



MINISTERUL FINANTELOR

Agencia 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. 000/01.2021
privind soluționarea contestației formulate
de **X**,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr.**000/2020**

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.**000/2020**, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.**000/2020**, asupra contestației formulate de **X**, CNP **000**.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr.000/2020*, emisă în baza *Raportului de verificare fiscală nr.000/2020* de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **Y**, pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- **000 lei** impozit pe venit;
- **000 lei** accesorii aferente impozitului pe venit.

Totodată, contestatarul înțelege să conteste și *Decizia de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr.000/2020*, emisă de aceeași Direcție Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**.

Față de data comunicării actelor administrativ fiscale contestate, respectiv **00.00.2020**, așa cum rezultă din confirmarea de primire anexată în copie la dosar, 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, fiind înregistrată sub nr.27164/**00.00.2020** la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, conform ștampilei registraturii acestei instituții, aplicate pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

În ceea ce privește competența de soluționare a contestației formulate de **X** împotriva *Deciziei de impunere nr.000/2020* și *Deciziei de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr.000/2020*, emise

de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, având în vedere prevederile art.4 alin.(2) din OPANAF nr.3740/2015 privind condițiile de delegare a competenței de soluționare a contestațiilor altui organ de soluționare, la dosarul contestației se află Notele prin care președintele ANAF a aprobat delegarea competenței de soluționare a contestației de la serviciul specializat de soluționare a contestațiilor din cadrul DGRFP **Z** către Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art.269 alin.(1), 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. X contestă *Decizia de impunere nr.000/2020* și *Decizia de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr.000/2020*, emise în baza *Raportului de verificare fiscală nr.000/2020* de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, prin care s-au stabilit sume suplimentare de plată, în cuantum de **000 lei**, reprezentând impozit pe venit și accesorii aferente acestuia, respectiv s-a constatat încetarea verificării fiscale pentru următoarele motive:

A. Din punct de vedere procedural, contestatarul solicită să se constate nulitatea actelor administrativ fiscale emise ca urmare a verificării fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întrucât acestea au fost emise de un organ fiscal necompetent.

Astfel, petentul arată că verificarea fiscală care a stat la baza emiterii actelor administrativ fiscale contestate a fost începută în data de **00.00.2019** de către inspectorii fiscali din cadrul Serviciului verificări fiscale **Y** – Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice și a fost finalizată de către inspectorii fiscali din cadrul Serviciului verificări fiscale – Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**.

X arată că invocarea de către organele fiscale a prevederilor OPANAF nr.1070/2020, coroborat cu OPANAF nr.2778/2020 privind competența de exercitarea a verificării situației fiscale personale și activităților preliminare acesteia, nu este legală, deoarece, un ordin al președintelui ANAF nu poate modifica regula generală privind schimarea competenței de administrare a creanțelor fiscale reglementate prin lege (Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală).

Contestatarul subliniază că, potrivit prevederilor art.29 și art.36 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului de stat se realizează prin organul fiscal

central (ANAF prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unități subordonate ANAF), iar în situația în care se află în curs de derulare o procedură de administrare, cu excepția procedurii de executare silită, organul fiscal care a început procedura este competent să o finalizeze.

În concluzie, **X** susține că, în cazul de față, se poate constata că, deși procedura de verificare fiscală a fost începută de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, aceasta a fost finalizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, încălcându-se astfel dispozițiile obligatorii ale Codului de procedură fiscală, dispoziții exprese în privința schimbării competenței de efectuare a unei proceduri de administrare.

B. Din punct de vedere fiscal, contestatarul susține că, deși organele de verificare fiscală au menționat în actele administrativ fiscale întocmite că cele constatate au fost întemeiate pe baza declarațiilor și documentelor pe care le-a prezentat, precum și a informațiilor primite de la diverse instituții ale statului, în realitate, acestea nu au ținut cont la stabilirea situației fiscale personale de susținerile sale.

Astfel, deși organele de verificare fiscală au constatat existența sumei în numerar de **000** lei, care ar fi rămas în sold la data de **00.00.2014**, tot acestea au stabilit după propriile calcule că, în anul 2014, am avut cheltuieli personale de trai în sumă de totală de **000** lei, luate în considerare la pct.E *"Utilizarea fondurilor"*.

Însă, deși s-a constatat că dețin în numerar suma de **000** lei, rezultată din propriile lor calcule, în loc să constate că respectiva sumă era în sold la data de **00.00.2014** și îmi putea influența/acoperi cheltuielile din anul 2015, organele de verificare fiscală au preferat să constate un sold de **000** lei la data de **00.00.2014**. Motivația acestora potrivit căreia, pe de o parte, au existat retrageri de numerar lunare din conturi, pe care le puteam economisi, iar pe de altă parte, eu nu am știut suma exactă pe care o dețineam la data de **00.00.2014**, nu are un fundament legal.

