



DECIZIA nr. 000/07.2019
privind soluționarea contestației depuse de persoana fizică X,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.
000/2018 si reînregistrată sub nr. 000/2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Juridică prin adresa nr. 000/2019, cu privire la îndeplinirea condițiilor de reluare a procedurii de soluționare a contestației formulate de **persoana fizică X**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2017 de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice.

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

“Suspendarea soluționării contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2017 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice pentru suma totală 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.”

Prin Ordonanța Parchetului de pe lângă Tribunalul ... din 2018, pronunțată în dosarul nr. 000/2018, definitivă prin Incheierea penala din 2018, pronunțată de Tribunalul ..., s-a dispus clasarea cauzelor pentru infracțiunea de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. a), b) și c) din Legea nr. 241/2005, pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale de către persoana fizică X.

În concluzie, constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.277 alin. (3) și art. 272 alin. (5) lit. c) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data reluării procedurii de soluționare a contestației, coroborat cu pct. 14.5 din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de

procedură fiscală, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor va relua procedura de soluționare a contestației formulate de persoana fizică X pentru suma totală 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.

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

Persoana fizică X susține că în mod eronat organele de verificare fiscală nu au ținut cont de existența vreunei sume în numerar la începutul perioadei verificate și nici de posibilitatea ca acesta să folosească disponibilul bănesc al tatălui său, atâta timp cât nu s-a dezbătut moștenirea.

În același timp, contestatarul susține că din actele depuse la dosarul cauzei reiese existența numerarului provenit din: acumulările de bani din ultimii 33 de ani, restituirea împrumuturilor acordate în anii anteriori perioadei verificate, dar și din activitatea de producție, personală sau în numele tatălui său, persoana fizică Y.

De asemenea, persoana fizică X susține faptul că deși nu s-a dezbătut moștenirea, urmare decesului tatălui său, nu duce la concluzia că acesta nu putea folosi resursele financiare ale tatălui său, atât în baza procurilor de administrare, dar și a înțelegerii cu fratele său, respectiv mama sa, date fiind relațiile apropiate dintre persoana fizică contestatară și tatăl acestuia.

Totodată, persoana fizică contestatară susține că în ceea ce privește veniturile obținute din vânzarea brânzeturilor, în mod eronat organele de verificare fiscală au considerat că suma de 000 lei, reprezentând cheltuieli efectuate cu creșterea animalelor, nu se recuperează doar din veniturile obținute din valorificare brânzeturilor. În opinia persoanei fizice contestatare, organele de verificare fiscală nu au stabilit procentul în care aceste cheltuieli se recuperează din veniturile obținute din valorificarea brânzeturilor.

Persoana fizică X susține că organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 lei plătită prin depuneri de numerar către persoana fizică Z în vederea întreținerii copiilor, prin prisma faptului că acesta nu a dovedit conservarea în timp a fondurilor.

Persoana fizică contestatară susține că organele de verificare fiscală nu au luat în considerare numerarul la purtător deținut la începutul perioadei verificate, în cuantum de 000 lei, 000 euro și 000 dolari americani.

Totodată, persoana fizică X susține că organele de verificare fiscală nu au luat în calcul sumele provenind din restituirea împrumuturilor acordate de către persoana fizică contestatară pentru persoanele fizice A, B și C, deși

acesta a prezentat pe parcursul verificării fiscale documente justificative în acest sens.

În același timp, persoana fizică contestatară susține că organele de verificare fiscală au luat în considerare doar informațiile din baza de date A.N.A.F, cu privire la veniturile persoanelor fizice împrumutate de către acesta, însă informațiile respective nu cuprind și veniturile neimpozabile potrivit Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal sau alte venituri de care împrumutătorii puteau dispune la momentul restituirii împrumuturilor.

