



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Tel.: 021.319.97.54
Email:
contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr. 000/11.2019

privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr.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 în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2019 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 aferente impozitului pe venit.

Totodată, persoana fizică contestatară solicită anularea Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.000/2019 și a Procesului verbal de sechestrul asigurator nr.000/2019.

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 în cadrul verificării situației 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:

Contestatarul X solicită anularea Deciziei de impunere și a Raportului de verificare fiscală, pentru suma de 000 lei reprezentând impozit pe venit suplimentar din surse neidentificate aferent perioadei 01.01.2014 - 31.12.2016 și pentru accesoriile reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități în sumă de 000 lei, întrucât, susține că, au fost stabilite în mod nelegal.

De asemenea, contestatarul solicită și anularea celor două acte subsecvente emise de organele fiscale, respectiv Decizia de instituire a măsurilor asiguratorii nr.000/2019 și Procesul verbal de sechestrul asigurator pentru bunuri mobile nr. 000/2019.

Persoana fizică contestatară susține că, organele de verificare fiscală i-au încălcat prezumția de bună credință și dispozițiile referitoare la mijloacele de probă admise în cazul unui control fiscal, considerând că înscrisurile pe care le-a comunicat, în calitate de persoana fizică verificată, au fost încheiate cu mulți ani înainte de perioada verificată și nu pot prezenta relevanță în vederea stabilirii situației fiscale personale pentru perioada 01.01.2014-31.12.2016, considerând ca soldul inițial de numerar pe care l-ar fi deținut la data de 01.01.2014 în sumă de 000 lei nu a fost susținut cu probe.

În susținere contestatarul invocă prevederile art.55 alin.(1) și (3) din Codul de procedură fiscală și ale art.270 și art.273 din Codul de procedură civilă, coroborate cu ale art.11 alin.(1) din Codul fiscal, subliniind că organele fiscale nu au făcut dovada contrară că înscrisurile prezentate ca probe ar avea termen de valabilitate, ca element decisiv în aprecierea lor doveditoare.

Totodată, se invocă pentru exemplificare o cauză din anul 2018 în care Tribunalul Constanța a afirmat că forța juridică a contractelor de împrumut nu poate fi pusă în discuție de organele de verificare fiscală, iar organele de soluționare a contestației nu le pot invalida.

Contestatarul susține că sumele pentru care organele de verificare fiscală au stabilit impozit pe venit suplimentar au fost economisite din venituri obținute din diverse activități agricole desfășurate împreună cu familia sa, organele de verificare fiscală putând identifica această sursă din documentele pe care le-a prezentat ca mijloace de probă admise de lege.

În ceea ce privește aplicarea metodei sursei și utilizării fondului, contestatarul susține că veniturile obținute începând cu anul 2006, precum și salariile încasate ca urmare a exercitării funcției de administrator al societății Y, deși erau cunoscute organelor fiscale, întrucât erau declarate, nu au fost luate în calcul la stabilirea veniturilor suplimentare din surse neidentificate în perioada verificată, încălcându-se astfel principiul legalității statuat la art.4 din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, se afirmă că aceste omisiuni au afectat în mod direct și cuantumul accesoriilor calculate, întrucât nu au fost aplicate asupra sumelor cu adevărat datorate statului.

Prin urmare, se susține că impozitul pe veniturile suplimentare stabilit de organele de verificare fiscală a fost calculat eronat, acesta fiind raportat doar la capitalul vărsat din economiile proprii ale persoanei fizice verificate X.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de verificare fiscală nr.000/2019 și Decizia de impunere nr.000/2019, au stabilit pentru perioada 01.01.2014 - 31.12.2016, urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X, următoarele:

Persoana fizică X a utilizat fonduri în perioada 2014 - 2016 în sumă de 000 lei, reprezentând comisioane bancare în sumă de 000 lei, plată dobândă credit în sumă de 000 lei, plată credit restant în sumă de 000 lei, plată dobândă restantă în sumă de 000 lei, utilizare de numerar a cărei sursă nu a fost identificată în sumă de 000 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri de la Z în sumă de 000 lei, venituri din ajutor social în sumă de 000 lei, venituri din vânzarea bunurilor proprietate personală în sumă de 000 lei, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

