si 2015, pentru creditarea societatii comerciale V si a cheltuielilor personale,

provenite din imprumuturile primite de la diverse persoane fizice, respectiv: A, Z, Y, C, D, E, F, G, H, I, J, K, Q, W, deoarece urmare analizei tuturor inscrisurilor depuse de persoana fizica X si a explicatiilor formulate de persoanele sus mentionate, au constatat ca persoanele imprumutatoare nu aveau venituri care sa le permita sa imprumute sume de bani atat de mari, nefiind prezentate documente care sa ateste atat predarea si primirea efectiva a sumelor de bani, cat si restituirea acestora.

Referitor la suma de 000 euro (000 lei), depusa in numerar in contul bancar al persoanei fizice verificate, despre care persoana fizica X declara prin nota explicativa nr. 000/2018, ca aceasta suma o reprezinta o donatie primita de la tatal sau Q, fara a prezenta vreun inscris autentic sau mijloc de proba care sa dovedeasca provenienta sumei, organele de verificare fiscala nu au luat-o in considerare in determinarea situatiei fiscale personale ca sursa de fonduri.

Totodata, conform explicatiilor date de persoana fizica X prin nota explicativa nr. 000/2018, aceasta nu detinea fonduri in numerar la inceputul anilor 2014, respectiv 2015 si nici nu obisnuia sa acumuleze sume de bani in numerar.

Lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscala, mijloace necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în perioada 2014-2015, a condus la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea Metodei sursei și utilizării fondului, de reconstituire a veniturilor realizate pe seama fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2019, pentru perioada 01.01.2014 –31.12.2015, baza impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei. Totodată au fost calculate accesorii aferente impozitului pe venit reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de persoana fizică, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatară și organele de verificare fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii situației fiscale personale nr.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 01.01.2014-31.12.2015, 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, organele de verificare fiscală au constatat urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015, ca aceasta a utilizat fonduri în suma de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate V și cheltuieli personale, pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de 000 lei, reprezentând venituri impozabile din dobanzi, salarii, din transferul proprietăților imobiliare din patrimoniul propriu, suma primită prin banca de la B, restituire împrumut acordat societății comerciale V, diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma de **000** lei.

Urmare analizei informațiilor și a documentelor prezentate, respectiv a contractelor de împrumut, puse la dispoziție de persoana fizică verificată, coroborate cu informațiile deținute de organele de verificare fiscală, în urma audierii persoanelor fizice împrumutătoare, organele de verificare fiscală au constatat că pentru împrumuturile declarate în suma de 000 lei, nu au fost prezentate documente care să ateste predarea și primirea efectivă a sumelor de bani, iar persoanele fizice împrumutătoare nu aveau venituri care să le permită să împrumute sumele respective.

Totodată, pentru suma de 000 euro (000 lei), declarată de persoana fizică verificată ca reprezintă o donație acordată de tatăl său Q, organele de verificare fiscală au constatat că această afirmație nu a fost susținută cu documente justificative/mijloace de probă, cum ar fi acte de donație, care să facă dovada celor declarate.

Or, lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscală, mijloace necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în perioada 2014-2015, a condus la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea *Metodei sursei și utilizării fondului*, de reconstituire a veniturilor realizate pe seama

fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit pentru perioada 01.01.2014 –31.12.2015, baza impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei. Totodată au fost calculate accesoriile aferente impozitului pe venit reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.138 alin.(9) - (13), art.145 alin.(1) și (2) și art.146 alin.(1) și (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”ART.138

*(9) Cu ocazia verificării situației fiscale personale, organul fiscal central stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate. În acest scop organul fiscal central utilizează metode indirecte de stabilire a veniturilor, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F. ****).*

(10) În cazul în care persoana fizică supusă verificării nu îndeplinește obligațiile prevăzute la alin. (6) și (7) verificarea situației fiscale personale se face pe baza informațiilor și documentelor deținute sau obținute de organul fiscal central în condițiile prezentului cod.

(11) Organul fiscal central apreciază asupra metodei indirecte folosite și a întinderii acesteia, în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.

(12) Ori de câte ori, pe parcursul verificării situației fiscale personale, organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, le poate solicita persoanei fizice, în condițiile prezentului cod. În acest caz, organul fiscal central stabilește un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile, pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate.

(13) Pe parcursul derulării verificării situației fiscale personale, persoana fizică supusă verificării are dreptul să prezinte orice documente justificative sau explicații pentru stabilirea situației fiscale reale. Cu ocazia prezentării documentelor justificative sau explicațiilor, concluziile se consemnează într-un document semnat de ambele părți. În cazul în care persoana fizică verificată refuză semnarea documentului, se consemnează refuzul de semnare.