În ceea ce privește sumele de bani de care a beneficiat persoana fizică X, provenite din mărfurile vândute de către acesta și de către tatăl său, persoana fizică Y, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare aceste sume de bani prin prisma faptului că activitatea agricolă a persoanei fizice Y nu putea fi generatoare de profit, având în vedere pe de-o parte, lipsa ajutoarelor de la stat pentru agricultură până în anul 2007 și pe de altă parte specificul activității agricole, generator de pierderi.

De asemenea, persoana fizică X susține că tatăl său, persoana fizică Y, deținea conform Declarației 000/2005 o suprafață de 308,7 ha teren, 162 bovine, 1.950 ovine, 132 porcine și 145 caprine, ce justificau acumulările de numerar.

Totodată, persoana fizică contestatară susține că organele de verificare fiscală, în mod eronat, nu au luat în calcul faptul că a acumulat fonduri materiale și a creditat, în anul 2011, sume de bani de la societatea L în scopul realizării și implementării unui proiect pentru înființarea unei fabrici de lapte.

Persoana fizică X susține că sarcina probei revine în speța în cauză organelor de verificare fiscală, prin prisma faptului că acesta a făcut dovada tuturor susținerilor sale referitoare la veniturile deținute și obținute prin: chitanțe de mână, contracte de împrumut, scrisoare de garanție, procuri administrative.

Având în vedere cele menționate, persoana fizică X solicită anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2017.

II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. 000/2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice au constatat pe baza informațiilor, documentelor și a altor mijloace de probă deținute de organul fiscal sau obținute de la terți, autorități sau instituții publice, că între venitul estimat calculat pe baza situației fiscale personale obținut de persoana fizică X în perioada 01.01.2011-31.12.2011, în cuantum de 000 lei și venitul declarat de plătitorii de venit și anume 000 lei, există o diferență semnificativă în sensul art. 109¹ alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de

Procedură Fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv diferența între venitul estimat pe baza situației fiscale personale și venitul declarat, este mai mare de 10% din venitul declarat și totodată este mai mare decât valoarea de 50.000 lei.

Urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au constatat faptul că aceasta a utilizat, în perioada 01.01.2011-31.12.2011, fonduri în sumă totală de 000 lei, reprezentând: plăți impozite, plăți asigurări, plăți chirie, borhot și produse zootehnice, plăți servicii procesare lapte vacă, taxe și contribuții; cheltuieli cu comisioane, speze bancare și personale de trai; rate și dobânzi credit; ieșiri de fonduri către membrii familiei; împrumuturi acordate persoanelor juridice; migrare sold, schimb valutar, plată Asociația crescătorilor de ovine, reglări sume; majorarea soldurilor conturilor bancare.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică verificată a obținut în perioada 01.01.2011-31.12.2011, din surse identificate, venituri în sumă totală de 000 lei, reprezentând: venituri impozabile declarate din salarii și din dobânzi bancare; venituri impozabile nedeclarate obținute din activități desfășurate în cadrul fermei familiale cu caracter comercial; intrări de fonduri de la membrii familiei V și de la persoana fizică N; încasări reprezentând venituri din comercializarea produselor agricole către societatea M; încasări de la societatea M reprezentând contravaloare arendă plătită din surse proprii în anul 2010 și drepturi acționari; diferențe favorabile de curs valutar; restanță card; încasări din împrumuturi restituite de către persoane juridice; încasări din subvenții agricole și din vânzare lapte vacă.

Astfel, prin compararea utilizărilor de fonduri efectuate de către persoana fizică X în sumă de 000 lei, cu sursele impozabile și neimpozabile identificate, declarate și nedeclarate în anul 2011, în sumă de 000 lei, probate cu documente justificative, organele de verificare fiscală au constatat venituri impozabile suplimentare a căror sursă nu a fost identificată, în cuantum de 000 lei, reprezentând bază impozabilă ajustată, pentru care s-a calculat impozitul pe venit datorat de către persoana fizică verificată pentru anul fiscal 2011.