Persoana fizică verificată a declarat că, suma de 000 lei provine din veniturile obținute din agricultură și creșterea animalelor, venituri din străinătate, bani de nuntă, bani de botez, petrecerea după 12 clase, petrecerea după facultate, banii de alocație, despăgubiri obținute de la părinți și socrii, etc., însă în urma verificării, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X nu a susținut cu probe soldul inițial de numerar pe care a declarat că l-a deținut la data de 01.01.2014, în cuantum de 000 lei, suma nefiind luată în considerare la operațiunile efectuate cu numerar în perioada verificată.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au emis Raportul de verificare fiscală nr.000/2019, care a stat la baza emiterii Deciziei de

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

impunere nr.000/2019 prin care au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei și 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, penalități de întârziere în sumă de 000 lei și penalități de nedeclarare 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:

I. Aspecte procedurale

1. 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 05.03.2019-03.07.2019, 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.000/21.06.2019, persoana fizică verificată a fost înștiințată că, la data de 27.06.2019 va avea loc discuția finală cu privire la constatările rezultate în urma verificării situației fiscale personale și totodată i s-a înmănat proiectul raportului de verificare fiscală.

Având în vedere că la data stabilită pentru discuția finală, persoana fizică nu s-a prezentat, organul de verificare fiscală a stabilit un nou termen pentru discuția finală, respectiv pentru data de 04.07.2019, prin înștiințarea înregistrată sub nr.000/27.06.2019.

Totodată, se reține că la data de 03.09.2019, cu o zi înainte de data stabilită de către organele de verificare fiscală, persoana fizică s-a prezentat la sediul organului fiscal și a avut loc discuția finală, în care organele de verificare fiscală au prezentat constatările înscrise în proiectul de raport de inspecție fiscală, iar persoana fizică a precizat că nu o să mai formuleze și nu o să depună punct de vedere.

Prin urmare, având în vedere că persoana fizică nu a depus punct de vedere, organele de verificare fiscală își mențin constatările din proiectul de raport de verificare fiscală.

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 îngăduit întrucât acestea i s-a acordat posibilitatea exercitării căii 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 și 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.000/2019 și Raportul de verificare fiscală nr.000/2019 în conformitate cu prevederile legale incidente.

2. Referitor la argumentele contestatarului privind nerespectarea de către organele de verificare fiscală a principiilor referitoare la exercitarea dreptului de apreciere și a bune 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 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[...]

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 buna-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.

Prin urmare, argumentele de natură procedurală, de care persoana fizică contestatară înțelege să se prevaleze, nu conduc la nulitatea Deciziei de impunere nr.000/2019, fapt pentru care se va proceda la analizarea pe fond a contestației.

II. Aspecte de fond

1) Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei, calculate prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării 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 01.01.2014-31.12.2016, 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 01.01.2014 - 31.12.2016, a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând

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

comisioane bancare, plată dobândă credit, plată credit restant, plată dobândă restantă, utilizare de numerar a cărei sursă nu a fost identificată, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri de la Z, venituri din ajutor social, venituri din vanzarea bunurilor proprietate personală, rezultând o diferență în sumă de 000 lei, reprezentând venituri suplimentare din surse neidentificate.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și art.117 din Legea nr.227/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, organele de verificare fiscală au constatat venituri suplimentare a căror sursă nu a fost identificată în sumă de 000 lei, care se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate, pentru anii fiscali 2014, 2015 și 2016 pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor și cheltuielilor, reglementate de prevederile O.P.A.N.A.F. nr.675/2018, rezultând impozit pe venit datorat în sumă de 000 lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de 000 lei, din care dobânzi în sumă de 000 lei și penalități 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 si 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 și art.117 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.01.2014 – 31.12.2016:

”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.”

” ART.117

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 se reține următoarele:

Așa cum s-a reținut și la situația de fapt, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X în perioada 01.01.2014-31.12.2016, a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând o diferență de venituri din surse neidentificate în sumă de 000 lei, pentru care a fost calculat impozit pe venit în sumă de 000 lei și accesorii în sumă de 000 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 000 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, la data de 05.03.2019, conform Notei explicative nr. 000, persoanei fizice verificate i-au fost solicitate informații cu privire la totalul numerarului acumulat/deținut la începutul anului 2014, iar aceasta a declarat că suma a fost de 000 lei, reprezentând fonduri provenite din: *„Venituri din agricultură și creșterea animalelor, venituri din străinătate. Fabricarea băuturilor alcoolice sunt autorizat, sunt producător agricol, banii de nuntă, bani de botez, majoratul lui nevasta, petrecerea după 12 clase, petrecerea după facultate, banii de alocație, despăgubire de la părinții lui nevastă, despăgubire de la părinții mei.”*

De asemenea, prin aceeași notă explicativă, persoana fizică a declarat că veniturile obținute în numerar în perioada verificată au fost din salarii și restituiri de la firmă.