Totodată, contestatarul susține că organele de verificare fiscală au ignorat total prevederile art.113 alin.(2) lit.I) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, deoarece, dacă în cazul soldului declarat la data de **00.00.2014** de **000** lei, acesta nu a fost luat în considerare pentru că nu a prezentat dovezi, în cazul soldului existent la data de **00.00.2014** în sumă de **000** lei, acesta a fost ignorat deși a reieșit din calculele și informațiile constatate chiar de organele de verificare fiscală.

De asemenea, contestatarul precizează că, dacă s-ar fi luat în considerare numai soldul de aproximativ **000-000** lei, pe care a declarat că îl deținea la data de **00.00.2014**, se poate constata că acesta ar fi acoperit cheltuielile constatate suplimentar în anul 2015, în sumă de **000** lei, care au

constituit baza impozabilă la care s-a calculat impozitul pe venit în anul 2015.

Chiar dacă ar fi economisit numai sumele retrase din conturi doar în trimestrul IV 2014, sume constatate de organele de verificare fiscală la pg.19-20 din raportul de verificare fiscală ca fiind în cuantum de **000** lei, se poate demonstra că acestea ar fi acoperit 99% din cheltuielile constatate suplimentar în anul 2015, în sumă de **000** lei.

Tocmai din perspectiva mai sus prezentată, persoana fizică **X** înțelege să conteste și Decizia de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr.**000/2020**, emisă pentru anul fiscal 2014, pentru ca organul de soluționare a contestației să constate existența soldului în plus de **000** lei la data de **00.00.2014**, care acoperea cheltuielile în sumă de **000** lei, pentru care organele de verificare fiscală au constatat că nu a existat sursă de fonduri.

În altă ordine de idei, contestatarul mai precizează și că, deși chiar organele de inspecție fiscală au constatat că nu a prezentat documente din care să reiasă că a plătit suma de **000** lei, totuși aceasta a fost inclusă în cuantumul de **000** lei, la lit.G "*Alte plăți transferuri*" din tabelul utilizări de fonduri, prezentat la pg.28 din raportul de verificare fiscală.

Astfel, se constată un tratament diferențiat aplicat de organele de verificare fiscală față de venituri și cheltuieli, în sensul că dacă în cazul declarării anumitor venituri fără a fi prezentate documente, acestea nu se iau în considerare la "*sursa fondurilor*", în cazul declarării unor cheltuieli pentru care nu se prezintă documente, acestea se iau în considerare la "*utilizarea fondurilor*", ceea ce reprezintă un non sens.

În concluzie, raportat la situația de fapt prezentată și la temeiurile de drept invocate, persoana fizică **X** solicită, **în principal**, constatarea nulității actelor administrativ fiscale contestate ca fiind emise de un organ fiscal incompetent, sau, dacă procedural nu se vor admite argumentele, **în subsidiar**, admiterea contestației și anularea actelor administrativ fiscale contestate pentru motivele invocate pe fondul cauzei.

II. Urmare verificării fiscale efectuate de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice **Y** la **X**, s-a întocmit Raportul de verificare fiscală nr.**000/2020**, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.**000/2020**, pentru anul 2015 și Decizia de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr.**000/2020**, pentru anul 2014, constatându-se următoarele:

În perioada **00.00.2019-00.00.2020**, persoana fizică **X** a fost supusă acțiunii de verificare a situației fiscale personale pentru anii fiscali 2014 și 2015, verificarea efectuată în baza titlului VI și titlului XII din Legea

nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

În vederea clarificării unor aspecte referitoare la sursa veniturilor și cheltuirea fondurilor efectuate în perioada 2014-2015, organul de verificare fiscală a solicitat explicații scrise, însoțite de înscrisuri și documente justificative persoanei fizice verificate, precum și terților cu care aceasta a avut raporturi economice sau juridice.

Cu ocazia prezentării la sediul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice – Serviciul verificări fiscale Y, precum și la sediul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Y, în vederea stabilirii situației fiscale reale, în baza prevederilor art.138 alin.(13) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, s-au consemnat concluziile discuțiilor, informațiilor și documentelor prezentate de persoana verificată și de terți.

Veniturile au fost constatate în urma aplicării Metodei sursei și utilizării fondului, conform prevederilor art.1 alin.(2) lit.a), art.22 alin.(2) lit.a) și art.23 din OPANAF 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.

Astfel, în urma verificării situației fiscale personale a dl. X, echipa de verificare a constatat următoarele:

Anul 2014

- soldul inițial al numerarului la data de **00.00.2014 = 000** lei;

- intrările de numerar în perioada **00.00.2014-00.00.2014**, rezultate din documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată și cele obținute de organul fiscal în conformitate cu prevederile legale în vigoare, au fost în sumă de **000** lei, reprezentând încasări în numerar;

- ieșirile de numerar în perioada **00.00.2014-00.00.2014**, rezultate din documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată și cele obținute de organul fiscal în conformitate cu prevederile legale în vigoare, au fost în sumă de **000** lei, reprezentând plăți în numerar.