”ART.145 Raportul de verificare

(1) Rezultatul verificării situației fiscale personale se consemnează într-un raport scris în care se prezintă constatările din punct de vedere faptic și legal.

(2) *La raportul privind rezultatele verificării se anexează documentele care au stat la baza constatărilor, documentele întâlnirilor și orice alte acte care au legătură cu constatările efectuate în cauză. Documentele prezentate de persoana fizică verificată se predau organului fiscal central, sub semnătură.”*

”ART.146 Decizia de impunere

(1) *Raportul prevăzut la art.145 stă la baza emiterii deciziei de impunere sau, după caz, a unei decizii de încetare a procedurii de verificare, în cazul în care nu se ajustează baza de impozitare.[...]*

(3) *În cazul în care se constată că declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare sunt incorecte, incomplete, false sau dacă persoana fizică verificată refuză, în cadrul aceleiași proceduri, prezentarea documentelor pentru verificare ori acestea nu sunt prezentate în termenul legal sau persoana se sustrage prin orice alte mijloace de la verificare, organul fiscal central stabilește baza de impozitare ajustată pentru impozitul pe venit și emite decizia de impunere.”,*

coroborate cu prevederile art.1 și art.21 din O.P.A.N.A.F. nr.675/2018 pentru aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, care stipulează:

”ART.1 Verificarea situației fiscale personale a persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit, prevăzută la art.138 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, denumită în continuare Codul de procedură fiscală, reprezintă ansamblul activităților desfășurate de organele fiscale având ca obiect examinarea totalității drepturilor și a obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a oricăror altor elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate.”

„ART. 21 Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit se au în vedere următoarele:

- a) documentele/informațiile prezentate de persoana fizică verificată;*
- b) documentele/informațiile deținute sau obținute de organul fiscal referitoare la veniturile, cheltuielile, patrimoniul și fluxurile de trezorerie ale persoanei fizice verificate;*
- c) informații oficiale publicate de autorități sau de instituții publice;*
- d) oricare alte documente sau informații relevante pentru stabilirea bazei impozabile;*
- e) declarațiile fiscale depuse de persoana verificată sau de plătitori.”*

Se reține că, organele de verificare fiscală la stabilirea stării de fapt fiscale a examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile

de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate, conform procedurilor în vigoare. Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode indirecte, dintre care metoda sursei și utilizării fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării.

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

"ART.79¹ Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituite a veniturilor sau cheltuielilor. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor."

Conform prevederilor legale invocate, pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit 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:

Organele de verificare fiscală au stabilit, urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, prin metoda sursei și utilizării fondurilor, următoarele:

În anul **2014**, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumut acordat societății comerciale V, plata cesiune creanța M, cheltuieli personale de trai în numerar și prin conturile bancare, majorarea soldurilor bancare, achiziție parti sociale SC V, cheltuieli cu comisioane bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă 000 lei, reprezentând venituri impozabile din dobanzi, transferul proprietăților imobiliare din patrimonial personal, suma primită prin banca de la persoana fizică B, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma 000 lei.

În anul **2015**, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumut acordat societatii comerciale V, achizitie imobil, cheltuieli personale de trai, taxe OCPI si impozit pe venit din transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, cheltuieli cu comisioane bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă 000 lei, reprezentând venituri impozabile din dobanzi, salarii, transferul proprietatilor imobiliare din patrimoniul personal, restituire împrumut acordat societatii comerciale V, diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultand astfel o diferenta de venituri suplimentare din surse neidentificate in suma 000 lei.

Conform prevederilor art.138 alin.(1), (4), (8) și (10) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscala au dreptul de a efectua o verificare fiscală, cu privire la impozitul pe venit, a ansamblului situației fiscale personale a persoanei fizice in cauza, aceasta avand obligația de a depune o declarație de patrimoniu și de venituri la solicitarea organului fiscal, care stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate, utilizand metode indirecte de stabilire a veniturilor.

Potrivit art.138 alin.(13) din același act normativ, dacă organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, care pot constitui mijloace de probă în condițiile art.55 alin.(1) – (3) din același act normativ, în vederea motivării actului administrativ fiscal, poate solicita persoanei fizice verificate aceste mijloace de probă, întrucât:

“(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;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

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

“Art.73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

Astfel, organele de verificare fiscala au solicitat persoanei fizice X informatii, explicatii, documente justificative si alte mijloace de proba, in vederea clarificarii unor aspecte referitoare la sursa fondurilor utilizate in perioada 01.01.2014-31.12.2015.