Organele de verificare fiscală au constatat că, în susținerea declarațiilor sale, din Nota explicativă nr. 000/2019 și Declarația de patrimoniu și de venituri, persoana fizică verificată X a prezentat ca mijloace de probă documente încheiate în perioada 1996-2004, însă nu se face referire la perioada verificată, respectiv 2014-2016, după cum urmează:

- Licență de fabricație pentru atestarea dreptului de a desfășura activități în domeniul producției de produse alimentare – Fabricarea

alcoolului etilic de fermentație, emis de Ministerul Agriculturii și Alimentației;

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care X a cumpărat o remorcă de la Q, preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care X a cumpărat o remorcă de la Q, preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care X a cumpărat un utilaj de la K, preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care persoana fizică X a cumpărat un utilaj de la A, preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Certificat de producător nr.000, emis de primarul ..., vizat pentru anul 2003 și 2004, prin care se certifică că titularul B și membrii din componența gospodăriei sale, respectiv E, sunt producători de lapte, brânză, smântână, ouă, morcovi, pătrunjel, ceapă, roșii, ardei, fasole, nuci, cartofi, mere, prune, pere, struguri, piersici, grâu, porumb, ovăz;

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care persoana fizică X vinde un utilaj către C, preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Proces-Verbal fără dată prin care D predă lui E un utilaj pentru o perioadă de două luni;

- Contractul de vânzare-cumpărare nr.000 și factura nr.000 prin care persoana fizică F cumpăra un utilaj de la societatea G, preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Certificat de radiere a vehiculului, deținut de persoana fizică X;

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care persoana fizică X a cumpărat un utilaj de la persoana fizică K, pentru suma de 000 lei (respectiv 000 RON);

- Factura nr.000, cumpărător persoana fizică X (achiziție utilaj de la societatea H), preț 000 lei (respectiv 000 RON);

- Contract de arendare nr.000 încheiat între B și I;

- Contract de arendare nr.000, încheiat între B și J;

- Contract de arendare nr.000, încheiat între B și L;

- Contract de arendare nr.000, încheiat între B, M și N;

- Contract de arendare nr.000 încheiat între B și O;

- Contract de arendare nr.000 încheiat între B și P;

- Contract de arendare nr.000 încheiat între B și R;

- Contract de arendare nr.000 încheiat între B și S;

- Contract de arendare încheiat între X și T;

- Contract de arendare nr.000 încheiat între X și U;

- Contract de arendare nr.000 încheiat între X și V;

- Carnet de sănătate pentru animale, păsări și colonii de albine nr.000, producător W și E;

- Contract de vânzare – cumpărare din data de 000 prin care persoana fizică B cumpără un utilaj de la K, preț 000 lei (respectiv 000 RON);
- Registru de fermă privind evoluția efectivelor de vaci și valorificarea laptelui obținut în anul 000 – X;
- Formular de identificare 000;
- Formular de identificare 000;
- Contract de vânzare-cumpărare pentru un vehicul folosit încheiat la data de 000 prin care persoana fizică X vinde persoanei fizice AA un vehicul, preț 000 RON;
- Tehnologia de cultivare a sorgului pentru măhuri – BB;
- Extrase de cont de la banca RR.

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

- în ceea ce privește cele 11 contracte de arendare, acestea au fost încheiate în perioada 2003–2004 și au expirat în anul 2008 și mai mult, în cazul a 8 contracte calitatea de arendaș aparține altei persoane fizice, respectiv B și nu persoanei fizice verificate;
- înscrisurile depuse în justificarea sursei numerarului pe care susținea că îl deținea la 01.01.2014 nu constituie o dovadă efectivă a cuantumurilor veniturilor realizate de contestatar, ci atestă doar că arendatorul pune la dispoziția arendașului o suprafață de teren arabil;
- în ceea ce privește Licența de fabricație pentru atestarea dreptului de a desfășura activități în domeniul producției de produse alimentare – Fabricarea alcoolului etilic de fermentație – , persoana fizică verificată nu a depus alte documente justificative care să ateste faptul că a realizat venituri din această activitate.

Totodată, se reține că, din analiza informațiilor deținute de organul fiscal referitoare la veniturile realizate și declarate de X în perioada verificată, acesta nu a obținut astfel de venituri.