Din compararea disponibilului de numerar deținut la începutul anului 2014, a intrărilor de numerar din perioada **00.00.2014-00.00.2014**, în sumă de **000** lei, cu ieșirile de numerar în sumă de **000** lei din aceeași perioadă, a rezultat un sold în numerar la data de **00.00.2014** în sumă de **000** lei.

Având în vedere că utilizarea fondurilor totale (numerar și conturi bancare), în sumă de **000** lei, a fost egală cu sursa fondurilor, concluzia verificării fiscale a fost că pentru anul 2014 nu au fost utilizate venituri a căror sursă nu a fost identificată.

Referitor la soldul inițial și final al numerarului deținut de persoana fizică X în anul 2014, considerat de organele de verificare fiscală ca fiind de **000** lei, s-a menționat că analiza acestuia s-a efectuat pe baza documentelor și informațiilor obținute și deținute, deoarece persoana fizică

nu a prezentat documente justificative, înscrisuri sau alte mijloace de probă, care să ateste existența sumelor indicate.

Astfel, în cadrul acestei analize au fost avute în vedere cuantumul veniturilor declarate în perioada 2000-2013, sumele existente la data de **00.00.2014** în conturile bancare deținute, raportat la sumele care ar fi fost deținute în numerar (sold inițial conturi bancare la data de **00.00.2014** – **000** lei, raportat la suma de **000** lei care ar fi fost deținută în numerar, sold final conturi bancare la data de **00.00.2014** – **000** lei), precum și faptul că în perioada verificată nu au fost constituite depozite bancare, iar cuantumul sumelor retrase din conturile bancare, precum și frecvența acestora, au fost în cuantum redus raportat la suma care ar fi fost economisită la data de **00.00.2014**, respectiv de aproximativ **000-000** lei.

Totodată, organele de verificare fiscală au reținut că retragerile de numerar din perioada **00.00.2014** - **00.00.2014**, care ar fi rămas în sold la data de **00.00.2014**, în sumă de **000** lei, au fost utilizate pentru efectuarea diverselor cheltuieli personale în perioada **00-00** 2014, nefiind destinate acumulării de fonduri în numerar, astfel încât la data de **00.00.2014**, persoana fizică verificată nu deținea fonduri în numerar, soldul numerarului fiind de **000** lei.

Anul 2015

- soldul inițial al numerarului la data de **00.00.2015** = **000** lei;

- intrările în numerar în perioada **00.00.2015-00.00.2015**, rezultate din documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată și cele obținute de organul fiscal în conformitate cu prevederile legale în vigoare, au fost în sumă de **000** lei, reprezentând încasări în numerar;

- ieșirile de numerar în perioada **00.00.2015-00.00.2015**, rezultate din documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată și cele obținute de organul fiscal în conformitate cu prevederile legale în vigoare, au fost în sumă de **000** lei, reprezentând plăți în numerar.

Din compararea disponibilului de numerar deținut la începutul anului 2015, a intrărilor de numerar din perioada **00.00.2015-00.00.2015**, în sumă de **000** lei, cu ieșirile de numerar în sumă de **000** lei din aceeași perioadă, a rezultat că pentru suma de **000** lei, reprezentând ieșiri de numerar, nu au fost identificate sursele.

Soldul numerarului la data de **00.00.2015**, rezultat în urma diferenței între intrările de numerar și ieșirile de numerar, la care se adaugă soldul inițial, a fost de **000** lei (**000** lei – **000** lei + **000** lei = - **000** lei).

În anul 2015, persoana fizică verificată a efectuat următoarele operațiuni care au influențat veniturile și/sau cheltuielile: împrumuturi acordate persoanelor juridice, achiziția unor bunuri mobile și imobile, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioane și speze bancare, plata impozitelor și taxelor locale, pentru care nu au fost identificate surse, la momentul efectuării operațiunilor, în sumă totală de **000** lei.

Concluzia verificării fiscale pentru anul 2015 a fost că, pentru diferența de **000 lei**, au fost utilizate venituri a căror sursă nu a fost identificată.

Astfel, dl. **X**, în perioada anului 2015, a obținut venituri a căror sursă nu a fost identificată și cu care s-a ajustat baza impozabilă, respectiv cu suma de **000 lei**.

Prin aplicarea asupra bazei impozabile ajustate, în sumă de **000 lei** a cotei legale de impozit pe venit de 16%, conform prevederilor art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a rezultat un impozit pe venit de plată, stabilit suplimentar de echipa de verificare fiscală, în sumă de **000 lei**.

