



MINISTERUL FINANTELOR

**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
contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr. 000/04.2021

privind soluționarea contestației formulată de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. **000/2021**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, prin adresa nr. **000/2021**, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. **000/2021**, cu privire la contestația formulată de persoana fizică **X**, prin avocat **Z**, conform împuternicirii avocațiale seria **000** nr. **000** emisă la data de **00.00.2021**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. **000/2021**, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. **000/2021** de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y** - Serviciul Verificări Fiscale, având ca obiect suma de **000 lei**, reprezentând:

- **000 lei** impozit 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, având în vedere că Decizia de impunere nr. **000/2021** a fost comunicată la data de **00.00.2021**, potrivit confirmării de primire, anexată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost înregistrată sub nr. **000** din data de **00.00.2021** la registratura Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **Y**.

În ceea ce privește competența de soluționare a contestației formulate de persoana fizică **X** împotriva Deciziei de impunere nr. **000/2021**, emisă de

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, având în vedere prevederile art.4 alin.(2) din O.P.A.N.A.F. nr.3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, la dosarul contestației se află Nota prin care președintele A.N.A.F. a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației de la serviciul specializat de soluționare a contestațiilor din cadrul direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **Y** către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (7) 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 nr. 000/2021, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2021 de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Y, pentru următoarele considerente:

- organele de verificare fiscală, prin Decizia de impunere nr. **000/2021**, au emis aceleași constatari care au fost cuprinse și în Decizia de impunere **000/2019** emisă în baza Raportului de verificare fiscală **000/2019**, contestatarul fiind impozitat cu aceleași obligații suplimentare;

- urmare contestării actelor administrativ fiscale menționate, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a admis contestația formulată de persoana fizică **X** prin Decizia nr. **000/2019**, în care a reținut că, organele de verificare fiscală nu au menționat prin ce mijloace prevăzute de lege ar fi putut demonstra persoana fizică verificată conservarea numerarului dobândit până la începutul perioadei verificate **00.00.2014**, respectiv de la data de **00.00.2013** când a încasat suma de **000** euro;

- prin Decizia de impunere nr. **000/2021** și Raportul de verificare fiscală nr. **000/2021** noua echipă de control a considerat ca suma de **000** euro nu a fost utilizată în perioada verificată, deoarece contestatarul nu a dovedit momentul la care ea a fost cheltuită, impunerea fiind condiționată de sursa fondurilor deținute la începutul perioadei verificate **00.00.2014**, or din punctul de vedere al organelor de verificare suma ar fi fost cheltuită anterior perioadei de verificare, respectiv în decursul celor 6 luni de la momentul la care a fost incasată, chiar dacă organele de control nu au făcut dovada ca acest lucru s-a intamplat;

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

- echipa de control a supus verificării perioada fiscală 2014-2015, a analizat informațiile cuprinse în Declarația de patrimoniu și de venituri depusă de persoana fizică verificată și a constatat ca, prin compararea veniturilor realizate în anul 2014, respectiv în anul 2015, cu cheltuielile efectuate în același an a rezultat o sumă ca provenind dintr-o sursă neidentificată în cuantum de **000 lei**, respectiv pentru anul 2015 în cuantum de **000 lei**. Sumele stabilite de organele de verificare fiscală au fost impozitate nejustificat deoarece, conform notelor explicative date de contestatar pe parcursul primei verificări, diferențele au fost explicate și justificate;

- argumentul principal pe care se întemeiază actele de impunere este împrejurarea că persoana fizică verificată nu a fost în măsură să justifice diferența de numerar pentru operațiunile din anul 2014, constatare ce a avut drept consecință considerarea soldului numerarului deținut la purtător la începutul anului 2015 ca fiind zero;

- singura inadvertență reținută din constatările organului fiscal este aceea că, nu a fost luat în calcul soldul de numerar de la începutul perioadei verificate (începutul anului 2014), situație care a condus la constatarea eronată ca, și la începutul anului 2015 contestatarul nu ar fi deținut numerar, deoarece nu ar fi fost obișnuit să acumuleze sume în numerar;

- referitor la inadvertențele din declarațiile contestatului, reținute de organele de verificare, se susține ca acestea au fost explicate și dovedite cu înscrisuri pe parcursul verificării, inadvertențele din declarații datorându-se faptului ca au trecut 5 ani de la momentul efectuării operațiunilor și până la data controlului;

- referitor la solicitarea organelor de verificare fiscală de a proba conservarea sumelor obținute înainte de perioada verificată, contestatarul afirmă ca acest lucru este imposibil de probat, la fel cum nici organele de control nu au putut justifica ca sumele nu au fost conservate, ori că ar fi fost cheltuite. Se invocă prevederile art.72 și art.73 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, referitoare la sarcina probei, precum și cele ale art.6 alin. (2) și art.12 alin.(4) din același act normativ, referitoare la dreptul de apreciere și buna credință;

- documentele prezentate pentru justificarea declarațiilor sale nu pot fi interpretate de organele de verificare în sensul contrar, deoarece organele de verificare nu au adus mijloace de probă contrarii, or evaluarea stării de fapt fiscale, ca urmare a administrării probatorului, trebuie să țină cont de principiul rezonabilității, în sensul că în orice situație în care organul fiscal nu dispune de informații/probe ce ar infirma susținerile contribuabilului, acesta nu poate adopta o soluție fiscală vădit nefirească, ce ar contraveni acestor probe. Se invocă prevederile art.20 lit.a) din Ordinul nr.675/2018 privind

aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora;

- organele de verificare au considerat eronat ca veniturile obtinute de contestatar în perioada anterioara verificarii sunt în mod automat mai mari sau cel mult egale cu cheltuielile. Or în ipoteza existenței acestui fapt acele venituri ar fi fost impozitate, iar prin neluarea în calcul a acestora ca sursă, veniturile din anii anteriori s-ar afla în situația unei duble impuneri;

- organele de verificare nu pot solicita contestatarului prezentarea de documente justificative, deoarece persoana fizică nu are nicio obligație legală de arhivare a acestora, însa potrivit art.10 din Codul de procedura fiscala are obligatia de cooperare, obligație care a fost îndeplinită prin prezentarea de declaratii justificate cu documente.

Fata de cele susținute se solicita admiterea contestatiei și anulara actelor contestate.

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Y - Serviciul Verificări Fiscale prin Raportul de verificare fiscală nr.000/2021 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.000/2021, au stabilit pentru perioada 00.00.2014 - 00.00.2015, urmare reverificării situației fiscale a persoanei fizice X, următoarele:

Persoana fizică **X** a fost verificată cu privire la situația fiscală personală, aferentă perioadei **00.00.2014-00.00.2015**, fiind încheiat Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019** și emisă Decizia de impunere nr.**000/2019**, prin care a fost stabilit impozit venit în suma de **000 lei**, dobânzi în suma de **000 lei** și penalități de întârziere în suma de **000 lei**.

Împotriva Deciziei de impunere nr.**000/2019** persoana fizică **X** a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. **000/2019**.

Prin Decizia nr.**000/2019**, emisă de Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor, s-a dispus desființarea Deciziei de impunere nr.**000/2019** emisă de organele de verificare fiscală din cadrul **A**, pentru impozitul pe venit aferent veniturilor obținute din încasarea sumei de **000** euro menționată în Promisiunea de vânzare-cumpărare autenticată sub nr.**000/2013**, urmând ca organele de verificare fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să refacă pentru aceeași perioadă situația fiscală a persoanei fizice **X**, în conformitate cu prevederile legale incidente în cauză și să emită un nou act administrativ fiscal.