Inițial, persoana fizică verificată, în cuprinsul notelor explicative din data de 20.10.2016 și din data de 22.02.2017, a invocat drept sursă a fondurilor acumulate disponibile la purtător la data de 01.01.2011: 000 dolari americani, 000 euro și 000 lei, provenite din banii primiți de la tatăl acestuia, din economii personale, cadouri și daruri de nuntă din anul 1995, botezuri copii și zile de naștere.

Ulterior, în data de 06.10.2017, în justificarea numerarului la purtător persoana fizică X a invocat contractele de împrumut, încheiate între persoana fizică Y și persoana fizică A pentru suma de 000 euro plus 000 lei, respectiv între persoana fizică Y și persoana fizică C pentru suma de 000 lei. În cuprinsul acestora nu s-a stabilit nicio dobândă, nu s-a convenit nicio garanție reală, toate acestea în virtutea unei relații de prietenie.

Documentele prezentate cu ocazia discuției finale referitoare la restituirea împrumuturilor, au fost: procese verbale de predare primire din data de 15.12.2009 și din data de 20.12.2010, încheiate între persoana fizică verificată și persoana fizică A și primirea banilor consemnată pe verso-ul contractului de împrumut încheiat de către acesta și persoana fizică C.

Având în vedere faptul că tatăl persoanei fizice verificate a decedat ulterior, iar persoana fizică verificată nu este singurul moștenitor al masei succesoriale, organele de verificare fiscală au constatat că nu au fost prezentate alte documente din care să rezulte că persoana fizică verificată este beneficiarul direct al sumelor pretinse a fi fost primite.

Urmare analizei documentelor depuse de persoana fizică verificată în susținerea existenței numerarului la purtător la începutul anului 2011, organele de verificare fiscală au constatat că acestea nu sunt de natură să probeze faptul că la data de 01.01.2011 persoana fizică verificată deținea numerar la purtător în sumă de 000 lei, 000 euro și 000 dolari americani.

Totodata, organele de verificare fiscală au constatat că veniturile realizate de persoana fizică X, rezultate din valorificarea brânzeturilor, reprezintă venituri impozabile nedeclarate cu surse identificate și a procedat la aplicarea tratamentului fiscal corespunzător, conform regulilor specifice categoriei de venit, prevăzute la art. 38 lit. e) din O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015 din 22 decembrie 2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora.

Astfel, pentru veniturile obținute din activități desfășurate în cadrul fermei familiale cu caracter comercial, din comercializarea brânzeturilor, organele de verificare fiscală au determinat venitul, ca diferența între venitul brut în cuantum de 000 lei și cheltuielile deductibile aferente acestei activități reprezentând c/v prestări servicii procesare lapte vacă (fabricare brânzeturi) în cuantum de 000 lei, rezultând o diferență de 000 lei, pentru care au calculat impozit în suma de 000 lei (000 lei * 16%).

Prin urmare, organele de verificare fiscală au calculat impozitul pe venit datorat de persoana fizică X pentru perioada impozabilă 01.01.2011-31.12.2011, corespunzător bazei de impozitare în cuantum de 000 lei, suma de 000 lei, pentru care au calculat obligații fiscale accesorii în cuantum de 00 lei, respectiv dobândă în cuantum de 000 lei și penalități de întârziere în cuantum de 000 lei.

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

1. Referitor la impozitul pe venit în suma de 000 lei și accesoriile aferente, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr.

000/2017, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2011, în condițiile în care în timpul verificării fiscale, persoana fizică verificată nu face dovada cu mijloace de probă a sursei fondurilor utilizate pentru împrumuturi persoane juridice.