Pentru impozitul pe venit din surse neidentificate stabilit suplimentar, aferent anului 2015, în sumă de **000 lei**, echipa de verificare fiscală a calculat obligații fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **000 lei**, calculate de la data de **00.00.2016** și până la data de **00.00.2020**.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

A. ASPECTE PROCEDURALE

Referitor la excepția invocată de contestatar, care solicită să se constate nulitatea actelor administrativ fiscale emise ca urmare a verificării fiscale, în conformitate cu prevederile art.49 alin.(1) lit.a) și alin. (2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, întrucât acestea au fost emise de un organ fiscal necompetent, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Prin contestație, **X** susține că, în cazul de față, se poate constata că, deși procedura de verificare fiscală a fost începută de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, aceasta a fost finalizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice **Y**, încălcându-se astfel dispozițiile obligatorii ale Codului de procedură fiscală, dispoziții exprese în privința schimbării competenței de efectuare a unei proceduri de administrare.

Contestatarul invoca prevederile art.1 pct.2 lit.b) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră: *"2. administrarea creanțelor fiscale - oricare din activitățile desfășurate de organele fiscale în legătură cu: ... b) declararea, stabilirea, controlul și colectarea creanțelor fiscale";*

Precum și cele ale art.29 alin.(1) și art.36 alin.(1) și (3) din același act normativ, care prevăd:

”ART. 29 Competența generală a organului fiscal central

(1) *Administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului de stat, bugetului asigurărilor sociale de stat, bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate și bugetului asigurărilor pentru șomaj se realizează prin organul fiscal central, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel”.*

ART. 36 Schimbarea competenței

(1) *În cazul în care se schimbă domiciliul fiscal, potrivit legii, competența teritorială trece la noul organ fiscal central de la data schimbării domiciliului fiscal.*

...

(3) *În situația în care se află în curs de derulare o procedură de administrare, cu excepția procedurii de executare silită, organul fiscal central care a început procedura este competent să o finalizeze”.*

Având în vedere prevederile legale incidente legale în cauză, argumentele invocate de contestatar în susținere excepției invocate, precum și punctul de vedere exprimat de Direcția generală control venituri persoane fizice, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

În ceea ce privește competența materială și teritorială a organului fiscal central, precum și regulile de schimbare a acesteia, sunt de reținut prevederile art. 1 pct. 31 și cele ale art.30 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

Prin organ fiscal central se înțelege: *”31. organ fiscal central - Agenția Națională de Administrare Fiscală, denumită în continuare A.N.A.F., prin structurile de specialitate cu atribuții de administrare a creanțelor fiscale, inclusiv unitățile subordonate A.N.A.F.;*

”ART. 30 Competența materială și teritorială a organului fiscal central

(1) *Pentru administrarea creanțelor fiscale și a altor creanțe datorate bugetelor prevăzute la art.29 alin. (1) și (2), competența revine aceluși organ fiscal teritorial din cadrul A.N.A.F., stabilit prin ordin al președintelui A.N.A.F., în a cărui rază teritorială se află domiciliul fiscal al contribuabilului/plătitorului.*

Astfel se reține că normele privind competența generală, materială și teritorială a organului fiscal, precum și schimbarea acesteia, mai sus citate, se completează cu prevederile specifice privind verificarea situației

fiscale personale de către organul fiscal central, care derogă de la norma generală.

Incidente speței sunt prevederile art.138 alin.(1) și alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

”ART. 138 Obiectul și regulile privind verificarea persoanelor fizice

(1) Organul fiscal central are dreptul de a efectua o verificare fiscală a ansamblului situației fiscale personale a persoanei fizice cu privire la impozitul pe venit.

...

(3) Competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F. Aparatul central al A.N.A.F. are competență în efectuarea verificării persoanelor fizice, potrivit prezentului capitol, pe întregul teritoriu al țării.

Față de normele legale mai sus citate, se reține că în materia verificării situației fiscale personale de către organul fiscal central, cazul în speță, **legea cuprinde dispoziții derogatorii cu privire la modul de desfășurare al verificării persoanelor fizice, inclusiv în ceea ce privește competența de exercitare a acesteia**, astfel că **prin ordin al președintelui ANAF se stabilește competența de exercitare a verificării situației fiscale personale**, iar aparatul central al ANAF are competență în efectuarea verificării persoanelor fizice pe întreg teritoriu al țării.

Pentru punerea în aplicare a prevederilor art.138 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, a fost emis OPANAF nr.3695/16.12.2015, privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia, ce prevedea la art.1 că: ***”Organul fiscal competent pentru exercitarea verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia, pe întreg teritoriu al țării, este Direcția generală control venituri persoane fizice”.***

Din documentele aflate la dosar, se reține că verificarea situației fiscale personale a dl. **X** a fost demarată de Direcția persoane fizice cu risc fiscal din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice, prin emiterea și comunicarea către contribuabil a Avizului de verificare fiscală nr.**000/2019**, acesta fiind înștiințat că, începând cu data de **00.00.2019**, va face obiectul unei verificări fiscale pentru perioada 2014-2015. Inspectorii desemnați din echipa de control au fost **1 și 2**.

Astfel, se reține că procedura pentru exercitarea verificării situației fiscale personale a contestatarului a fost demarată în acord cu prevederile art.138 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precum

și cele ale OPANAF nr.3695/16.12.2015, privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia.