Refacerea verificării situației fiscale personale s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură

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

fiscală, cu modificările și completările ulterioare, O.P.A.N.A.F. nr.675/2018 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora și O.P.A.N.A.F. nr.3704/2015 privind stabilirea elementelor de patrimoniu și de venituri ce trebuie declarate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale, precum și a modelului declarației, iar pentru stabilirea situației fiscale personale, pentru anii fiscali 2014 și 2015, au fost avute în vedere prevederile legale în vigoare în perioada verificată, respectiv Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru refacere, conform codului de procedură fiscală, privind perioada **00.00.2014-00.00.2015**, respectiv la stabilirea situației fiscale a persoanei fizice **X**, noua echipa de verificare fiscală, în baza dispozițiilor art.279 alin. (3) din Legea nr.207/2015, privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și a considerentelor Deciziei de soluționare a contestației nr.**000/2019**, a menținut constatările din Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019**, cu privire la: analiza Declarației de patrimoniu și venituri; calitatea de asociat/ administrator deținută de persoana fizică verificată în cadrul unor societăți comerciale; situația bunurilor imobile deținute la începutul perioadei verificate și a celor achiziționate în cursul perioadei verificate; situația activelor financiare și situația împrumuturilor bănești; situația intrărilor și ieșirilor de numerar aferente perioadei 2014-2015; situația încasărilor din venituri impozabile declarate; majorarea/diminuarea împrumuturilor acordate societăților comerciale; cheltuielile efectuate.

De asemenea, în ceea ce privește reverificarea numerarului disponibil la purtător în Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021** au fost preluate constatările Raportului de verificare fiscală nr.**000/2019**, în ceea ce privește:

- declarațiile persoanei fizice verificate referitoare la numerarul deținut la data de **00.00.2014**, conform Notei explicative nr.**000/2018**, respectiv că soldul a fost constituit din suma de **000** euro, suma de **000** usd și suma de **000 lei** (echivalentul a **000 lei**), iar ulterior conform Notei explicative nr.**000/2018** în care a declarat că numerarul deținut a fost constituit din suma de **000** euro, suma de **000** usd și suma de **000 lei** (echivalentul a **000 lei**);

- faptul că, în susținerea declarațiilor sale, persoana fizică verificată a depus ca document justificativ Promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare, autenticată sub nr.**000/2013** de către **1**, privind vânzarea unui teren intravilan în suprafață de 1.000 mp aflat în proprietatea comuna a persoanelor fizice **X** și **2**, din care rezultă că prețul stabilit a fost de **000** euro, primit integral în numerar la data autentificării și reprezintă echivalentul a **000 lei**;

- declarația persoanei fizice verificate, conform Notei explicative nr.**000/2019**, din care rezulta că suma a fost încasată în lei la momentul semnării actului notarial;

- constatarile organelor de verificare fiscală, respectiv că:

*echivalentul în lei al sumei de **000** euro (**000 lei**) nu este suficient să acopere sumele declarate ca fiind deținute la începutul perioadei verificate, respectiv în sumă de **000 lei**, cât a declarat initial, și în sumă de **000 lei**, cât a declarat ulterior persoana fizică verificată;

* între declarațiile și documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată există inadvertențe, respectiv sumele în numerar sunt deținute în diverse monede, în timp ce suma provenită din vânzare este încasată în lei, iar în promisiunea de vânzare este menționată ca monedă euro;

* persoana fizică verificată nu a prezentat mijloace de probă care să justifice neconcordanțele rezultate dintre declarațiile sale și documentele prezentate în susținere;

* întrucât în perioada de timp scursă între data încasării sumei în numerar **00.00.2013** și data declarării ca sold disponibil la **00.00.2014** și faptul că persoana fizică verificată nu a prezentat mijloace de probă relevante care să ateste conservarea în timp a acestei sume, iar comportamentul fiscal al acesteia indică faptul că nu obișnuiește să acumuleze sume în numerar (majoritatea sumelor obținute din diverse surse având ca destinație ori constituirea de depozite care aduc beneficiul dobânzii, ori achiziții imobiliare), echivalentul în lei al sumei de **000** euro nu a fost luat în calcul la stabilirea soldului de numerar declarat pentru data de **00.00.2014**;

- solicitarea echipei de verificare fiscală, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale a persoanei fizice verificate, a mijloacelor de probă care să ateste deținerea la începutul perioadei verificate a soldului de numerar declarat și răspunsul persoanei fizice verificate, formulat în adresa nr.**000/2019** atașată Notei explicative nr.**000/2019**, din care rezulta că nu poate proba conservarea sumelor în numerar ce au provenit din perioade anterioare datei de **00.00.2014** sau celor deținute în perioada 2014-2015, deoarece acest lucru constituie un fapt imposibil de probat;

- constatarea că persoana fizică verificată nu a prezentat documente justificative sau mijloace de probă relevante care să ateste conservarea în timp a sumelor obținute din vânzarea imobilului și nu a prezentat fluxurile de numerar generate de încasarea unor sume de bani provenite din chirii, retrageri din conturi bancare, datele la care au fost încasate/utilizate aceste sume, modalitățile de utilizare a acestora, astfel încât la începutul perioadei verificate, respectiv data de **00.00.2014** să facă dovada deținerii soldului de numerar declarat;

- prevederile art.14 alin.(2) și (3), art.10 alin.(1) și (2) și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în baza cărora organele de verificare fiscală nu au luat în calcul la stabilirea situației fiscale personale numerarul disponibil declarat de persoana fizică verificată ca fiind existent la data de **00.00.2014**.

În vederea efectuării reverificării, organele de verificare fiscală au menționat în Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021** următoarele rețineri din Decizia de soluționarea contestației nr.**000/2019**:

- organul de soluționare a contestației nu poate reține constatarea organelor de verificare fiscală privind necorcondanța dintre declarația inițială și clauza din promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare, conform căreia persoana fizică a declarat că a încasat suma în lei, iar în fața notarului a declarat că a încasat suma în euro, având în vedere că suma a fost restituită (prin dispoziție de plată) de către persoana fizică verificată, întrucât vânzarea promisă nu s-a mai materializat;

- organul de soluționare a contestației nu poate reține constatarea organelor de verificare fiscală potrivit căreia persoana fizică nu a prezentat dovezi de conservare a sumelor de bani în numerar, dobândite până la începutul perioadei verificate, de la data încasării sumei de **000** euro, respectiv **00.00.2013** și până la data de **00.00.2014**, deoarece organele de verificare fiscală nu menționează prin ce mijloace prevăzute de lege ar fi putut demonstra contestatara conservarea banilor proveniți din împrumut;

- organul de soluționare a contestației reține că operațiunile efectuate de contestatar trebuie analizate atât prin prisma Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.**000/00.00.2013**, cât și prin prisma documentelor care o însoțesc, dar și a posibilității promitenților cumpărători de a deține surse pentru efectuarea plății în valoare de **000** euro pentru achiziția terenului promis de vânzătorul **X**.