Persoana fizica X, odata cu depunerea declaratiei de patrimoniu si de venituri inregistrata sub nr. 000/2018, a prezentat contracte de imprumut incheiate cu urmatoarele persoane fizice: A, Z , Y, C, D, E, F, G, H, I, J, K, Q, W, pentru a justifica sumele de bani utilizate pentru a imprumuta societatea comerciala V, valoarea imprumuturilor fiind in suma de 000 lei, in anul 2014 si in suma de 000 lei, in anul 2015, pentru plata sumei de 000 lei in anul 2014, reprezentand cesiunea partilor sociale detinute de M la societatea comerciala sus mentionata si pentru cheltuielile personale, efectuate in perioada 01.01.2014-31.12.2015.

Persoana fizica X, pe parcursul verificarii fiscale, initial a declarat ca nu a detinut nici o suma in numerar la finele anului 2014, iar ulterior a revenit si a precizat ca ar fi detinut in numerar suma de 000 lei la 31.12.2014, provenita din imprumuturi de la mai multe persoane fizice, respectiv:

- de la A suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 30.12.2014;

- de la Z suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 12.12.2014 ;

- de la Y suma totala de 000 lei, conform contractelor de imprumut incheiate in data de 21.11.2014, respectiv in data de 18.12.2014;

- de la C suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 20.10.2014;

- de la D suma totala de 000 lei, conform contractelor de imprumut incheiate in data de 15.06.2014, in data de 11.04.2014, in data de 10.06.2014, in data de 28.05.2014, in data de 18.07.2014, in data de 29.08.2014, in data de 07.08.2014, in data de 17.07.2014, in data de 14.05.2014, in data de 10.08.2014, in data de 10.04.2014;

- de la E suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 24.11.2014;

- de la F suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 30.12.2014;

- de la G suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 03.03.2015;

- de la H suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 01.04.2015;
- de la I suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 04.05.2015;
- de la J suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 24.04.2015;
- de la K suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 25.03.2015;
- de la Q suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 01.02.2015;
- de la W suma de 000 lei, conform contract de imprumut incheiat in data de 31.12.2014.

Urmare analizării informațiilor și documentelor justificative/mijloacelor de proba, organele de verificare fiscală nu au luat in calcul aceste imprumuturi in suma totala de 000 lei, drept sursa de fonduri la stabilirea situatiei fiscale personale intrucat:

- persoanele fizice imprumutatoare nu aveau venituri substantiale si nu au dispus de resurse financiare pentru a sustine acordarea unor sume in cuantumul mentionat;
- nu au fost prezentate documente justificative sau mijloace de proba care sa ateste transferul real al sumelor de bani de la imprumutatori la imprumutati;
- nu s-au prezentat documente de garantie a restituirii sumelor imprumutate;
- sumele de bani au fost restituite in numerar si nu au fost prezentate documente justificative, contracte de restituire, dovezi care sa ateste restituirea efectiva;
- nu au fost prezentate documente justificative, inscrisuri autentice sau mijloace de proba care sa ateste trasabilitatea sumelor in numerar primite.

Totodata, organele de verificare fiscală nu au luat in considerare nici donatia de la tatal sau Q in suma de 000 euro (000 lei), intrucat nu au fost prezentate documente justificative, inscrisuri autentice (acte de donatie) sau mijloace de proba care sa ateste trasabilitatea sumei.

Fata de constatările organelor de verificare fiscala, raportat la argumentele si documentele prezentate de contestatara, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Potrivit Codului civil, contractul este un acord de voință între două sau mai multe părți, prin care se constituie, se modifică ori se stinge un raport juridic de obligații, iar prin încheierea contractului se înțelege realizarea acordului de voință al părților asupra clauzelor contractuale. Acest acord se realizează prin întâlnirea, pe deplin concordantă, sub toate aspectele, a unei oferte de a contracta, cu acceptarea acelei oferte. Oferta de a contracta și acceptarea ei reprezintă cele două laturi ale voinței de a contracta, laturi care, inițial, apar separate, dar care prin întâlnirea lor, ajung a se reuni în ceea ce se numește acordul de voință.

Se reține că art.1204 din Codul Civil, prevede condițiile necesare pentru validitatea consimțământului: „*Consimțământul părților trebuie să fie serios, liber și exprimat în cunoștință de cauză*”. Prin consimțământ („cum sentire”) se înțelege însuși acordul de voință al părților așa cum s-a manifestat la momentul încheierii contractului.

Astfel, voința părților trebuie exteriorizată, exprimată într-o anumită formă, pentru a se constata atât fiecare voință încorporată în contract cât și unirea lor, realizarea acordului de voință și, bineînțeles, momentul în care voințele se unesc (momentul formării contractului) întrucât din acest moment încep să producă efectele juridice avute în vedere de părți. Forma de exprimare a voinței la încheierea contractului se analizează în strânsă legătură cu condițiile de formă ale acestuia, ținându-se seama că în dreptul nostru funcționează regula consensualității potrivit căreia, pentru formarea valabilă a unui contract, este suficient acordul de voință al părților.