Ulterior, a fost emisă OUG nr.24/04.02.2020 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității ANAF, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative și HG nr.174/2020 pentru modificarea HG nr.520/2013 privind organizarea și funcționarea ANAF.

Potrivit prevederilor art.9 alin.(2) și art.13 alin.(4) din HG nr.520/2013 privind organizarea și funcționarea ANAF, structurile organizatorice ale aparatului central și ale structurilor subordonate se aprobă prin ordin al președintelui ANAF, acte normative care se publică pe site-ul web al Agenției, potrivit art.28 alin.(2) din același act normativ.

Astfel, pentru punerea în aplicare a prevederilor OUG nr.24/04.02.2020 privind unele măsuri pentru îmbunătățirea și reorganizarea activității ANAF, precum și pentru modificarea și completarea unor acte normative, au fost emise următoarele acte normative:

- OPANAF nr.967/2020 și nr.968/2020, prin care s-au aprobat structurile organizatorice ale Direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice Iași, Galați, Ploiești, Craiova, Timișoara, Cluj-Napoca, Brașov și București, potrivit cărora în cadrul aparatului propriu al direcțiilor generale regionale a finanțelor publice funcționează serviciul de verificări fiscale, în subordinea directorului executiv – inspecție fiscală;

- OPANAF nr.1070/2020, prin care s-a aprobat structura organizatorică a aparatului propriu al ANAF, potrivit căruia în cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice funcționează Direcția persoane fizice cu averi mari, având în subordine Serviciul de conformare fiscală și Serviciul management al relațiilor cu contribuabilii și Direcția persoane fizice cu risc fiscal, având în subordine Serviciul de monitorizare și coordonare metodologică structuri regionale și Biroul strategii de conformare și managementul riscului.

La art.5 din OPANAF nr.1070/2020 se reglementează modalitatea de preluare efectivă a activității operaționale a serviciilor de verificări fiscale, astfel:

a) personalul din cadrul serviciilor de verificări fiscale va fi preluat în termen de maxim 10 zile lucrătoare de la data aprobării statelor de funcții ale fiecărei unități subordonate în condițiile legii, termen în care conducerile direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice vor emite decizii de preluare ca urmare reorganizării și de numire în cadrul direcțiilor generale regionale, în condițiile legii. Drepturile salariale ale personalului ce va fi preluat vor fi achitate de ANAF până la momentul preluării și numirii acestora la nivelul direcțiilor generale regionale.

b) documentele care constituie arhiva curentă, precum și toate documentele aflate în gestiunea structurilor preluate se vor preda pe bază

de proces verbal și inventare încheiate de Direcția generală control venituri persoane fizice și fiecare direcție generală regională a finanțelor publice în parte”.

- **OPANAF nr.2778/24.06.2020 privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activității preliminare acesteia**, prin care au fost abrogate prevederile OPANAF nr.3695/2015 și care la art.6 prevedea:

”Acțiunile de verificare a situației fiscale personale cuprinse în programul de activitate al Direcției generale control venituri persoane fizice - Direcția persoane fizice cu risc fiscal se încheie de către serviciile de verificări fiscale din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice care au preluat activitatea și personalul”.

Având în vedere incidența prevederilor legale intervenite ulterior demarării verificării situației fiscale a dl.X, în data de **00.00.2020**, prin adresa înregistrată sub nr.**000/2020**, organul de verificare fiscală a comunicat persoanei fizice verificate faptul că, în conformitate cu prevederile OPANAF nr.1070/2020, activitatea operațională a Direcției persoane fizice cu risc fiscal din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice a fost preluată de la nivel central la nivel regional, iar acțiunea de control privind verificarea situației fiscale personale se va încheia de către Serviciul verificări fiscale din cadrul aparatului propriu al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Y, potrivit art.6 din OPANAF nr.2778/2020 privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activității preliminare acesteia. Adresa comunicată prin poștă a fost confirmată de primire la adresa de domiciliu a persoanei fizice verificate, în data de **00.00.2020**.

Mai mult, din Ordinul de serviciu înregistrat sub nr.**000/2019**, rezultă că din echipa de control fac parte aceiași inspectorii fiscali, respectiv **1 și 2**.

În concluzie, potrivit punctului de vedere transmis, O.P.A.N.A.F. nr. 2778/24.06.2020 privind competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activității preliminare acesteia, contestat de dl. X, a fost emis cu respectarea prevederilor art.29 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **deoarece competența de exercitare a verificării situației fiscale a fost stabilită tot în sarcina unui organ fiscal central**, precum și cu respectarea prevederilor art.138 alin.(3) din același act normativ, care prevede că **prin ordin al președintelui ANAF se stabilește competența de exercitare a verificării situației fiscale personale și a activităților preliminare acesteia**.

Având în vedere că aspectele de ordin procedural nu au fost reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, organul de soluționare se va investi cu soluționarea pe fond a contestației.