În fapt, în urma verificării situației fiscale a persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au constatat faptul că acesta a utilizat în perioada 01.01.2011-31.12.2011, fonduri în cuantum de 000 lei, pentru care s-au identificat fonduri din surse impozabile declarate, surse impozabile nedeclarate sau din surse neimpozabile identificate, în sumă de 000 lei, reprezentând plăți impozite, plăți asigurări, plăți chirie, borhot și produse zootehnice, plăți servicii procesare lapte vacă, taxe și contribuții; cheltuieli cu comisioane, speze bancare și personale de trai; rate și dobânzi credit; ieșiri de fonduri către membrii familiei; împrumuturi acordate persoanelor juridice; migrare sold, schimb valutar, plată Asociația crescătorilor de ovine, reglări sume; majorarea soldurilor conturilor bancare, rezultând o diferență în cuantum de 000 lei, reprezentând venituri impozabile a căror sursă nu a fost identificată. Această diferență provine din numerarul la purtător deținut de persoana fizică la începutul perioadei verificate.

Astfel, inițial, persoana fizică X, în cuprinsul notelor explicative din data de 20.10.2016 și din data de 22.02.2017, a invocat drept sursă a fondurilor acumulate disponibile la purtător la data de 01.01.2011: 000 dolari americani, 000 euro și 000 lei, provenite din banii primiți de la tatăl acestuia, persoana fizică Y, din economii personale, cadouri și daruri de nuntă din anul 1995, botezuri copii și zile de naștere.

Ulterior, în data de 06.10.2017, în justificarea numerarului la purtător persoana fizică X a invocat contractele de împrumut, încheiate între persoana fizică Y și persoana fizică A pentru suma de 000 euro plus 000 lei, respectiv între persoana fizică Y și persoana fizică C pentru suma de 000 lei.

Organele de verificare fiscală din examinarea informațiilor și documentelor obținute de la persoana fizică X și de la societățile comerciale la care acesta era acționar, au constatat că afirmațiile acesteia referitoare la numerarul la purtător sunt insuficient probate, deoarece nu sunt însoțite de documente justificative și alte mijloace de probă, motiv pentru care au considerat că persoana fizică X nu a dispus de fonduri la data de 01.01.2011.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au comparat utilizările de fonduri efectuate de către persoana fizică X în cuantum de 000 lei, cu sursele impozabile și neimpozabile identificate, declarate și nedeclarate în anul 2011, în cuantum de 000 lei, probate cu documente justificative și au determinat venituri impozabile suplimentare a căror sursă nu a fost

identificată în cuantum de 000 lei, reprezentând bază impozabilă ajustată, pentru care a fost calculat impozit pe venit suplimentar în suma de 000 lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 138 alin. (10), alin. (11) și alin. (12), art. 145 alin (1) și alin. (2) și art. 146 alin. (1) și alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 138: (10) Cu ocazia verificării situației fiscale personale, organul fiscal central stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate. În acest scop organul fiscal central utilizează metode indirecte de stabilire a veniturilor, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(11) În cazul în care există diferențe între veniturile stabilite potrivit alin. (10) și veniturile declarate de persoana fizică, organul fiscal central solicită persoanei fizice informații și documente pentru clarificarea diferenței.

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

"ART. 145 Raportul de verificare

(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. 34 și art. 35 din O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015 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. 34: Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit se au în vedere următoarele:

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

ART. 35: La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei impozabile, organul fiscal are în vedere toate documentele justificative și fiscale care constituie mijloace de probă pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, exercitându-și dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității.”

Se reține că, organele de verificare fiscală, la stabilirea stării de fapt fiscale a examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate, conform procedurilor în vigoare. Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode indirecte, dintre care metoda sursei și utilizării fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării.

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

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

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

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

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

Așa cum s-a reținut și la situația de fapt, persoana fizică X a utilizat fonduri în cuantum de 000 lei, pentru care au fost identificate fonduri din surse impozabile declarate, surse impozabile nedeclarate sau din surse neimpozabile identificate, în cuantum de 000 lei, rezultând o diferență de fonduri din surse neidentificate în cuantum de 000 lei.