Urmare reverificării situației fiscale a persoanei fizice **X**, prin Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021** au fost constatate următoarele:

Prin Nota explicativă nr.**000/2020** organele de verificare fiscală au solicitat explicații persoanei fizice verificate, care a formulat, conform Notei explicative înregistrată la D.G.R.F.P. **Y** sub nr. **000/2020**, următoarele răspunsuri:

- în ceea ce privește suma de **000** euro, încasată conform Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare autenticată sub nr.**000/00.00.2013**, persoana fizică **X** a precizat, referitor la întrebarea care a fost data la care a primit suma de bani și care a fost modul de utilizare a sumei de bani, cu indicarea datei la care a fost utilizată, a cheltuielilor efectuate și a monedei în

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

care s-a efectuat această utilizare, că: *”În ceea ce privește data la care am primit suma de bani, aceasta rezultă din conținutul actului. Cât privește celelalte solicitări subliniez nu doar necesitatea ci și obligativitatea de a ține cont de considerentele Deciziei **000/2019**, precum și împrеjurarea că indirect extindeți acțiunea de verificare la o perioadă anterioară celei pentru care am fost supus verificării inițiale”*;

- referitor la solicitarea de a preciza utilizările de fonduri între data de **00.00.2013** și data de **00.00.2013**, persoana fizică **X** a precizat că: *”îmi mențin punctul de vedere cu privire la faptul că este nelegală extinderea, chiar și indirectă, a perioadei verificării fiscale întrucât implicit așa se procedează prin prisma faptului că metoda de verificare a perioadei ulterioare **00.00.2014** ar fi extinsă și anterior, chiar și pentru o perioadă de 6 luni de zile”*;

- referitor la solicitarea de a preciza care au fost elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă care au stat la baza declarării inițiale a unor cheltuieli personale de trai și solduri inițiale, având în vedere că ulterior a revenit asupra acestora, persoana fizică verificată a menționat că: *”aceste aspecte au fost explicate și anterior prin răspunsul depus de către reprezentantul meu convențional, anterior purtării discuțiilor finale și a prezentării raportului de proiect. În acel răspuns s-a precizat că suma reprezentând diferența indicată în cele două note explicative, respectiv **000 lei** și **000 lei** provine atât din drepturile obținute de la **B**, chirii, retrageri din conturile bancare, economii, precum și parțial din suma de **000** euro reprezentând prețul promisiunii autentificate de notar public **1** sub nr.**000 00** 2013, de altfel cum rezultă din toate înscrisurile prezentate până la acel moment organului fiscal”*.

Față de cele precizate mai sus din constatările Raportului de verificare fiscală nr.**000/2019**, din considerentele Deciziei de solutionare a contestatiei nr.**000/2019** și din răspunsurile formulate de persoana fizică verificată prin Nota explicativă nr.**000/2020**, s-a constatat că:

- suma de **000** euro a fost utilizată în altă perioadă de timp decât cea supusă verificării, deoarece persoana fizică verificată, la întrebarea care a fost modul de utilizare a sumei de **000** euro, indicarea datei la care a fost utilizată, a cheltuielilor efectuate și a monedei în care s-a efectuat această utilizare, a refuzat să precizeze un raspuns, invocând faptul că, organele de verificare au obligatia de a ține cont de considerentele Deciziei de solutionare a contestatiei nr.**000/2019**, precum și de faptul că indirect se extinde acțiunea de verificare la o perioadă anterioară celei pentru care a fost supus verificării inițiale.

Referitor la acest aspect, organul de verificare precizeaza că a avut în vedere critica adusă constatarilor din Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019** prin punctul de vedere nr.**000/2019**, respectiv *”că nu ar fi fost solicitate, de către organul fiscal, informații privind fluxul de numerar din perioada anterioară anului 2014”*, ceea ce este în contradicție cu răspunsul persoanei fizice verificate la întrebarea formulată, deoarece nu a prezentat informații corecte și complete conform prevederilor art.138 alin.(13) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală;

- nu toată suma de **000** euro ar mai fi fost deținută la data de **00.00.2014**, ci parțial, deoarece persoana fizică verificată la solicitarea de a explica diferența declarată dintre soldurile inițiale de la data de **00.00.2014** respectiv **000 lei** și **000 lei** și de a preciza care au fost elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă, care au stat la baza declarării acestor sume, a răspuns că diferența provine din drepturile obținute de la **B**, chirii, retrageri din conturile bancare, precum și parțial din suma de **000** euro reprezentând prețul promisiunii nr.**000/2013**.

Referitor la acest aspect, organul de verificare a constatat că, întrucât persoana fizică verificată nu a precizat care ar fi fost această sumă și nici elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă care au stat la baza declarării acestor sume, s-a creat premiza neprezentării de informații corecte și complete necesare în vederea determinării stării de fapt fiscale reale, conform prevederilor art. 138 alin.(13) din legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, fata de cele precizate și conform prevederilor Titlului VI – Controlul fiscal, Capitolul IV - Verificarea situației fiscale personale de către organul fiscal central și art.146 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, s-a stabilit că, întrucât declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare sunt incorecte, incomplete, iar persoana fizică verificată a refuzat în cadrul procedurii prezentarea documentelor pentru verificare, organul de verificare a ajustat baza de impozitare pentru impozitul pe venit.

De asemenea, întrucât s-a constatat că persoana fizică verificată nu a utilizat suma încasată din promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare în perioada supusă verificării fiscale, organele de verificare nu au luat în considerare ca sursă de fonduri, pentru perioada **00.00.2014-00.00.2015**, încasarea aferentă Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare autentificată sub nr.**000/2013** și au stabilit ca sold de numerar la data de **00.00.2014** suma de **000 lei**.

Astfel, ținând cont de soldul de numerar de la începutul perioadei verificate **00.00.2014**, urmare reverificării situației fiscale a persoanei fizice **X**

pentru perioada **00.00.2014-00.00.2015**, aceasta a utilizat fonduri in suma de **000 lei**, reprezentand cheltuieli construcție imobil, cheltuieli personale de trai, achiziție bunuri imobile, achiziții de bunuri mobile, transferuri bancare către persoane fizice și juridice, comisioane bancare achitate, majorare sold împrumuturi acordate societății **C**, pentru care au fost identificate surse de fonduri in suma de **000 lei**, reprezentand incasari din venituri impozabile declarate (dividende, cedarea folosintei bunurilor, drepturi de proprietate intelectuală, convenții/contracte civile dobanzi bancare, salarii), împrumut restituit de la persoana fizica **3**, restituire creditare societăți **C** și **D**, diminuare sold conturi bancare, împrumuturi primite de la persoana fizică **4**, restituiri sume achitate în plus la utilități, rezultand astfel o diferenta de venituri suplimentare din surse neidentificate in suma de **000 lei**.

În concluzie, organele de verificare fiscală au emis Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021** care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.**000/2021** prin care au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de **000 lei** și au calculat impozit pe venit în sumă **000 lei**, în baza prevederilor art.79¹ din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, au fost calculate accesoriile aferente impozitului pe venit în sumă de **000 lei**, pentru perioada **00.00.2015-00.00.2019**, reprezentând dobânzi în sumă de **000 lei** și penalități de întârziere în sumă de **000 lei**, în baza prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și art.173 și art.175 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

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 contestatar și organele de verificare fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia de impunere nr. 000/2021, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații fiscale suplimentare aferente perioadei 00.00.2014-00.00.2015, în condițiile în care, urmare reverificării situației fiscale a persoanei fizice X, din documentele aflate la dosarul cauzei rezulta o alta situație de fapt.