Totodată, se reține că potrivit art.1270 alin.(1) din Codul Civil, „*Contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile contractante.*”, coroborat cu cele ale art.1272 din același act normativ „*Contractul valabil încheiat obligă nu numai la ceea ce este expres stipulat, dar și la toate urmările pe care legea, obiceiul sau echitatea le dă obligației, după natura sa.*”, reiese caracterul obligatoriu al contractului legal încheiat.

Astfel, efectul imediat al oricărui contract este acela de a da naștere unor drepturi și obligații, astfel fiind determinată puterea obligatorie a contractului.

În speță, se reține și principiul de drept „*pacta sunt servanda*” care constituie principiul obligativității contractului între părți, principiu ce consfințește respectarea contractelor și executarea exactă a obligațiilor asumate prin acestea. Astfel, se reține că îndeplinirea exactă a obligațiilor asumate prin contract se impune părților întocmai ca legea, respectivele obligații fiind imperative și nu facultative pentru partile contractante.

In conformitate cu dispozitiile art.1166 din Codul Civil, contractul este acordul de vointa dintre doua sau mai multe persoane, prin dispozitiile art.1240 alin.(1) din acelasi act normativ, se specifica faptul ca exprimarea consimtamantului de a contracta poate fi exprimata verbal sau in scris. In situatia in care se opteaza pentru incheierea unui contract in forma scrisa, acesta poate fi incheiat, atat sub semnatura privata, cat si in forma autentica, inscrisul facand dovada intre parti pana la proba contrara.

Prin urmare, se retine ca organele de verificare fiscala nu au pus sub semnul indoielii contractele de imprumut incheiate de persoana fizica X, insa au solicitat prezentarea altor mijloace de proba care sa justifice detinerea fondurilor necesare persoanelor fizice pentru acordarea imprumuturilor si respectiv donatiei catre persoana fizica verificata.

1) In ceea ce priveste imprumuturile de la persoana fizica Y in suma de 000 lei, se retin urmatoarele:

a) Persoana fizica X a prezentat contractul de imprumut incheiat in data de 21.11.2014 pentru suma de 000 lei, suma provenita din vanzarea unui imobil conform contractului nr. 000/2010 in valoare de 000 euro.

Totodata, se retine ca persoana fizica Y a prezentat extrasul de cont bancar, din care reiese ca a fost incasata suma de 000 euro in data de 27.01.2010, suma ce a fost retrasa fractionat pe parcursul anului 2010, respectiv suma de 000 euro in luna ianuarie, suma de 000 euro in august, suma de 000 euro in noiembrie si suma de 000 euro in decembrie, insa persoana fizica verificata nu a probat cu documente justificative/mijloace de proba doveditoare, conversia in lei, moneda in care s-a acordat imprumutul.

De asemenea, se retine ca persoana fizica nu a prezentat nici documente justificative din care sa reiasa transferul in numerar a sumelor de bani, de la persoana imprumutatoare la persoana imprumutata, desi potrivit dispozitiilor art. 10 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu art.73 alin. (1) din acelasi act normativ, persoana fizica verificata avea obligatia de a prezenta documente justificative pentru a dovedi actele si faptele sale.

Totodata, se retine ca persoana fizica Y, sustine ca nu isi aduce aminte daca a achizitionat bunuri imobile sau mobile de valoare semnificativa, ramanand sa aduca lamuriri ulterioare, pana la data de 19.10.2018, dar nici pana la finalizarea verificarii situatiei fiscale personale si nici cu ocazia exercitarii caii administrative de atac, nu au fost prezentate lamuriri sau documente justificative in acest sens, insa sarcina probei îi revine persoanei

fizice verificate, in conformitate cu dispozitiile art. 73 alin. (1) coroborat cu dispozitiile art. 138 alin. (10) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Astfel, se retine ca, potrivit dispozitiilor art. 14 alin. (2) si (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, organul fiscal poate determina situatia de fapt fiscala pe baza aprecierii situatiilor in concordanta cu realitatea lor economica.