Organele de verificare fiscală au constatat că în anul fiscal 2011, persoana fizică X a utilizat numerar în sumă totală de 000 lei, astfel: pentru creditarea societăților la care deține calitatea de acționar/asociat sau în baza contractelor de împrumut încheiate – 000 lei; pentru achiziționarea de borhot, produse zootehnice, plată chirii – în sumă de 000 lei; pentru plăți aferente polițelor de asigurare – în sumă de 000 lei; a depus numerar în conturile personale, precum și în conturile d-nei Z – în sumă de 000 lei; pentru plăți impozite și taxe locale – în sumă de 000 lei; pentru servicii prelucrare lapte vacă – în sumă de 000 lei; cheltuieli personale de trai în sumă de 000 lei.

De asemenea, persoana fizică X a încasat suma totală de 000 lei, în numerar, astfel: din împrumuturile restituite de către societăți – în sumă de 000 lei, din laptele de vacă vândut către centre de colectare – în sumă de 000 lei, din salarii – în sumă de 000 lei, din retragerile de numerar – în sumă de 000 lei; din veniturile obținute ca urmare a valorificării brânzeturilor - în sumă de 000 lei.

Totodată, persoana fizică X a utilizat fonduri în cuantum de 000 lei, de unde rezultă o diferență în cuantum de 000 lei, pentru care organele de verificare fiscală au stabilit impozit pe venit și aceesorii aferenta acestuia.

În vederea determinării numerarului deținut de către persoana fizică X, precum și a sursei din care provin banii din fondurile acumulate, organele de verificare fiscală au solicitat informații, clarificări, explicații, documente justificative și alte asemenea mijloace de probă cu privire la sursele numerarului declarat ca fiind disponibil la purtător la data de 01.01.2011.

Conform declarației de patrimoniu și venituri la data de 01.01.2011, persoana fizică X deținea:

- acțiuni sau părți sociale în sumă de 000 lei, la societatea S;
- acțiuni sau părți sociale în sumă de 000 lei, la societatea S;
- acțiuni sau părți sociale în sumă de 000 lei, la societatea S;
- acțiuni sau părți sociale în sumă de 000 lei, la societatea P.

Totodată, conform declarației de patrimoniu și de venituri anterior perioadei verificate, persoana fizică X a alocat fonduri, în sumă totală de

000 lei pentru achiziția următoarelor bunuri mobile și imobile, respectiv terenuri arabile, apartamente/cote indivize, case de locuit, autoturisme.

În același timp, organele de verificare fiscală au constatat că la data de 01.01.2011 deținea în conturi bancare suma de 000 lei, reprezentând fonduri acumulate în anii anteriori perioadei verificate.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că anterior anului fiscal 2011, precum și în cursul anului fiscal 2011, persoana fizică X a alocat fonduri cu titlu de împrumut societăților comerciale la care este asociat și de la care nu a încasat dividende, astfel:

- suma de 0000 lei (000 lei, sold inițial + 000 lei, în cursul anului 2011) a acordat-o societății S, din care a fost restituită în anul 2011 suma de 000 lei;
- suma de 000 lei (000 lei, sold inițial + 000 lei, în cursul anului 2011) a acordat-o societății S din care a fost restituită în anul 2011 suma de 000 lei;
- suma de 000 lei (000 lei, sold inițial + 000 lei, în cursul anului 2011) a acordat-o societății P din care a fost restituită în anul 2011 suma de 000 lei;
- suma de 000 lei (000 lei, sold inițial + 000 lei, în cursul anului 2011) a acordat-o societății M din care a fost restituită în anul 2011 suma de 000 lei.

De asemenea, conform Declarației asociatului unic al societății M din data de 01.02.2011, persoana fizică X a achitat din surse proprii drepturile de arendă restante arendatorilor societății, în anul 2010, în cuantum de 000 lei, această sumă fiind restituită în anul fiscal 2011.

În același timp, persoana fizică contestatară a încasat de la societatea M, suma de 000 lei, reprezentând venituri din vânzarea de produse agricole în perioada 2004–2010, rezultând un venit anual în cuantum de 000 lei (000 lei / 7ani).