În fapt, urmare reverificării situației fiscale personale, dispuse de organul de soluționare prin decizia nr. **000/2019**, organele de verificare fiscală au constatat că întrucât:

- persoana fizică verificată a refuzat să facă precizări referitoare la modul de utilizare a sumei încasate de **000** euro, reprezentând prețul Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.**000/00.00.2013**, indicarea datei la care a fost utilizată, cheltuielile efectuate și a monedei în care s-a efectuat această utilizare;

- la solicitarea de a explica diferența dintre soldurile inițiale declarate, respectiv de **000 lei** și de **000 lei**, de la data de **00.00.2014** și de a preciza care au fost elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă, care au stat la baza declarării acestor sume, persoana fizică verificată a răspuns că diferența provine din drepturile obținute de la **B**, chirii, retrageri din conturile bancare, precum și parțial din suma de **000** euro încasată;

- persoana fizică verificată nu a precizat care au fost elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă care au stat la baza declarării diferitelor sume din notele explicative date,

s-a creat premiza neprezentării de informații corecte și complete necesare în vederea determinării stării de fapt fiscale reale, iar organele de verificare nu au luat în considerare ca sursă de fonduri, pentru perioada **00.00.2014-00.00.2015**, încasarea sumei de **000** euro, aferentă Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.**000/2013** și au stabilit ca sold de numerar la data de **00.00.2014** suma de **000 lei**.

În ceea ce privește constatarea folosirii metodei sursei și utilizării fondului, aceasta a fost preluată din Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019** și menținută în Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021**, astfel:

- persoana fizică verificată a utilizat fonduri în suma de **000 lei**, reprezentând cheltuieli construcție imobil, cheltuieli personale de trai, achiziție bunuri imobile, achiziții de bunuri mobile, transferuri bancare către persoane fizice și juridice, comisioane bancare achitate, majorare sold împrumuturi acordate societății **C**,

- mai mari decât sursele de venituri identificate în sumă de **000 lei**, reprezentând incasări din venituri impozabile declarate (dividende, cedarea folosinței bunurilor, drepturi de proprietate intelectuală, convenții/contracte civile dobanzi bancare, salarii), împrumut restituit de la persoana fizică **3**, restituire creditare societăți **C** și **D**, diminuare sold conturi bancare, împrumuturi primite de la persoana fizică **4**, restituiri sume achitate în plus la utilități,

- rezultând o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în suma de **000 lei**.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată **00.00.2014-00.00.2015**, 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 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, pentru perioada **00.00.2015-00.00.2019**, în sumă de **000 lei**, din care dobânzi în sumă de **000 lei** și penalități de întârziere în sumă de **000 lei**.

Prin contestație, se susțin următoarele:

- organele de verificare fiscală au emis, urmare reverificării, aceleași constatari care au fost cuprinse și în Decizia de impunere nr.**000/2019**, contestatarul fiind impozitat cu aceleași obligații suplimentare;

- organele de verificare fiscală au considerat că suma de **000** euro nu a fost utilizată în perioada verificată și ar fi fost cheltuită anterior perioadei de verificare, deoarece contestatarul nu a dovedit momentul la care ea a fost cheltuită, ori nici organele de control nu au făcut dovada ca acest lucru s-a întâmplat;

- justificarea conservării sumei de **000** euro de la data de **00.00.2013** până la data de **00.00.2014** este un lucru imposibil de probat, iar organele de control nu poate solicita justificarea conservării atâta timp cât nu poate indica cu ce mijloace de probă se poate face justificarea și mai mult, nu poate dovedi contrar susținerilor contestatarului ca sumele nu au fost conservate;

- documentele prezentate pentru justificarea declarațiilor sale nu pot fi interpretate de organele de verificare în sensul contrar, deoarece organele de verificare nu au adus mijloace de proba contrarii, or evaluarea stării de fapt fiscale, ca urmare a administrării probatoriului, trebuie să țină cont de principiul rezonabilității, în sensul că în orice situație în care organul fiscal nu dispune de informații/probe ce ar infirma susținerile contribuabilului, acesta nu poate adopta o soluție fiscală vădit nefirească, ce ar contraveni acestor probe.

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 ace000 leiași proceduri, prezentarea documentelor pentru verificare ori acestea nu sunt prezentate în termenul legal sau persoana se sustrage prin orice alte mijloace de la verificare, organul fiscal central stabilește baza de impozitare ajustată pentru impozitul pe venit și emite decizia de impunere.”,

coroborate cu prevederile art. 1, art. 14, art. 20, art. 21, art. 22 alin.(2) lit.a) și art.23 din Anexa la 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.14 Verificarea situației fiscale personale constă în examinarea drepturilor și obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală a persoanei fizice pe perioada verificată, în scopul stabilirii veniturilor obținute și a regimului fiscal aplicabil.

ART. 20 În cadrul verificării situației fiscale personale, organul fiscal efectuează următoarele activități:

a) examinarea înscrisurilor sau informațiilor despre activitatea persoanei fizice verificate referitoare la intrările și ieșirile de fonduri și la creșterea sau descreșterea elementelor patrimoniale pe perioada verificată, avându-se în vedere operațiunile care au condus la stabilirea riscului de neconformare la declararea veniturilor impozabile, precum și, după caz, a altor operațiuni care pot influența situația fiscală personală, rezultate din documentele sau informațiile puse la dispoziție de persoana fizică verificată sau obținute de organul fiscal pe parcursul efectuării verificării situației fiscale personale;

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

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

d) stabilirea, după caz, a creanței fiscale principale, precum și a creanțelor fiscale accesorii aferente creanței fiscale principale.

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.

ART. 22

(2) Selectarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor se face în funcție de cerințele specifice ale acestora, de situația fiscală a persoanei fizice verificate și de natura informațiilor ori a documentelor disponibile, astfel:

a) metoda sursei și utilizării fondului este selectată atunci când se constată că persoana fizică verificată a utilizat fonduri în valoare mai mare decât sursele identificate;

ART. 23 Metoda sursei și utilizării fondului constă în:

a) determinarea valorii fondurilor utilizate;

b) determinarea valorii fondurilor disponibile provenite din surse identificate;

c) determinarea veniturilor impozabile și a celor neimpozabile, încasate din sursele identificate;

d) identificarea veniturilor impozabile declarate și a celor nedeclarate, încasate din sursele identificate;

e) stabilirea venitului suplimentar provenit din surse neidentificate, ca diferență între valoarea fondurilor utilizate și valoarea fondurilor disponibile provenite din sursele identificate;

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

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

Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode

indirecte, dintre care metoda sursei și utilizării fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării, respectiv stabilirea veniturilor suplimentare provenite din determinarea valorii fondurilor utilizate; determinarea valorii fondurilor disponibile provenite din surse identificate; determinarea veniturilor impozabile și a celor neimpozabile, încasate din sursele identificate; identificarea veniturilor impozabile declarate și a celor nedeclarate, încasate din sursele identificate; stabilirea venitului suplimentar provenit din surse neidentificate, ca diferență între valoarea fondurilor utilizate și valoarea fondurilor disponibile provenite din sursele identificate; aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclarate cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.

Mai mult, conform prevederilor art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată **00.00.2014-00.00.2015**:

"ART. 79¹

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

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:

Persoana fizică **X** a fost verificată cu privire la situația fiscală personală, aferentă perioadei **00.00.2014-00.00.2015**, fiind încheiat Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019** în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.**000/2019** prin care au fost stabilite venituri suplimentare a căror sursă nu a fost identificată în sumă de **000 lei**, calculat impozit pe venit în

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

suma de **000 lei**, dobânzi aferente impozitului pe venit în suma de **000 lei** și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în suma de **000 lei**.