Mai mult, se retine ca, din informatiile existente in baza de date ANAF, in perioada 2007-2017, persoana fizica Y, a obtinut venituri doar din dobanzi bancare si din vanzarea unor bunuri imobile, nedispunad de un venit lunar, care sa-i asigure cheltuielile necesare traiului zilnic, astfel incat, sustinerea acestuia conform careia intreaga suma obtinuta din vanzarea unui bun imobil, in speta suma de 000 euro, ar fi fost acordata sub forma de imprumut persoanei fizice X, fara nici o garantie sau obtinerea unui beneficiu, nu poate fi retinuta ca mijloc de proba doveditor.

b) In ceea ce priveste imprumutul in suma de 000 lei, se retin urmatoarele:

In afara contractului de imprumut, persoana fizica Y a prezentat precontractul de vanzare – cumparare nr. 000/2006, conform caruia a fost incasata suma de 000 lei la data de 27.01.2006, iar pentru diferenta de 000 lei, care urma sa se incaseze la data incheierii contractului, nu a mai prezentat contractul de vanzare – cumparare aferent precontractului, desi, conform Minutei intalnirii nr. 000/2018, trebuia sa-l prezinte pana la data de 19.10.2018.

Or, potrivit prevederilor art.10 si art.58 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, persoana fizica verificata avea obligatia de a coopera cu organele de verificare fiscala si de a furniza acestuia informatiile necesare in vederea determinarii starii de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta in intregime conform realitatii si prin indicarea mijloacelor doveditoare ca îi erau cunoscute.

Astfel, organul de solutionare a contestatiei retine ca nici pe parcursul verificarii fiscale, nici cu ocazia caili administrative de atac nu au fost prezentate documente/mijloace de proba din care sa reiasa ca persoana fizica Y ar fi detinut fonduri suficiente care sa acopere imprumutul in suma de 000 lei, acordat conform contractului incheiat, de unde reiese ca acest contract de imprumut este lipsit de substanta si nu produce efecte juridice. Prin urmare, organele de verificare fiscala in mod corect nu au luat in considerare suma de 000 lei la stabilirea situatiei fiscale personale.

2) Referitor la imprumul acordat de persoana fizica Z in suma de 000 lei, se retine ca pe parcursul verificarii fiscale, persoana fizica verificata a prezentat contractul de imprumul incheiat in data de 12.12.2014 si a sustinut ca sursa fondurilor provine din vanzarea imobilului in valoare de 000 lei, conform contractului nr. 000/2014.

Organele de verificare fiscala in urma analizei documentelor si sustinerilor persoanei fizice verificate, nu au luat in considerare suma de 000 lei, intrucat persoana fizica verificata nu a prezentat mijloace de proba care sa ateste trasabilitatea sumelor de bani, iar suma de 000 lei nu ar fi putut sa constituie sursa pentru imprumul acordat.

Fata de constatările organelor de verificare fiscala, raportat la sustinerile contestatarei, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele:

Persoana fizica imprumutatoare Z a fost audiata de catre organele de verificare fiscala in data de 11.10.2018 si a declarat ca a imprumat persoana fizica verificata cu suma de 000 lei in numerar, in data de 12.12.2014 si ca sursa sumei imprumutate ar proveni din vanzarea unui apartament conform contractului de vanzare nr.000/2014.

Or, se retine ca, persoana fizica Z ar fi incasat suma de 000 lei, astfel: 000 lei conform antecontractului de vanzare cumparare autentificat sub nr. 000/2014, in data de 10.11.2014, iar diferenta de 000 lei, prin contul bancar deschis la banca S, in data de 17.12.2014, suma fiind retrasa din contul bancar in doua transe, respectiv 000 lei in data de 19.12.2014 si 000 lei in data de 28.01.2015.

Astfel, se retine ca, persoana fizica incasand, conform contractului de vanzare cumparare suma de 000 lei la data de 10.11.2014, anterior acordarii imprumulului si suma de 000 lei la data 17.12.2014, ulterior acordarii acestuia.

Mai mult, retragerile din contul bancar s-au efectuat la o data ulterioara acordarii imprumulului, respectiv in data de 19.12.2014, suma de 000 lei si in data de 28.01.2015, suma de 000 lei, de unde reiese ca la data acordarii imprumulului, respectiv 12.12.2014, persoana fizica imprumutatoare nu a detinut in numerar suma de 000 lei, necesara acordarii imprumulului,

Prin urmare, organele de solutionare retine ca in mod corect organele de verificare fiscala nu au luat in considerare imprumul in suma de 000 lei, acordat de catre persoana fizica Z intrucat la data acordarii imprumulului persoana fizica Z incasase suma de 000 lei, de unde reiese ca persoana fizica imprumutatoare nu a detinut fonduri suficiente care sa acopere imprumul in suma de 000 lei, in aceasta situatie contractul de imprumul fiind lipsit de substanta.