B. ASPECTE DE FOND

Referitor la Decizia de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr. 000/2020 și la impozitul pe venit în sumă de 000 lei și la accesoriile aferente în sumă de 000 lei stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. 000/2020, cauza supusă soluționării este dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au emis aceste acte administrative fiscale, în condițiile în care din constatările organelor de verificare fiscală, argumentele contestatarului și documentele aflate la dosarul cauzei reiese că persoana fizică verificată deținea surse de fonduri pentru acoperirea cheltuielilor efectuate.

În fapt, urmare verificării situației fiscale personale pentru perioada **00.00.2014 – 00.00.2015**, privind persoana fizică **X**, organele de verificare fiscală au constatat că:

- în anul 2014, utilizarea fondurilor în sumă de **000** lei a fost egală cu sursa fondurilor, nefiind utilizate venituri a căror sursă nu a fost identificat;
- în anul 2015, persoana fizică a utilizat fonduri în sumă de **000** lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în cuantum mai mic, de **000** lei, rezultând astfel o diferență în sumă de **000** lei, reprezentând venituri suplimentare din surse neidentificate.

Astfel:

- pentru anul 2014, în conformitate cu prevederile art. 146 alin. 1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au emis Deciziei de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr. **000/2020**;
- pentru anul 2015, în conformitate cu prevederile art. 79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada **00.00.2015-00.00.2015** 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 și accesorii în sumă de **000** lei, din care dobânzi în sumă de **000** lei și penalități în sumă de **000** lei. Astfel, organele de verificare fiscală au emis Decizia de impunere privind

impozitul pe venit stabilit suplimentar in cadrul verificarii situatiei fiscale personale nr. **000/2020**.

Prin contestație, persoana fizică susține că ”(...) desi organele de verificare fiscala au constatat existenta sumei in numerar de **000 lei**, tot organele de verificare fiscala au stabilit dupa propriile calcule ca in anul 2014 am avut cheltuieli personale de trai in suma totala de **000 lei**, pe care le-au luat in considerare la pct. E – Utilizarea fondurilor, insa atunci cand au constatat ca detin in numerar suma de **000 lei** rezultata chiar din calculele si constatarile proprii ale organelor de verificare fiscala, in loc sa constate ca aceasta suma era in sold la data de **00.00.2014** si imi putea influienta/acoperi cheltuielile din anul 2015, a preferat sa constate sold **000 lei**, numai pentru ca pe de o parte exista retrageri de numerar lunare din conturi, pe care le puteam economisi, iar pe de alta parte pentru ca eu nu am stiut suma exacta pe care o detineam la data de **00.00.2014**.

Chiar daca as fi economisit numai sumele retrase doar in trimestrul IV 2014, sume constatate de organele de verificare fiscala la pg. 19-20 din raportul de verificare fiscala, ca fiind in quantum de **000 lei** se poate demonstra ca ar fi acoperit **99%** din cheltuielile constatate suplimentar in anul 2015 in suma de **000 lei** care au constituit baza impozabila la care s-a calculat impozitul pe venit in anul 2015.”

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, 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 **2014-2015**:

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

Totodată, conform prevederilor art. 117 din Legea nr. 227/2015, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru perioada verificată **00.00.2016-00.00.2016**:

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

Orice venituri constatate de organele fiscale, în condițiile Codului de procedură fiscală, a căror sursă nu a fost identificată se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra bazei impozabile ajustate. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.”

Conform prevederilor legale invocate, pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit organele de verificare fiscală au 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:

a) Din compararea disponibilului de numerar deținut la începutul anului 2014, a intrărilor de numerar din perioada **00.00.2014 – 00.00.2014**, în sumă de **000** lei, cu ieșirile de numerar în sumă de **000** lei din aceeași perioadă, a rezultat un sold în numerar la data de **00.00.2014** în sumă de **000** lei.

Astfel, pentru anul 2014, în conformitate cu prevederile art. 146 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au emis Decizia de încetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr. **000/2020**.

În ceea ce privește **suma de 000 lei**, aferentă anului 2014, organul de soluționare a contestației reține că din analiza documentelor justificative prezentate de domnul **X** (declarația de patrimoniu și de venituri, extrase conturi bancare și notele explicative), precum și din analiza numerarului deținut de persoana fizică verificată în anul 2014, organele de verificare fiscală au constatat ieșiri de fonduri în numerar pentru diverse cheltuieli efectuate în scop personal în sumă totală de **000** lei, având în vedere următoarele considerente:

- răspunsul formulat la întrebarea nr. 7 din nota explicativă completată cu răspunsuri, comunicată la data de **00.00.2020** referitoare la sumele cheltuite lunar, în numerar pentru nevoile destinate traiului;