Totodată, persoana fizică X, în baza contractelor de împrumut nr. 000/03.01.2011 și nr. 000/02.10.2011, a pus la dispoziția societății S sumele necesare funcționării în bune condițiuni, fonduri nepurtătoare de dobânzi. Astfel, persoana fizică contestatară, în calitate de asociat participant, a prezentat Contractul de asociere în participațiune nr. 000/11.05.2011 și Actul adițional nr. 000/16.05.2011 încheiate cu societatea, în calitate de asociat administrator, având ca obiect întreținerea și furajarea animalelor, valorificarea produselor obținute urmare procesării la unități de prelucrare lapte a materiei prime obținute de la animale și finanțarea din împrumuturile asociatului, conform contractelor de împrumut. Conform decontului pentru operațiuni în participație, pierderea aferentă asociatului participant X a fost în cuantum de 000 lei.

Având în vedere constatările organelor de verificare fiscală, respectiv la susținerile contestatarului organul de soluționare a contestației reține că veniturile anuale obținute de persoana fizică X din agricultură, anterior perioadei verificate, sunt aproximativ în același cuantum sau mai mici comparativ cu cele obținute în perioada 2004-2010, având în vedere că terenurile agricole au fost achiziționate treptat, începând cu anul 2000, iar terenul în suprafață de 1,07 ha, achiziționat în anul 1994 nefiind un activ producător de venituri relevant.

În același timp, se reține că nivelul maxim al veniturilor obținute din vânzarea cerealelor în perioada 2000–2011 a fost în sumă de 000 lei, obținute prin înmulțirea venitului anual obținut în perioada 2004-2010, cu numărul de ani de când a început să achiziționeze terenuri agricole.

Totodată, se reține că nici veniturile obținute de persoana fizică X din creșterea animalelor nu sunt foarte mari, având în vedere afirmațiile contribuabilului privind faptul că sporul natural obținut în anul 2011 s-a diminuat din cauza decesului animalelor, a pierderilor din câmp și a plăților în natură. De asemenea, în anul 2011, conform afirmațiilor contribuabilului, acesta a obținut din valorificarea brânzeturilor suma de 000 lei.

Mai mult, se reține că în anul fiscal 2011 persoana fizică X a achitat prestări servicii procesare lapte (fabricare brânzeturi) în sumă de 000 lei, a achiziționat produse (borhot, chirie, produse zootehnice) în sumă de 000 lei pentru creșterea animalelor, ceea ce nu justifică afirmațiile persoanei fizice privind economisirea sumelor reprezentând numerar la purtător, ținând cont de veniturile obținute din această activitate.

Prin urmare, se reține că persoana fizică X nu a probat capacitatea financiară de a acumula numerarul în sumă de 000 lei, 000 euro și 000 dolari.

În ceea ce privește afirmația persoanei fizice X privind faptul că o parte din fondurile acumulate, în numerar, provin de la tatăl său, persoana fizică Y, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

În justificarea numerarului deținut la începutul perioadei verificate, persoana fizică X a invocat sumele primite de la tatăl său, persoana fizică Y, care începând cu perioada 1994-1998 a deținut active producătoare de venituri: teren arabil, oi, vaci, capre, porci și păsări. Astfel, a declarat faptul că, în perioada 1990-1997, a primit de la tatăl său anual echivalentul a 000 dolari, pentru care a depus o chitanță încheiată între cele două părți, în data de 14.11.1997, în sumă totală de 000 dolari. Totodată, în perioada 1998–2005, persoana fizică a declarat că a primit de la tatăl său, anual, aproximativ 000 miliarde lei vechi și a depus la dosarul cauzei o chitanță încheiată între cele două părți, în data de 12.12.2005, în sumă totală de 000 lei. În susținerea afirmațiilor a mai prezentat certificatul de producător agricol nr. 000/1998 pentru 700 ovine și 16 vaci, Declarația nr. 000/15.07.2003 pentru 110,85 ha, 274 bovine și 2.465 ovine și Declarația nr. 000/25.01.2005 pentru 308,7 ha, 162 bovine, 1.950 ovine, 132 porcine și 145 caprine și chitanța 000/12.12.2005 pentru suma de 000 lei primită de persoana fizică X de la tatăl său, persoana fizică Y.