Cat priveste mentiunea contestatarei conform careia la pagina 20 este mentionata eronat suma de 000 lei, imprumutata de la persoana fizica Z, corect fiind suma de 000 lei, se retine ca organele de verificare fiscala au corectat greseala de redactare din constatarile prezentate inainte de discutia finala cu persoana fizica verificata, iar in cuprinsul raportului de verificare fiscala a fost inscrisa suma corecta de 000 lei, astfel, argumentul contestatarei nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei.

3) In ceea ce priveste imprumul acordat de persoana fizica F in suma de 000 lei, se retin urmatoarele:

Pe parcursul verificarii fiscale, persoana fizica X a prezentat contractul de imprumut incheiat in data de 30.12.2014 si a sustinut ca sursa fondurilor provine din vanzarea imobilului in valoare de 000 euro, conform contractului nr. 000/2010, fiind incasata astfel: 000 euro in data de 14.12.2009, conform antecontractului de vanzare si 000 euro in data de 04.02.2010, in contul bancar deschis la banca S.

De asemenea, se retine ca, suma de 000 euro a fost retrasa in cursul anului 2010, in mai multe transe.

Or, tinand cont de cursul valutar la data ridicarilor de sume in numerar, se retine ca suma de 000 euro nu este suficienta pentru acordarea imprumulului in suma de 000 lei catre persoana fizica X.

Totodata, se retine ca persoana fizica F la audierea din data de 08.10.2018, a declarat ca suma a fost imprumutata in numerar, desi urmare a vanzarii imobilului contravaloarea acestuia a fost incasata prin banca, iar in vederea clarificarii acestui aspect a ramas sa prezinte documente in sustinere, or nici pana la finalizarea verificarii fiscale si nici cu ocazia caili administrative de atac, nu au fost prezentate documente justificative.

Mai mult, se retine ca persoana fizica F, atat la incasarea sumei din vanzarea imobilului cat si la data acordarii imprumulului a fost student, fiind in intretinerea parintilor, conform propriilor declaratii.

Prin urmare, organul de solutionare a contestatiei retine ca persoana fizica verificata nu a prezentat documente/mijloace de proba din care sa reiasa ca persoana fizica F, in calitate de imprumutator, a dispus de resurse financiare suficiente care sa acopere imprumul acordat in suma de 000 lei, de unde reiese ca acest contract ramane fara substanta si nu mai produce efecte juridice, astfel in mod corect organele de verificare fiscala nu au luat in considerare la stabilirea situatiei fiscale personale, imprumul in suma de 000 lei de la persoana fizica F.

4) Referitor la imprumul acordat de persoana fizica W in suma de 000 lei, se retin urmatoarele:

Pe parcursul verificarii situatiei fiscale personale, persoana fizica X a prezentat contractul de imprumul incheiat in data de 31.12.2014, sustinand ca sursa fondurilor o reprezinta contravaloarea imobilului (000 euro).

Conform contractului de vanzare nr. 000/2011, se retine ca suma a fost incasata astfel: 000 euro in data de 28.10.2011, conform precontractului de vanzare cumparare, iar diferenta de 000 euro in data de 23.11.2011, in contul bancar deschis la U.

De asemenea, se retine ca cea mai mare parte din suma, respectiv 000 euro a fost retrasa din cont bancar in data de 24.11.2011.

Or, tinand cont de cursul valutar la data ridicarilor de sume in numerar, se constata ca suma de 000 euro nu este suficienta pentru acoperirea sumei de 000 lei, necesara acordarii imprumulului catre persoana fizica X. Prin urmare, reiese ca acest contract de imprumul incheiat intre persoana fizica W si persoana fizica X ramane fara substanta si nu mai produce efecte juridice.

Cat priveste declaratia persoanei fizice W in cadrul audierilor efectuate de organele de verificare fiscala, conform careia fondurile provin din activitatea de cadru medical de peste 9 ani, vanzari imobile mostenite si contracte de imprumul, coroborata cu declaratia prin care a precizat ca suma imprumulata a fost constituita din vanzarea imobilului si din economii personale in perioada 2011-2014, afirmand totodata ca in aceasta perioada a mai achizitionat un autoturism pentru care a contractat un credit bancar, se retine in acest sens prevalenta caracterului economic al tranzactiei.

Astfel, cu toate ca ar fi dispus de numerar suficient, persoana fizica a contractat un credit pentru achizitia unui autoturism, fapt ce a presupus costuri suplimentare, aspect care infirma detinerea de numerar si mai mult, pune sub semnul indoielii acordarea cu titlu de imprumul a unei sume considerabile fara un beneficiu sau garantia restituirii.

Fata de constatările organelor de verificare fiscala, raportat la sustinerile contestatarei, organul de solutionare a contestatiei retine ca persoana fizica verificata nu a prezentat documente/mijloace de proba din care sa reiasa ca persoana fizica W, in calitate de imprumulator, ar fi dispus de resurse financiare pentru imprumulul acordat in suma de 000 lei.