- în perioada **00.00.2014-00.00.2014** persoana fizică verificată a efectuat retrageri de numerar din conturile bancare personale, precum și răspunsul la întrebarea nr. 8 din nota explicativă transmisă, referitoare la modul de utilizare a sumelor în numerar retrase din conturile bancare către persoana fizică verificată, respectiv: *"Din analiza extraselor am efectuat retrageri de aproximativ 000 roni, în decursul celor 2 ani, depuneri de aproximativ 000 roni și economii de numerar de aproximativ 000 roni, restul reprezentând cheltuieli personale pentru toată familia mea descrise sintetic la punctul 7";*

- din analiza preliminară a numerarului detinut de persoana fizică verificată în perioada **00.00.2014 – 00.00.2014**, organul fiscal a constatat un sold inițial la data de **00.00.2014 de 000 lei**, intrări de numerar (...). în suma totală de **000 lei** și ieșiri de numerar (...) în suma totală de **000 lei**, rezultând matematic un sold pozitiv al numerarului la data de **00.00.2014** în suma de **000 lei (000+000 lei – 000 lei = 000 lei)**.

Conform notei explicative privind numerarul, prezentate în data de **00.00.2020** (anexa 11) la întrebarea nr. 2, referitoare la totalul fondurilor în numerar detinute de persoana fizică verificată la sfârșitul 2014 acesta a răspuns: *"Nu pot face distincție între patrimoniul individual și cel familial. Analizând extrasele bancare și făcând apel la memorie cred că detinerile de numerar erau undeva între 000 – maxim 000 roni"*.

Față de concluziile organelor de verificare fiscală, organul de soluționare a contestației reține că, pe de o parte, **și cel mai important**, soldul pozitiv al numerarului la data de **00.00.2014** în suma de **000 lei (000 +000 lei – 000 lei = 000 lei)** este rezultatul matematic obținut chiar de organele de verificare fiscală.

După ce au obținut acest sold pozitiv, deși în tabelul privind utilizarea fondurilor în anul 2014, aflat la pg. 27 din raportul de verificare fiscală, la lit. E) organele de verificare fiscală au inclus deja cheltuieli personale de trai în sumă de **000 lei**, au mai adăugat și punctul H) - alte cheltuieli efectuate în scop personal în sumă de **000 lei**.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul contestatarului potrivit căruia *"Ceea ce contest și vreau să subliniez este faptul că deși organele de verificare fiscală au constatat existența sumei în numerar de 000 lei, tot organele de verificare fiscală au stabilit după propriile calcule că în anul 2014 am avut cheltuieli personale de trai în suma totală de 000 lei, pe care le-a luat în considerare la pct. E – Utilizarea fondurilor, însă atunci când au constatat că detin în numerar suma de 000 lei rezultată chiar din calculele și constatarile proprii ale organelor de verificare fiscală, în loc să constate că aceasta suma era în sold la data de 00.00.2014 și imi putea influența/acoperi cheltuielile din anul 2015, a preferat să constate sold 000*

lei, numai pentru ca pe de o parte exista retrageri de numerar lunare din conturi, pe care le puteam economisi, iar pe de alta parte pentru ca eu nu am stiut suma exacta pe care o detineam la data de 00.00.2014.”

Pe de altă parte, organul de soluționare a contestației reține că, contrar celor reținute de organele de verificare fiscală potrivit cărora soldul pozitiv de 000 lei nu a fost luat în considerare pentru că persoana fizică ar fi declarat că *”Analizand extrasele bancare si facand apel la memorie cred ca detinerile de numerar erau undeva intre 000 – maxim 000 roni”*, acesta ar fi fost un argument, care coroborat cu răspunsul la întrebarea nr. 8 din nota explicativă, potrivit căruia *”Din analiza extraselor am efectuat retrageri de aproximativ 000 roni, în decursul celor 2 ani, depuneri de aproximativ 000 roni și economii de numerar de aproximativ 000 roni, restul reprezentând cheltuieli personale pentru toată familia mea descrise sintetic la punctul 7”*, acestea conduc la concluzia certă că din cei 000 lei rezultați din calculele matematice ale organelor de verificare fiscală, cel puțin 000 lei puteau fi considerați ca fiind în sold la data de 00.00.2014, iar diferența de 000 lei puteau fi considerate alte cheltuieli.

În acest fel, organele de verificare fiscală efectuau o apreciere echitabilă, fapt pentru care organul de soluționare a contestației reține în soluționarea favorabilă a cauzei și argumentele contestatarului conform căroră:

”Si daca s-ar fi luat in considerare numai soldul de aproximativ 000 lei – 000 lei, asa cum am declarat ca detin la data de 00.00.2014, se poate constata ca acest sold ar fi acoperit cheltuielile constatate suplimentar in anul 2015 in suma de 000 lei care au constituit baza impozabila la care s-a calculat impozitul pe venit in anul 2015.

Chiar daca as fi economisit numai sumele retrase doar in trimestrul IV 2014, sume constatate de organele de verificare fiscala la pg. 19-20 din raportul de verificare fiscala, ca fiind in cuantum de 000 lei se poate demonstra ca ar fi acoperit 99% din cheltuielile constatate suplimentar in anul 2015 in suma de 000 lei care au constituit baza impozabila la care s-a calculat impozitul pe venit in anul 2015”.