Prin Raportul de verificare fiscală menționat, s-a constatat faptul că, persoana fizică **X**, urmare prezentării organelor de verificare fiscală a Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.**000**, autenticată în data de **00.00.2013**, nu a făcut dovada cu documente că suma de **000** euro încasată urmare promisiunii se regăsește în soldul în numerar deținut la data de **00.00.2014**, conform mențiunilor din Declarația de patrimoniu și de venituri și Notele explicative, prezentate cu ocazia verificării situației fiscale personale.

Împotriva Deciziei de impunere nr.**000/2019** persoana fizică **X** a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. **000/2019**, iar prin Decizia nr.**000/2019** organul de soluționare a contestației a reținut următoarele:

- conform Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.**000**, persoanele fizice **X** și **2**, au promis ca în termen de 2 ani de la data autentificării promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare, respectiv până la data de **00.00.2015**, să vândă persoanelor fizice **5**, **6** și **7**, imobilul situat în municipiul **Y**, compus din teren intravilan în suprafață de 1.000 mp, pentru prețul de **000** euro, primiți integral, în numerar, de la promitenții cumpărători la data autentificării promisiunii de vânzare-cumpărare, respectiv la data de **00.00.2013**;

- conform răspunsului transmis prin adresa nr.**000/2019** Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor, organele de verificare fiscală au precizat următoarele: „*Conform răspunsurilor la nota explicativă înregistrată sub nr.000/2019, suma ar fi fost încasată în lei la momentul semnării actului notarial (00.00.2013), aspect în contradicție cu actul notarial, care precizează că suma a fost achitată integral în numerar, dar în euro, respectiv 000 euro. Deoarece promisiunea bilaterală nu s-a materializat suma a fost restituită de persoana fizică verificată în cursul anului 2018 (00.00.2018) conform dispoziției de plată atașată la nota explicativă.*”

Față de cele menționate, organul de soluționare a contestației nu a reținut constatările organelor de verificare fiscală privind:

- neconcordanța dintre declarația inițială și clauza din promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare, conform căreia persoana fizică a declarat că a încasat suma în lei, iar în fața notarului că a încasat suma în euro, deoarece suma a fost restituită de persoana fizică verificată, respectiv prin dispoziție de plată, iar vânzarea promisă nu s-a mai materializat;

- faptul că persoana fizică nu a prezentat dovezi de conservare a sumelor de bani în numerar dobândite până la începutul perioadei verificate, de la data încasării sumei de **000** euro, respectiv **00.00.2013** și până la data de **00.00.2014**, deoarece pe de o parte perioada de timp este scurtă, aproximativ 6 luni, iar pe de altă parte organele de verificare fiscală nu au menționat prin ce mijloace prevăzute de lege ar fi putut demonstra conservarea banilor proveniți din împrumut.

Astfel, organul de soluționare a contestației a reținut că, operațiunile efectuate de contestatar trebuie analizate atât prin prisma Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.**000/00.00.2019**, cât și prin prisma documentelor care o însoțesc, dar și a posibilității promitenților cumpărători de a deține surse pentru efectuarea plății în valoare de **000** euro pentru achiziția terenului promis de vânzătorul **X**.

Prin urmare, s-a dispus prin Decizia de soluționare a contestației nr.**000/2019** aplicarea prevederilor art.279 alin.(3) și (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.4 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală și s-a desființat Decizia de impunere nr.**000/2019** emisă de organele de verificare fiscală din cadrul **A**, pentru impozitul pe venit aferent veniturilor obținute din încasarea sumei de **000** euro menționată în Promisiunea de vânzare-cumpărare autenticată sub nr.**000/2013**, urmând ca organele de verificare fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să refacă pentru aceeași perioadă situația fiscală a persoanei fizice **X**, în conformitate cu prevederile legale incidente în cauză și să emită un nou act administrativ fiscal.

Prin Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021**, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **Y** au procedat la refacerea verificării situației fiscale a persoanei fizice **X**, din care se rețin următoarele:

La refacere, conform codului de procedură fiscală, noua echipa de verificare fiscală, în baza dispozițiilor art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015, privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și a considerentelor Deciziei de soluționare a contestației nr.**000/2019**, a menținut constatările din Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019**, cu privire la: analiza Declarației de patrimoniu și venituri; calitatea de asociat/ administrator deținută de persoana fizică verificată în cadrul unor societăți comerciale; situația bunurilor imobile deținute la

începutul perioadei verificate și în cursul perioadei verificate; situația activelor financiare și situația împrumuturilor bănești; situația intrărilor și ieșirilor de numerar aferente perioadei 2014-2015; situația încasărilor din venituri impozabile declarate; majorarea/diminuarea împrumuturilor acordate societăților comerciale și cheltuielile efectuate.

În ceea ce privește reverificarea numerarului disponibil la purtător, au fost preluate constatările Raportului de verificare fiscală nr.**000/2019**, respectiv:

- declarațiile persoanei fizice verificate referitoare la numerarul deținut la data de **00.00.2014**, conform Notei explicative nr.**000/2018**, respectiv că soldul a fost constituit din suma de **000** euro, suma de **000** USD și suma de **000 lei** (echivalentul a **000 lei**), iar ulterior conform Notei explicative nr.**000/2018** în care a declarat că numerarul deținut a fost constituit din suma de **000** euro, suma de **000** USD și suma de **000 lei** (echivalentul a **000 lei**);

- faptul că, în susținerea declarațiilor sale, persoana fizică verificată a depus ca document justificativ Promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare, autenticată sub nr.**000/2013** de către **1**, privind vânzarea unui teren intravilan în suprafață de 1.000 mp aflat în proprietatea comuna a persoanelor fizice **X** și **2**, din care rezultă că prețul stabilit a fost de **000** euro, primit integral în numerar la data autentificării și reprezintă echivalentul a **000 lei**;

- declarația persoanei fizice verificate, conform Notei explicative nr.**000/2019**, din care rezulta că suma a fost încasată în lei la momentul semnării actului notarial;

- constatările organelor de verificare fiscală, referitoare la faptul că:

- *echivalentul în lei al sumei de **000** euro (**000 lei**) nu este suficient să acopere sumele declarate ca fiind deținute la începutul perioadei verificate, respectiv în sumă de **000 lei**, cât a declarat inițial, și în sumă de **000 lei**, cât a declarat ulterior persoana fizică verificată;

- * între declarațiile și documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată există inadvertențe, respectiv sumele în numerar sunt deținute în diverse monede, în timp ce suma provenită din vânzare este încasată în lei, iar în promisiunea de vânzare este menționată ca monedă euro;

- * persoana fizică verificată nu a prezentat mijloace de probă care să justifice neconcordanțele rezultate dintre declarațiile sale și documentele prezentate în susținere;

- * având în vedere perioada de timp scursă între data încasării sumei în numerar **00.00.2013** și data declarării ca sold disponibil la **00.00.2014** și faptul că persoana fizică verificată nu a prezentat mijloace de probă relevante care să ateste conservarea în timp a acestei sume, iar comportamentul fiscal

al acesteia indică faptul că nu obișnuiește să acumuleze sume în numerar (majoritatea sumelor obținute din diverse surse având ca destinație ori constituirea de depozite care aduc beneficiul dobânzii, ori achiziții imobiliare), echivalentul în lei al sumei de **000** euro nu a fost luat în calcul la stabilirea soldului de numerar declarat pentru data de **00.00.2014**;