5) In ceea ce priveste imprumulul acordat de persoana fizica Q in suma de 000 lei, se retin urmatoarele:

Persoana fizica X, in timpul verificarii situatiei fiscale personale, a prezentat contractul de imprumul incheiat in data de 01.02.2015 si a sustinut

ca sursa fondurilor ar fi constituita din vanzarea unor imobile si venituri salariale, prezentand contractul de vanzare – cumparare nr. 000/1999.

Organele de verificare fiscala urmare analizei efectuate asupra documentelor si explicatiilor prezentate de catre persoana fizica verificata cat si cele prezentate de persoana fizica Q, au constatat ca totalul sumelor obtinute de persoana fizica Q din vanzarea imobilelor in anul 2007 si 2012 au fost in quantum de aproximativ 000 lei, fiind mai mic decat quantumul imprumutului acordat, respectiv 000 lei.

Fata de constatările organelor de verificare fiscala, raportat la sustinerile contestatarei, organul de solutionare a contestatiei retine ca persoana fizica imprumutatoare in perioada 2007 - 2012 a obtinut venituri din vanzarea imobilelor aproximativ in suma de 000 lei, de unde reiese ca nu ar fi dispus de resurse financiare suficiente pentru acordarea imprumutului in suma de 000 lei, de unde reiese ca acest contract de imprumut, incheiat intre persoana fizica Q si persoana fizica X, ramane fara substanta si nu mai produce efecte juridice. Prin urmare, in mod corect organele de verificare fiscala nu au luat in considerare la stabilirea situatiei fiscale personale, imprumutul respectiv.

6) In ceea ce priveste imprumuturile acordate de urmatoarele persoanele fizice:

- A in suma de 000 lei;
- Z in suma de 000 lei;
- Y in suma de 000 lei;
- C in suma de 000 lei;
- D in suma totala de 000 lei;
- E in suma de 000 lei;
- F in suma de 000 lei;
- G in suma de 000 lei;
- H in suma de 000 lei;
- I in suma de 000 lei;
- J in suma de 000 lei;
- K in suma de 000 lei;
- Q in suma de 000 lei;
- W in suma de 000 lei, se retin urmatoarele:

Urmare analizei documentelor, organele de verificare fiscala nu au luat in calcul aceste imprumuturi drept surse de fonduri la stabilirea situatiei fiscale personale, intrucat nu au fost prezentate documente justificative care sa faca `

dovada sursei de provenienta a fondurilor imprumuturilor provenite din contractele incheiate.

Astfel, se retine ca organele de verificare fiscala nu au pus sub semnul indoielii contractele de imprumut incheiate cu respectivele persoane fizice, in sa au solicitat si prezentarea altor mijloace de proba care sa justifice dovada sursei de provenienta a fondurilor, pentru stabilirea starii de fapt fiscale.

Or, se retine ca din analiza explicatiilor si documentelor prezentate, persoanele fizice care au calitatea de imprumutatori, nu au prezentat documente justificative/mijloace de proba din care sa reiasa ca au obtinut venituri substantiale si au dispus de resurse financiare pentru a sustine acordarea imprumuturilor in cuantumul mentionat.

Totodata, se retine ca, la art.10 alin.(1), alin.(2) și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, se precizeaza ca persoana fizică verificată are obligația de a prezenta documente doveditoare pe parcursul efectuării verificării, respectiv:

“Art.10 Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

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

“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.”

Astfel, simpla prezentare a contractului, fără prezentarea altor mijloace de probă care să ateste numerarul detinut, potrivit art.10 si art.58 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că persoana fizică verificată avea obligația de a coopera cu organele de verificare fiscală și de a furniza acestuia informațiile necesare în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta în întregime, conform realității și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi erau cunoscute, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Or, avand in vedere cele de mai sus, se retine ca persoanele fizice imprumutatoare A, Z, Y, C, D, E, F, G, H, I, J, K, Q, W, nu ar fi putut detine sumele necesare acordarii imprumuturilor catre persoana fizica X, de unde reiese ca aceste contracte de imprumut sunt lipsite de substanta si nu pot produce efecte juridice.

Prin urmare, se retine ca organele de verificare fiscala in mod corect nu au luat in considerare la stabilirea situatiei fiscale personale imprumuturile acordate de persoanele fizice A, Z, Y, C, D, E, F, G, H, I, J, K, Q, W.