De asemenea, se reține că, prin adresa nr.000/2019, organele de verificare fiscală au solicitat Primăriei ..., informații cu privire la bunurile mobile și imobile deținute de persoana fizică X, lista cu toate bunurile vândute sau cumpărate de acesta în perioada 01.01.2014-31.12.2016, precum și lista tuturor terenurilor pe care le deținea în arendă în perioada verificată.

Prin adresa nr.000/2019 înregistrată sub nr.000/2019, Primăria ... a comunicat că în perioada 01.01.2014-31.12.2016 persoana fizică X nu a deținut contracte de arendare.

Or, persoana fizică verificată 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 arendare încheiate în perioada 2003-2008) fără coroborarea cu alte mijloace de probă nu poate constitui o dovadă a sursei sumei de 000 lei pe care contestatarul susține că o deținea la data de 01.01.2014.

Referitor la susținerea contestatarului cu privire la faptul că economiile în cuantum total de 000 lei au fost acumulate începând cu anul 2006 din obținerea de venituri în calitate de asociat unic și administrator al societatii Y (obiect de activitate - cultivarea legumelor și a pepenilor, a rădăcinoaselor și a tuberculilor) și din economiile acumulate din activități agricole împreună cu familia sa, organul de soluționare a contestației reține că, pentru coroborarea declarațiilor persoanei fizice verificate privind obținerea veniturilor din activități agricole și creșterea animalelor, organele de verificare fiscală au analizat fișele cu venituri declarate la organul fiscal și au constatat că, persoana fizică X a figurat în anul 2003 cu venituri din profesii libere și comerciale, în perioada 2004-2007 nu a declarat venituri, iar începând cu anul 2008 acesta a declarat doar venituri din salarii de la societatii Y și alte venituri de la societatea DD.

În ceea ce privește susținerile contestatarului privind veniturile din creșterea și vânzarea animalelor obținute în perioada 1996-2008, reținem că în conformitate cu prevederile art.41 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal: *“Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:*

f) venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, definite conform art.71”.

Potrivit art.71 din același act normativ:

“(1) Veniturile din activități agricole cuprind veniturile obținute individual sau într-o formă de asociere, fără personalitate juridică, din:

a) cultivarea produselor agricole vegetale;

b) exploatarea plantațiilor viticole, pomicole, arbuștilor fructiferi și altele asemenea;

c) creșterea și exploatarea animalelor, inclusiv din valorificarea produselor de origine animală, în stare naturală”.

Veniturile definite la art.71 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt venituri neimpozabile în limitele stabilite de art.72 alin.(2) din același act normativ.

Or, susținerea contestatarului că deținea cu aproximație o medie anuală de 000 de porci și 000 de vaci, din care a obținut venituri, nu poate fi reținută, în condițiile în care art.72 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilește limite maxime pentru animalele din gospodărie (porci pentru îngrășat - maxim 6 bucăți și bovine - maxim 2 bucăți), pentru ca veniturile obținute să fie considerate neimpozabile, or contestatarul nu a făcut dovada obținerii veniturilor, deoarece înscrisurile prezentate de acesta au fost întocmite cu mult timp înaintea perioadei verificate, și mai mult, acestea nu fac dovada obținerii veniturilor din agricultură.

Prin urmare, cât privește susținerile contestatarului referitoare la faptul că, anterior perioadei verificate a fost producător de produse lactate, de diverse legume și fructe, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât contestatarul nu a adus pentru justificare documente care să probeze venituri obținute din aceste activități.

În ceea ce privește susținerea că, persoana fizică (în calitate de asociat unic) a decis să utilizeze fondurile economisite de-a lungul anilor și să crediteze societatea pentru a-i menține bunul mers, întrucât societatii Y a întâmpinat dificultăți financiare, investind în perioada 2014 – 2016 diverse sume de bani din economiile personale, iar în anul 2014 a cunoscut o creștere semnificativă și a produs profit, nu poate fi reținută întrucât la data de 2013 prin Încheierea civilă nr.000 a fost admisă cererea formulată de debitoarea societatii Y privind deschiderea procedurii insolvenței.

În ceea ce privește Licența de fabricație pentru atestarea dreptului de a desfășura activități în domeniul producției de produse alimentare – Fabricarea alcoolului etilic de fermentație – , de care se prevalează contestatarul, precizăm că acest înscris nu reprezintă document justificativ, respectiv nu face dovada veniturilor pe care contestatorul susține că le-a realizat anterior perioadei verificate dintr-o astfel de activitate.