Organele de verificare fiscală au constatat că în perioada 1990–1993, activele producătoare de venituri–animalele deținute, nu puteau produce atâtea venituri astfel încât să facă posibilă acoperirea cheltuielilor de trai ale familiei, economisirea fondurilor necesare achiziționării de terenuri, precum și acordarea sumei de 000 dolari (000 lei pe durata a 4 ani) de persoana fizică Y către fiul său, persoana fizică X.

Față de constatările organelor de verificare fiscală se reține că din fondurile acumulate anterior anului 2009, persoana fizică Y a creditat cu suma de 000 lei societatea M.

Totodată, se reține că din analiza cererii pentru acordarea sprijinului direct al statului producătorilor agricoli, în anul 2005, aferentă suprafeței aparținând persoanei fizice Y, a rezultat faptul că totalul cuantumului acestor sume acordate cu titlu de sprijin producătorilor agricoli (000 lei, în anul 2005, pentru o suprafață de 110 ha) a fost net inferior sumelor economisite și acordate persoanei fizice X.

În același timp, se reține că activele producătoare de venituri din vânzarea cerealelor (137 ha teren arabil + 15 ha moștenire) au fost achiziționate în perioada 1994–1998, aspect ce relevă faptul că tatăl persoanei fizice contestată a alocat fonduri pentru achiziția terenurilor arabile, dar și a utilajelor necesare desfășurării acestei activități. Astfel, până în anul 2007 când România a intrat în Uniunea Europeană, producătorii agricoli nu primeau ajutoare, sub forma de subvenții pentru desfășurarea acestei activități, ceea ce făcea ca în cele mai multe cazuri să fie nerentabilă. De asemenea, producția obținută de pe terenurile agricole a fost utilizată și pentru hrana animalelor deținute: oi, vaci, capre, porci și păsări.

Mai mult, produsele agricole obținute după recoltare și vândute de către persoana fizică Y către societatea M într-o perioadă de 4 ani și anume 2006-2009 au fost în valoare de 000 lei (000 lei anual), această sumă fiind încasată de persoana fizică X în anul fiscal 2011, de unde rezultă că veniturile obținute din vânzarea produselor agricole din perioada 2006-2009 nu au fost economisite de către tatăl persoanei fizice contestată, așa cum a fost menționat în cuprinsul contestației, suma fiind luată în considerare la stabilirea stării de fapt fiscale la punctul *“Alte intrări de fonduri”*.

Ținând cont de faptul că persoana fizică X nu a prezentat documente justificative din care să reiasă faptul că suma de bani în cuantum de 000 dolari acordată în anul 1997 și suma de bani în cuantum de 000 lei acordată în anul 2005 au fost primite de la tatăl său, organul de soluționare reține ca simpla afirmație a persoanei fizice contestată se ia în considerare doar în cazul în care este susținută și de alte mijloace de probă, așa cum prevede art. 58 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 58 Obligația de a furniza informații

(1) Contribuabilul/Plătitorul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale. În același scop, organul fiscal are dreptul să solicite informații și altor persoane cu care contribuabilul/plătitorul are sau a avut raporturi economice sau juridice, iar acestea au obligația de a furniza informațiile solicitate. Informațiile furnizate de alte persoane se iau în considerare numai în măsura în care sunt confirmate și de alte mijloace de probă.”

Prin urmare, organul de soluționare a contestației nu reține argumentul persoanei fizice contestatate în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește afirmația persoanei fizice X privind faptul că o parte din fondurile acumulate, în numerar, provin din economii personale, cadouri și daruri de nuntă din anul 1995, botezuri copii și zile de naștere, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Persoana fizică X a prezentat carnetul de muncă seria 000 nr. 000/1984, menționând că reprezintă dovada că a fost angajat și a obținut venituri în ultimii 33 ani, pe lângă activitatea de creștere a animalelor pe care o desfășura alături de tatăl sau în cadrul familiei.