- solicitarea echipei de verificare fiscală, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale a persoanei fizice verificate, a mijloacelor de probă care să ateste detinerea la începutul perioadei verificate a soldului de numerar declarat și răspunsul persoanei fizice verificate, formulat în adresa nr.**000/2019** atașată Notei explicative nr.**000/2019**, din care rezulta că nu poate proba conservarea sumelor în numerar ce au provenit din perioade anterioare datei de **00.00.2014** sau celor deținute în perioada 2014-2015, deoarece acest lucru constituie un fapt imposibil de probat;

- constatarea că persoana fizică verificată nu a prezentat documente justificative sau mijloace de probă relevante care să ateste conservarea în timp a sumelor obținute din vânzarea imobilului și nu a prezentat fluxurile de numerar generate de încasarea unor sume de bani provenite din chirii, retrageri din conturi bancare, datele la care au fost incasate/utilizate aceste sume, modalitățile de utilizare a acestora, astfel încât la începutul perioadei verificate, respectiv data de **00.00.2014** să facă dovada deținerii soldului de numerar declarat;

- prevederile art.14 alin.(2) și (3), art.10 alin.(1) și (2) și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în baza cărora organele de verificare fiscală nu au luat în calcul la stabilirea situației fiscale personale numerarul disponibil declarat de persoana fizică verificată ca fiind existent la data de **00.00.2014**.

Urmare reverificării situației fiscale a persoanei fizice X, prin Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021** au fost constatate următoarele:

Prin Nota explicativă nr.**000/2020** organele de verificare fiscală au solicitat explicații persoanei fizice verificate, care a formulat, conform Notei explicative înregistrată la D.G.R.F.P. Y sub nr. **000/2020**, următoarele răspunsuri:

- în ceea ce privește suma de **000** euro, încasată conform Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare autentificată sub nr.**000/00.00.2013**, persoana fizică X a precizat, referitor la întrebarea care a fost data la care a primit suma de bani și care a fost modul de utilizare a sumei de bani, cu indicarea datei la care a fost utilizată, a cheltuielilor efectuate și a monedei în care s-a efectuat această utilizare, că: *"În ceea ce privește data la care am primit suma de bani, aceasta rezultă din conținutul actului. Cât privește*

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

*celelalte solicitări subliniez nu doar necesitatea ci și obligativitatea de a ține cont de considerentele Deciziei **000/2019**, precum și împrejurarea că indirect extindeți acțiunea de verificare la o perioadă anterioară celei pentru care am fost supus verificării inițiale”;*

- referitor la solicitarea de a preciza utilizările de fonduri între data de **00.00.2013** și data de **00.00.2013**, persoana fizică **X** a precizat că: *”îmi mențin punctul de vedere cu privire la faptul că este nelegală extinderea, chiar și indirectă, a perioadei verificării fiscale întrucât implicit așa se procedează prin prisma faptului că metoda de verificare a perioadei ulterioare **00.00.2014** ar fi extinsă și anterior, chiar și pentru o perioadă de 6 luni de zile”;*

- referitor la solicitarea de a preciza care au fost elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă care au stat la baza declarării inițiale a unor cheltuieli personale de trai și solduri inițiale, având în vedere că ulterior a revenit asupra acestora, persoana fizică verificată a menționat că: *”aceste aspecte au fost explicate și anterior prin răspunsul depus de către reprezentantul meu convențional, anterior purtării discuțiilor finale și a prezentării raportului de proiect. În acel răspuns s-a precizat că suma reprezentând diferența indicată în cele două note explicative, respectiv **000 lei** și **000 lei** provine atât din drepturile obținute de la **B**, chirii, retrageri din conturile bancare, economii, precum și parțial din suma de **000** euro reprezentând prețul promisiunii autentificate de notar public **1** sub nr.**000/00.00.2013**, de altfel cum rezultă din toate înscrisurile prezentate până la acel moment organului fiscal”.*

Fata de cele precizate mai sus din constatările Raportului de verificare fiscală nr.**000/2019**, din considerentele Deciziei de soluționare a contestației nr.**000/2019** și din răspunsurile formulate de persoana fizică verificată prin Nota explicativă nr.**000/2020**, s-a constatat că:

- suma de **000** euro a fost utilizată în altă perioadă de timp decât cea supusă verificării, deoarece persoana fizică verificată, la întrebarea care a fost modul de utilizare a sumei de **000** euro, indicarea datei la care a fost utilizată, a cheltuielilor efectuate și a monedei în care s-a efectuat această utilizare, a refuzat să precizeze un răspuns, invocând că organele de verificare au obligația de a ține cont de considerentele Deciziei de soluționare a contestației nr.**000/2019**, precum și de faptul că indirect se extinde acțiunea de verificare la o perioadă anterioară celei pentru care a fost supus verificării inițiale. Organul de verificare precizează că a avut în vedere critica adusă constatarilor din Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019** prin punctul de vedere nr.**000/2019**, respectiv *”că nu ar fi fost solicitate, de către organul*

fiscal, informații privind fluxul de numerar din perioada anterioară anului 2014”, ceea ce este în contradicție cu răspunsul persoanei fizice verificate la întrebarea formulată, deoarece nu a prezentat informații corecte și complete conform prevederilor art.138 alin.(13) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală;

- nu toată suma de **000** euro ar mai fi fost deținută la data de **00.00.2014**, ci parțial, deoarece persoana fizică verificată la solicitarea de a explica diferența declarată dintre soldurile inițiale de la data de **00.00.2014** respectiv **000 lei** și **000 lei** și de a preciza care au fost elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă, care au stat la baza declarării acestor sume, a răspuns că diferența provine din drepturile obținute de la **B**, chirii, retrageri din conturile bancare, precum și parțial din suma de **000** euro reprezentând prețul promisiunii nr.**000/2013**. Întrucât persoana fizică verificată nu a precizat care ar fi fost această sumă și nici elementele, datele, informațiile sau alte mijloace de probă care au stat la baza declarării acestor sume, s-a creat premiza neprezentării de informații corecte și complete necesare în vederea determinării stării de fapt fiscale reale, conform prevederilor art. 138 alin.(13) din legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, fata de cele precizate și conform prevederilor Titlului VI – Controlul fiscal, Capitolul IV - Verificarea situației fiscale personale de către organul fiscal central și art.146 alin.(3) din Codul de procedură fiscală, s-a stabilit că, întrucât declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare sunt incorecte, incomplete, iar persoana fizică verificată a refuzat în cadrul procedurii prezentarea documentelor pentru verificare, organul de verificare a ajustat baza de impozitare pentru impozitul pe venit.

De asemenea, întrucât s-a constatat că persoana fizică verificată nu a utilizat suma încasată din promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare în perioada supusă verificării fiscale, organele de verificare nu au luat în considerare ca sursă de fonduri, pentru perioada **00.00.2014-00.00.2015**, încasarea aferentă Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare autentificată sub nr.**000/2013** și au stabilit ca sold de numerar la data de **00.00.2014** suma de **000 lei**.

Astfel, ținând cont de soldul de numerar de la începutul perioadei verificate **00.00.2014** (urmare reverificării situației fiscale a persoanei fizice **X** pentru perioada **00.00.2014-00.00.2015**) și de utilizarea fondurilor în perioada verificată în suma de **000 lei** pentru care au fost identificate surse de fonduri în suma de **000 lei**, a rezultat o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de **000 lei**.