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

Mai mult, înscrisul nu reprezintă o autorizație de producție alcool așa cum este reglementată de Titlul VIII Cap.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu completările și modificările ulterioare, aceasta reprezentând o simplă deținere a unei licențe în anul 2004 și nici într-un caz nu poate reprezenta o dovadă a justificării sumelor pe care contestatorul a declarat că le deținea în numerar la 01.01.2014.

Prin urmare se reține că, persoana fizică X nu a depus alte documente justificative care să probeze veniturile realizate din această activitate, nici pe perioada desfășurării verificării situației fiscale personale și nici la momentul formulării contestației, iar din analiza informațiilor deținute de organul fiscal referitoare la veniturile realizate și declarate de X, astfel cum s-a reținut și anterior, conform fișelor cu venituri declarate de persoana fizică verificată figurează în anul 2003 cu venituri din profesii libere și comerciale, în perioada 2004-2007 nefiind declarate venituri, iar începând cu anul 2008, figurează doar cu venituri din salarii de la societatii Y și alte venituri de la societatea DD.

Cu privire la susținerea că, urmare Raportului de verificare fiscală și Deciziei de impunere organele fiscale au stabilit impozit pe venit suplimentar și accesorii aferente, pentru perioada 2014-2016, în sumă de 000 lei, în condițiile în care a probat cu înscrisurile pe care le deținea că a desfășurat activități producătoare de venit, se reține că:

În perioada verificată, persoana fizică X a deținut calitatea de asociat unic și administrator în cadrul societatii Y, având ca obiect de activitate cultivarea legumelor și a pepenilor, a rădăcinoaselor și tuberculilor.

Din analiza informațiilor din declarația de patrimoniu și de venituri, a documentelor justificative depuse de persoana fizică verificată coroborate cu informațiile și documentele deținute și obținute de organul fiscal, au fost identificate alocări semnificative de fonduri constând în creditare societate societatii Y, veniturile declarate fiind nesemnificative astfel încât să acopere alocările de fonduri, iar alte surse de venituri nu au fost identificate.

Astfel, pentru stabilirea bazei impozabile ajustate a fost utilizată „Metoda sursei și utilizării fondului” conform prevederilor art.23 din O.P.A.N.A.F. nr.675/2018 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, pe fiecare categorie de venit supusă impozitării, s-a procedat la compararea utilizărilor de fonduri cu sursele fondurilor și veniturile declarate, în perioada supusă verificării, fiind determinate valorile utilizărilor de fonduri și a surselor acestora.

Totodată, se reține că, cu toate că organul de verificare fiscală a solicitat persoanei fizice verificate să depună documente justificative în susținerea sursei și provenienței sumelor pe care a declarat că le deținea

În numerar la începutul anului 2014, aceasta nu a prezentat alte documente justificative aferente acumulării/deținerii acestui numerar și nici înscrisuri din care să rezulte cuantumul sumelor declarate ca fiind obținute la nuntă, botez, majoratul soției, petrecerea la absolvirea a 12 clase, la absolvirea facultății, despăgubirile de la părinții săi și ai soției, veniturile din străinătate.

În ceea ce privește susținerea contestatarului că organele fiscale nu au făcut dovada contrară că înscrisurile prezentate ca probe ar avea termen de valabilitate, ca element decisiv în aprecierea lor doveditoare, se reține că organele de verificare fiscală au apreciat tranzacțiile în concordanță cu realitatea lor economică, stabilind tratamentul fiscal al acestor operațiuni în conformitate cu prevederile fiscale legale.

Or, în conformitate cu prevederile art.73 din Codul de procedură fiscală, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale, însă persoana fizică verificată a declarat, prin Nota explicativă nr.000/2019, că nu poate oferi un răspuns la întrebările adresate de organul fiscal întrucât *„trebuie să își verifice documentele”*, fără a prezenta documente justificative din care să reiasă sumele de bani invocate.

Referitor la invocarea de către contestatar a cauzei din anul 2018 în care Tribunalul Constanța a afirmat că forța juridică a contractelor de împrumut nu poate fi pusă în discuție de organele de verificare fiscală, iar organele de soluționare a contestației nu le pot invalida, se reține că, persoana fizică contestatară face confuzie, invocând altă situație fiscală decât cea de fapt, prezentând pentru susținerea declarațiilor sale altfel de contracte, în nici un caz contracte de împrumut.

Mai mult, acestea au fost analizate de către organele de verificare fiscală, însă nu sunt aferente perioadei verificate.