Referitor la afirmatiile contestatarei cu privire la faptul ca organele de verificare fiscala nu au tinut cont de existenta si forta juridica a contractelor de imprumut si a contractelor de vanzare notariale, neputand invalida toate contractele de imprumut valabil incheiate, organul de solutionare a contestatiei retine ca, dispozitiile legale in vigoare, respectiv art. 14 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad ca:

“ART. 14 Prevalența conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal

(1) Veniturile, alte beneficii și elemente patrimoniale sunt supuse legislației fiscale indiferent dacă sunt obținute din acte sau fapte ce îndeplinesc sau nu cerințele altor dispoziții legale.

(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate în condițiile prezentului cod. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.

(3) Organul fiscal stabilește tratamentul fiscal al unei operațiuni având în vedere doar prevederile legislației fiscale, tratamentul fiscal nefiind influențat de faptul că operațiunea respectivă îndeplinește sau nu cerințele altor prevederi legale.”

Astfel, se retine ca organele de verificare fiscala nu au pus in discutie valabilitatea actelor juridice invocate de contestatara, ci au analizat documentele in raport de probele administrate si au apreciat operatiunile in discutie in acord cu realitatea economica a acestora in detrimentul formei juridice si in raport cu posibilitatea imprumutatorilor de a sustine respectivele imprumuturi.

Totodata, se retine ca organele de verificare fiscala, in vederea determinarii starii de fapt fiscale a persoanei fizice X, au procedat inclusiv la invitarea la sediul organului fiscal a persoanelor imprumutatoare in vederea clarificarii aspectelor privind imprumuturile declarate de persoana fizica verificata ca fiind primite de la acestea.

Din analiza informatiilor obtinute in urma audierii, coroborate cu documentele justificative transmise de persoana fizica verificata si a declaratiilor acesteia, organele de verificare fiscala au constatat ca acestea in calitate de imprumutatori nu au obtinut venituri substantiale, astfel nu au dispus de resurse financiare pentru a sustine acordarea imprumuturilor in cuantumul mentionat.

Mai mult, se retine ca, nici cu ocazia exercitarii caii administrative de atac nu au fost prezentate documente justificative din care sa reiasa ca imprumutatorii A, Z, Y, C, D, E, F, G, H, I, J, K, Q, W, detineau sumele de bani necesare acordarii imprumuturilor catre persoana fizica X.

Fata de cele mai sus mentionate, organul de solutionare a contestatiei nu poate retine argumentul persoanei fizice X cu privire la faptul ca nu au fost aplicate de catre organele de verificare fiscala prevederile art. 55 si art. 3 din Codul de procedura fiscala, care reglementeaza mijloacele de proba, coroborat cu art. 310 din Codul de procedura civila, in solutionarea favorabila a cauzei.

7) Referitor la suma de 000 euro (000 lei), depusa in numerar in contul bancar detinut la banca L pe care persoana fizica verificata a declarat prin nota explicativa nr. 000/2018, ca este primita ca donatie de la tatal sau Q la inceputul anului 2014, se retine ca nici pe parcursul verificarii fiscale si nici cu ocazia caii administrative de atac nu au fost prezentate mijloace de proba care doveditoare, precum si acte de donatie care sa faca dovada celor declarate.

Cat priveste, afirmatia contestatarei potrivit careia organele de verificare fiscala au impozitat suma provenita din donatii, desi conform art. 42 lit. j) din Codul fiscal, veniturile din donatii nu se impoziteaza, se retine ca dispozitiile art. 813 si art. 827 din Codul civil vechi, in vigoare la momentul efectuarii respectivei tranzactii prevad ca:

Art. 813 „*Toate donatiunile se fac prin act autentic*”,

Art. 827 „*Orice act de donatiune de mobile este valabil numai pentru obiectele trecute intr-un act estimativ subsemnat de donator si donatar.*”.

Din analiza articolelor mai sus invocate reiese ca pentru dovedirea donatiei, legea impune conditia formei autentice ad validitatem.

Or, persoana fizica X, nici in timpul verificarii fiscale si nici cu ocazia exercitarii caili administrative de atac nu a prezentat acte incheiate privind donatia, desi legea impunea conditia formei autentice.

Prin urmare, nu se poate aplica dispozitiile art. 42 alin.(1) lit. j) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, atata timp cat in speza nu sunt incheiate acte privind donatia, pe cale de consecinta fiind aplicabile dispozitiile art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, organele de verificare fiscala in mod corect neluand in considerare donatia in suma de 000 euro la stabilirea starii de fapt fiscale.

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 modificarile și completarile ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X, pentru suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe venit.

Referitor la **accesoriile în sumă de 000 lei**, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei, aferente impozitului pe venit, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr.000/2019 pentru impozitul pe venit în sumă de **000 lei**, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarii reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, ca o consecință **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru suma de **000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al 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

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii situației fiscale personale nr.000/2019, emisă

de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

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

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

DIRECTOR GENERAL,