În concluzie, organele de verificare fiscală au emis Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021** care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.**000/2021** prin care au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de **000 lei** și au calculat impozit pe venit în sumă de **000 lei**, în baza prevederilor art.79¹ din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Împotriva Deciziei de impunere nr.**000/2021** persoana fizică **X** a formulat contestație, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. sub nr. **000/2021**, din care organul de soluționare a contestației reține următoarele motive:

- prin Decizia de impunere nr.**000/2021**, organele de verificare fiscală au emis aceleași constatari care au fost cuprinse și în Decizia de impunere nr.**000/2019**, contestatarul fiind impozitat cu aceleași obligații suplimentare;

- prin Raportul de verificare fiscală nr.**000/2021**, noua echipa de verificare a considerat ca suma de **000** euro nu a fost utilizată în perioada verificată, deoarece contestatarul nu a dovedit momentul la care ea a fost cheltuită, impunerea fiind condiționată de sursa fondurilor deținute la începutul perioadei verificate **00.00.2014**, or din punctul de vedere al organelor de verificare suma ar fi fost cheltuită anterior perioadei de verificare, respectiv în decursul celor 6 luni de la momentul la care a fost incasată, chiar dacă organele de control nu au făcut dovada ca acest lucru s-a intamplat;

- argumentul principal pe care se întemeiază actele de impunere este împrejurarea că persoana fizică verificată nu a fost în măsură să justifice diferența de numerar pentru operațiunile din anul 2014, constatare ce a avut drept consecință considerarea soldului numerarului deținut la purtător la începutul anului 2015 ca fiind zero, iar singura inadvertență reținută din constatările organului fiscal este aceea că, nu a fost luat în calcul soldul de numerar de la începutul perioadei verificate (**00.00.2014**);

- referitor la inadvertențele din declarațiile contestatului, reținute de organele de verificare, se susține ca acestea au fost explicate și dovedite cu înscrisuri pe parcursul verificării, inadvertențele din declarații datorându-se faptului ca au trecut 5 ani de la momentul efectuării operațiunilor și până la data controlului;

- referitor la solicitarea organelor de verificare fiscală de a proba conservarea sumelor obținute înainte de perioada verificată, contestatarul afirmă ca acest lucru este imposibil de probat, la fel cum nici organele de control nu au putut justifica ca sumele nu au fost conservate, ori că ar fi fost cheltuite. Se invocă prevederile art.72 și art.73 alin.(2) din Codul de

procedura fiscala, referitoare la sarcina probei, precum și cele ale art.6 alin. (2) și art.12 alin.(4) din același act normativ, referitoare la dreptul de apreciere și buna credință;

- documentele prezentate pentru justificarea declaratiilor sale nu pot fi interpretate de organele de verificare în sensul contrar, deoarece organele de verificare nu au adus mijloace de proba contrarii, or evaluarea stării de fapt fiscale, ca urmare a administrării probatoriului, trebuie să țină cont de principiul rezonabilității, în sensul că în orice situație în care organul fiscal nu dispune de informații/probe ce ar infirma susținerile contribuabilului, acesta nu poate adopta o soluție fiscală vădit nefirească, ce ar contraveni acestor probe;

- organele de verificare au considerat eronat ca veniturile obtinute de contestatar în perioada anterioara verificarii sunt în mod automat mai mari sau cel mult egale cu cheltuielile, iar în ipoteza existenței acestui fapt, acele venituri ar fi fost impozitate, aflându-se în situația unei duble impuneri;

- organele de verificare nu pot solicita contestatarului prezentarea de documente justificative, deoarece persoana fizică nu are nicio obligație legală de arhivare a acestora, însa potrivit art.10 din Codul de procedura fiscala are obligatia de cooperare, obligație care a fost îndeplinită prin prezentarea de declaratii justificate cu documente.

Din cele reținute mai sus, respectiv din cuprinsul Raportului de verificare fiscală nr.**000/2021** și prevederile legale invocate, a rezultat că noua echipa de verificare fiscală nu a respectat întocmai considerentele deciziei de soluționare a contestației prin care a fost desființat actul administrativ fiscal, în sensul că nu s-a menționat prin ce mijloace prevăzute de lege ar fi putut demonstra persoana fizica contestatară conservarea banilor proveniți din împrumut.

Or, constatările organelor de verificare fiscală s-au întemeiat pe simple afirmații, respectiv că suma de **000** euro ar fost utilizată de persoana fizica contestatară în altă perioadă de timp decât cea supusă verificării, deoarece aceasta, în opinia organelor de verificare, ar fi refuzat să facă precizări cu privire la modul în care a fost utilizată suma de **000** euro înainte de perioada supusa verificării (respectiv la ce dată a fost utilizată, modul cum a fost utilizată, moneda în care s-a efectuat utilizarea), or, în opinia contestatarei, întrebările organelor de verificare fiscala sunt legate de verificarea unei perioade care nu face obiectul verificării și respectiv al reverificării.

Referitor la această constatare organul de verificare precizeaza prin noul Raport de verificare fiscală că a avut în vedere critica adusă de

contestatar constatarilor din vechiul Raport de verificare fiscala prin Punctul de vedere nr.000/2019 în care se susținea "că nu ar fi fost solicitate, de către organul fiscal, informații privind fluxul de numerar din perioada anterioară anului 2014", or din considerentele deciziei de desfiintare nu rezulta faptul că organul de verificare ar fi trebuit să se raporteze la aceste critici, ci doar sa analizeze prin prisma Promisiunii bilaterale de vânzare-cumpărare nr.000/00.00.2019 și a documentelor care o însoțeste.

De asemenea, organul de verificare fiscala trebuia să analizeze posibilitatea promitenților cumpărători de a deține surse pentru efectuarea plății în valoare de 000 euro pentru achiziția terenului promis de vânzătorul X, or din noul raport de verificare fiscală nu rezultă tratarea acestor indicații așa cum au fost menționate în decizia soluționare a contestației care au condus la desființare.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că, nu au fost respectate întocmai dispozițiile art.129 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„(2) Refacerea inspecției fiscale trebuie să respecte strict perioadele fiscale, precum și considerentele deciziei de soluționare a contestației care au condus la desființare, astfel cum acestea sunt menționate în decizie.”

Totodată se reține, conform prevederilor art.72 și art.73 alin.(2) din același act normativ, că:

„ART.72 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

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.

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

Din prevederile legale menționate rezultă că documentele justificative prezentate de contribuabil constituie probe la stabilirea bazei de impozitare, acesta având sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale, iar organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.

Or, din cele reținute mai sus rezultă că, documentele justificative prezentate de contribuabil ca probă pentru justificarea soldului de numerar la data de **00.00.2014**, respectiv Promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare autenticată sub nr.**000/2013**, nu poate fi ignorată de organele de verificare fiscală atâta vreme cât nu au adus constatari pe bază de probe și nici nu dețin informații ce ar infirma susținerile contribuabilului că soldul în numerar la data de **00.00.2014** nu a fost în sumă de **000 lei**.