Cât privește reținerea organelor de verificare fiscală, potrivit căreia modul de utilizare a sumelor retrase din conturile bancare, respectiv faptul că aceste sume au fost cheltuite și nu economisite este relevant și de explicațiile existente în extrasele de cont bancar la operațiunile de retrageri de numerar, respectiv *”plăți diverse”, ”cheltuieli diverse”, ”cheltuieli personale”*, organul de soluționare a contestației reține că acestea sunt explicații pe care orice persoană fizică le dă unei instituții bancare atunci când retrage sume de bani din conturi, neputând menționa că retrage sume

de bani din bancă în vederea economisirii, întrucât economisirea este principalul atribut al instituțiilor bancare.

Față de toate cele prezentate, organul de soluționare a contestației reține că, în mod nelegal organele de verificare fiscală nu au luat în considerare total sau cel puțin în cuantumul de **000** lei declarat de contribuabil soldul disponibil la data de **00.00.2014**, fapt pentru care, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.3 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va admite** contestația formulată de persoana fizică **X** și **se va anula Decizia de incetare a procedurii verificarii situatiei fiscale personale nr. 000/2020** emisa pentru anul fiscal 2014 în baza Raportului de verificare fiscală nr. **000/2020**.

b) Din compararea disponibilului de numerar deținut la începutul anului 2015, a intrărilor de numerar din perioada **00.00.2015 – 00.00.2015**, în sumă de **000** lei, cu ieșirile de numerar în sumă de **000** lei din aceeași perioadă, a rezultat că pentru suma de **000** lei, reprezentând ieșiri de numerar, nu au fost identificate sursele.

Astfel, pentru anul 2015, în conformitate cu prevederile art. 146 alin. 1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. **000/2020**.

- Organul de soluționare a contestației, reține că soldul ce ar fi trebuit să fie luat în considerare la data de **00.00.2014**, analizat mai sus, acoperă în întregime diferența de **000 lei**, reprezentând ieșiri de numerar, pentru care organele de verificare fiscală au stabilit că nu au fost identificate surse de fonduri.

Ca o consecință, în temeiul art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.3 din OPANAF nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va admite** contestația formulată de persoana fizică **X** și **se va anula și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. 000/2020** emisa pentru anul fiscal 2014 în baza Raportului de verificare fiscală nr. **000/2020** pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în cuantum de **000 lei**.

● În ceea ce privește argumentul contestatarului, potrivit căruia *"(...) desi chiar organele de verificare fiscala au constatat ca nu am prezentat documente din care sa reiasa ca am platit in numerar suma de 000 lei, totusi aceasta suma mi-a fost inclusa in cuantumul de 000 lei, lit. G "Alte plati transferuri" din tabelul Utilizari de fonduri, prezentat la pagina 28 din raportul de verificare fiscala."*, organul de soluționare a contestației nu îl va reține în soluționarea favorabilă a cauzei, acesta fiind un argument pentru a evidenția tratamentul diferențiat aplicat de organele de verificare fiscală și nu un argument care să susțină neluarea în considerare la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare pentru anul 2015.

De altfel, chiar contestatarul evidențiază că: *"Se constata un tratament diferentiat aplicat de organele de verificare fiscala fata de venituri si cheltuieli, in sensul ca daca in cazul declararii anumitor venituri fara prezentarea de documente, aceste venituri nu se iau in considerare la sursa fondurilor, in cazul declararii unor cheltuieli, chiar daca nu se prezinta documente, acestea se iau in considerare la utilizarea fondurilor, ceea ce este un non sens."*

● Referitor la accesoriile în sumă de **000 lei**, având în vedere principiul de drept conform căruia "accesoriul urmează principalul", întrucât prin prezenta decizie s-a dispus anularea actului administrativ fiscal pentru impozitul pe venit, **ca o consecință, se va admite contestația și se va anula** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. **000/2020** emisa pentru anul fiscal 2014 în baza Raportului de verificare fiscala nr. **000/2020** și pentru accesoriile în sumă de **000 lei** aferente impozitul pe venit stabilit suplimentar în cuantum de **000 lei**.

Pentru considerentele reținute în prezenta decizie și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE

Admiterea contestației formulate de persoana fizică **X** și **anularea:**

- **Deciziei de incetare a procedurii verificării situației fiscale personale nr. 000/2020** emisa pentru anul fiscal 2014;

- **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. 000/2020**, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în cuantum total de **000 lei, reprezentând:**

- **000 lei** – impozit pe venit aferent perioadei **00.00.2015 – 00.00.2015;**

- **000 lei** – dobânzi aferente impozitului pe venit;

- **000 lei** – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit, acte administrativ fiscale emise în baza Raportului de verificare fiscală nr.

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

000/2020 de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Y.

DIRECTOR GENERAL