Prin urmare, organul de soluționare a contestației reține că, nici pe parcursul verificării situației fiscale personale, nici cu ocazia celei administrative de atac, persoana fizică X nu a furnizat mijloace de probă, deși avea această obligație.

Or, în lipsa mijloacelor de probă care să ateste sursa fondurilor utilizate, potrivit art.10 și 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 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, reținem că organele de verificare fiscală au respectat prevederile art.6 și art.14 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și

completările ulterioare, stabilind că sumele declarate și neprobate, nu se regăsesc la stabilirea stării de fapt fiscale.

Prin urmare, se reține că, în mod corect organele de verificare fiscală au constatat că veniturile în sumă de 000 lei sunt obținute din surse neidentificate și au calculat impozit pe venit în sumă de 000 lei.

În ceea ce privește susținerea contestatarului că, în aplicarea metodei sursei și utilizării fondului, pentru stabilirea situației fiscale personale, organele de verificare fiscală nu au ținut cont de veniturile obținute din salariile încasate ca urmare a exercitării funcției de administrator al societății Y și din veniturile obținute de la societatea DD, deși acestea erau cunoscute organelor fiscale, întrucât erau declarate, organul de soluționare a contestației nu poate reține argumentul în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, din analiza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2019 a rezultat că, în cadrul capitolului „*Analiza numerarului la purtător: sold inițial și fluxuri în perioada verificată*” au fost analizate toate operațiunile efectuate în numerar, veniturile la care contestatarul face referire, respectiv salariile încasate de de la societății Y precum și veniturile obținute de la societatea DD fiind înscrise la rubricile „*Intrări de numerar în perioadă*”, în anul 2014, 2015 și respectiv 2016, acestea fiind preluate în „*soldul final al numerarului la purtător*” al fiecărui an analizat, respectiv la punctul „*5.Utilizare de numerar a cărei sursă nu a fost identificată*” din cadrul „*Metodei sursei și utilizării fondului*”.

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 **000 lei reprezentând impozit pe venit**.

Referitor la **accesoriile în sumă de 000 lei**, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei, penalități de întârziere în sumă de 000 lei și penalități de nedeclarare 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 contestatarului reprezintă măsură 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.

2) Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr.000/2019 și a Procesului verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile nr.000/2019, emise de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care decizia privind măsurile asigurătorii nu se află în competența sa materială de soluționare.

În fapt, prin contestația formulată persoana fizică X solicită anularea măsurilor asigurătorii dispuse prin Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. 000/2019 și a Procesului verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile nr.000/2019, emise de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice.

În drept, prevederile referitoare la calea de atac împotriva actelor prin care se dispun măsurile asigurătorii sunt stipulate la art.213 alin.(13) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„Art.213

(13) Prin derogare de la prevederile art.7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, împotriva deciziei prin care se dispune instituirea măsurilor asigurătorii, prevăzute la alin.(4), cel interesat poate face contestație, în termen de 30 de zile de la comunicare, la instanța de contencios administrativ competentă, fără a fi necesară parcurgerea procedurii prealabile”.

Totodată, în ceea ce privește Proces-verbal de sechestrul asigurător pentru bunuri mobile, sunt aplicabile prevederile OPANAF nr.923/2018 privind aprobarea Metodologiei privind executarea creanțelor reprezentând venituri proprii ale Administrației Naționale "Apele Române" care la Anexa 4 prevede următoarele:

”Împotriva prezentului înscris se poate introduce contestație la instanța judecătorească competentă, în termen de 15 zile de la comunicare sau luare la cunoștință, în conformitate cu prevederile art. 213 alin. (14), coroborate cu prevederile art. 260 și 261 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.”

Prin urmare, se reține că solicitarea persoanei fizice X de anulare a Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.000/2019 și a Procesului verbal de sechestru asigurator pentru bunuri mobile nr.000/2019, emise de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, este de competența instanței de contencios administrativ, fără a mai fi necesară parcurgerea procedurii prealabile, motiv pentru care Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală nu se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere.

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

D E C I D E

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere 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.
- 000 lei penalități de nedeclarare aferente impozitului pe venit.

2. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor privind contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de instituire a măsurilor asiguratorii nr.000/2019 și a Procesului verbal de sechestru asigurator pentru bunuri mobile nr.000/2019, soluționarea acestui capăt de cerere intrând în competența instanței de contencios administrativ.

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

DIRECTOR GENERAL,