Contestatarul susține că, în mod eronat organele de verificare fiscală au constatat că nu deținea sume de bani în numerar la începutul perioadei verificate, întrucât a prezentat justificarea incasării sumei de **000** euro cu doar 6 luni înainte de perioada verificată, iar solicitarea prezentării de alte documente care să ateste conservarea sumelor este nejustificată deoarece nu avea nicio obligație legală de arhivare a acestora și nici posibilitatea furnizării de astfel de documente justificative către organele de verificare fiscală, or organul de soluționare reține că aceste aspecte au fost constatate cu ocazia verificării, însă organele de verificare fiscală au reluat solicitarea de documente și ulterior cu ocazia reverificării, chiar dacă era evident că persoana fizică verificată nu poate pune la dispoziție astfel de documente.

Organul de soluționare reține că, persoana fizică a justificat încasarea sumei de **000** euro cu doar 6 luni înainte de perioada verificată prin prezentarea unui act juridic civil valabil, respectiv Promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare autenticată sub nr.**000/2013**, iar din declarațiile acestuia a rezultat că deținea fonduri, în numerar, la începutul perioadei verificate, însă nu a putut preciza suma și moneda în care această sumă de bani a fost deținută, întrucât s-a scurs o perioadă de 5 ani de atunci.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că, pe de o parte organele de verificare fiscală nu au respectat dispozițiile din decizia de soluționare prin care s-a desființat decizia de impunere inițială, iar pe de altă parte din documentul depus de contribuabil, coroborat cu declarația acestuia dată la începerea verificării fiscale, precum și cu explicațiile și informațiile depuse pe parcursul verificării inițiale reiese că organele de verificare fiscală trebuia să ia în considerare la stabilirea soldului inițial suma de bani provenită din Promisiunea bilaterală de vânzare-cumpărare autenticată sub nr.**000/2013**.

În același sens s-a pronunțat și Curtea de Apel București prin hotărârea civilă nr. 1064/2020, definitivă, în dosarul nr. 218/98/2018, într-o speță similară, în considerentele acesteia reținându-se că:

”(...) tribunalul, față de probatoriul cu înscrisuri administrat în cauză de ambele părți, precum și de apărările invocate de părâte, coroborat cu

concluziile raportului de expertiză, cu referire la obiectivul nr. 1 al acesteia., apreciază că pentru anul 2012, obligația fiscală constând în impozit pe venit în sumă de 15.817 lei și al accesoriilor aferente înscrise în Decizia nr. (...) nu au fost corect stabilite. Pentru anul 2012 reclamantul nu datorează impozit pe venit întrucât în mod netemeinic și nelegal, organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul suma de 200.000 lei ca sursă a fondurilor deținută de reclamant la începutul primului an ce trebuia supus în mod legal verificării fiscale.

În susținerea acestui punct de vedere tribunalul are în vedere faptul că prin luarea în calcul a disponibilităților în numerar în sumă de 200.000 lei la începutul anului 2012, valoarea totală a surselor de fonduri era mai mare decât totalul utilizării acestora, astfel că nu mai existau venituri din surse neidentificate ce trebuiau impozitate.

În acest conțesxt, instanța reține că în situația fiscală personală a reclamantului trebuia luată în calcul suma de 200.00 lei bani numerar, declarați de acesta, întrucât art. 109 ind. 1, alin. (2) din OG nr. 92/2003 – Cod Procedură Fiscală, aplicabil pentru anii 2012-2013, stipulează că: ”Prin situație fiscală personală se înțelege totalitatea drepturilor și a obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală reală a contribuabilului pe perioada verificată”.

Potrivit dispozițiilor cuprinse în art. 2 lit. d) din H.G. nr. 248/2011 privind procedura de verificare a veniturilor persoanelor fizice, aplicabilă pentru anii 2012-2013 se prevede că în scopul verificării situației fiscale personale a persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit, prevăzută la art. 109 A1 din OG 92/2003, organul fiscal va proceda în principal la ”solicitarea, în condițiile legii, de informații, clarificări, explicații documenteș și alte asemenea mijloace de probă de la persoana fizică verificată”, astfel că **informația declarată în scris de reclamant asupra provenienței sumei de 200.000 lei la începutul anului 2012 trebuia luată în calcul de către organul de inspecție fiscală, lucru pe care acesta nu l-a realizat.**

Tribunalul mai are în vedere că, potrivit instrucțiunilor de completare și utilizare a formularului ”nota explicativă” aprobate prin OPANAF 393.2013 se stabilește că acest document se solicită persoanei verificate tocmai pentru clarificarea unor elemente relevante din activitatea persoanei fizice verificate și pentru fundamentarea unor constatări, astfel că nota explicativă dată de reclamant cu privire la disponibilitățile în numerar existente la începutul anului 2012, trebuia luată în calcul de organul de inspecție fiscală.

*Potrivit prevederilor art. 74 (4) coroborat cu art. 71 litera "d" din Codul fiscal valabil pentru anul 2012, instanța reține că **reclamantul nu avea obligații legale declarative din punct de vedere fiscal, referitoare la veniturile realizate din valorificarea producției agricole, în acest sens fiind și opinia expertului contabil.***

De asemenea organul de soluționare a contestației reține că, suma de **000 lei**, echivalentul a **000 euro**, nu este suficientă să acopere suma declarată ca fiind deținută la începutul perioadei verificate în cuantum de **000 lei**, așa cum susține organul de verificare fiscală, însă este suficientă pentru a acoperi veniturile stabilite suplimentar ca provenind din surse neidentificate în sumă de **000 lei**, atâta timp cât nu s-a clarificat faptul că persoana fizică nu ar mai fi dispus la data de **00.00.2014** de sumele încasate cu 6 luni înainte.

Totodată se reține că, refacerea situației fiscale personale în cauză a avut la bază constatarile anterioare reținute prin Raportul de verificare fiscală nr.**000/2019**, act care nu mai producea efecte, or noua echipă de verificare fiscală trebuia să își întemeieze constatările pe analizarea aspectelor indicate prin decizia de desființare, așa cum s-a menționat mai sus.

Prin urmare, având în vedere cele reținute mai sus, organul de soluționare a contestației **va admite contestatia** pentru suma de **000 lei** reprezentând venituri suplimentare din surse neidentificate, pentru care s-a calculat impozit pe venit în sumă de **000 lei** și se va face aplicarea prevederilor art.279 alin.(1) și (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„ART. 279 Soluții asupra contestației

(1) Prin decizie contestatia poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

(2) În cazul aditerii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat.”,

coroborat cu pct.11.3. 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, potrivit căruia:

“11.3. Prin decizie, se poate anula parțial/total actul administrativ fiscal. Anularea parțială/totală se poate dispune în cazuri cum ar fi: în situația în care pentru aceleași obligații fiscale există două sau mai multe titluri de creanță, dacă organele de inspecție fiscală, ca urmare a desființării, au depășit limitele investirii, în cazurile prevăzute la art. 49 din Codul de procedură fiscală, precum și în alte situații în care se impune.”,

și **va anula** Decizia de impunere nr.**000/2021** emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.**000/2021** pentru suma de **000 lei** reprezentând impozit pe venit.

* *
*

Referitor la accesoriile în sumă de **000 lei** aferente impozitului pe venit, având în vedere că prin prezenta decizie a fost anulată Decizia de impunere nr.**000/2021** contestată de persoana fizică **X** 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, **se va anula** Decizia de impunere nr.**000/2021** și pentru suma de **000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, din care **000 lei** dobânzi și **000 lei** penalități de întârziere, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului.

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

DECIDE

Admiterea contestației formulate de persoana fizică **X** și **anularea** Deciziei de impunere nr.**000/2021** emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y** 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.

DIRECTOR GENERAL