Organele de verificare fiscală au constatat că există o perioadă îndelungată de timp în care se precizează că au fost acumulate fondurile reprezentând numerar la purtător, când persoana fizică X nu deținea în proprietate active producătoare de venituri.

Totodată, au constatat că anterior perioadei verificate persoana fizică X a alocat fonduri pentru achiziția de bunuri mobile și imobile, așa cum rezultă din declarația de patrimoniu și de venituri depusă de persoana fizică contestatară, iar la data de 01.01.2011 deținea în conturi bancare doar suma de 000 lei, reprezentând fonduri acumulate în anii precedenți.

Organul de soluționare a contestației reține că persoana fizică X nu a prezentat documente justificative, or simpla afirmație nesusținută de mijloace de probă, cu privire la fondurile deținute în decursul a 33 de ani, provenite din economii personale, cadouri și daruri de nuntă din anul 1995, botezuri copii și zile de naștere, potrivit art.10 și art.58 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede ca persoana fizică verificată avea obligația de a coopera cu organele de verificare fiscală și de a furniza acestora informațiile necesare în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta în întregime și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi erau cunoscute, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește contractele de împrumut încheiate între tatăl persoanei fizice contestatate, persoana fizică Y și persoanele fizice A și C, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Persoana fizică X a prezentat organelor de verificare fiscală contractul de împrumut, fără număr, din data de 25.06.2007, încheiat între persoana fizică Y, în calitate de împrumutator și persoana fizică A, în calitate de împrumutat, potrivit căruia împrumutatorul declară că acordă cu titlu de împrumut împrumutatului suma de 000 euro și 000 lei, fără dobândă, până la data de 20.12.2010.

Totodată, persoana fizică contestatară a prezentat organelor de verificare fiscală contractul de împrumut fără număr din data de 22.10.2008, încheiat între persoana fizică Y în calitate de împrumutator și persoana

fizică C în calitate de împrumutat, potrivit căruia împrumutatorul declară că acordă cu titlu de împrumut împrumutatului suma de 000 lei, fără dobândă, până la data de 20.10.2010.

Or, din analiza contractelor de împrumut se reține că nu s-a stabilit nicio dobândă, nu s-a convenit nicio garanție reală, împrumutatul nu a constituit în favoarea împrumutătorului o ipotecă/gaj, toate acestea în virtutea unei relații de prietenie.

Totodată, se reține că tatăl persoanei fizice contestatate a decedat ulterior, însă nu au fost prezentate documente justificative sau alte asemenea mijloace de probă referitoare la restituirea împrumuturilor, precum și documente din care să rezulte că persoana fizică X este beneficiarul direct al sumelor având în vedere că nu este singurul moștenitor al masei succesoriale.

De asemenea, se reține că urmare consultării informațiilor din baza de date gestionată de A.N.A.F, organele de verificare fiscală au constatat faptul că sumele împrumutate exced veniturilor realizate de către persoanele fizice A și C, depășind cu mult posibilitățile reale de rambursare ale acestora.

Având în vedere cele de mai sus se reține că persoanele fizice nu dispun de sumele respective pentru restituirea creditelor și mai mult, persoana fizică X nu este unicul moștenitor, nefiind prezentate documente justificative privind derularea succesiunii, prin urmare în mod corect organele de verificare fiscală nu au luat în considerare cele două împrumuturi.

În ceea ce privește împrumutul acordat de persoana fizică X persoanei fizice G, organul de soluționare a contestației reține că persoana fizică contestatară a înaintat organelor de verificare fiscală contractul de împrumut, fără număr, din data de 21.08.2008, potrivit căruia persoana fizică X, în calitate de împrumutator, îi împrumută persoanei fizice G suma de 000 euro, până la data de 15.02.2010.

Din analiza contractului de împrumut, se reține că nu s-a stabilit nicio dobândă, nu s-a convenit nicio garanție reală, împrumutatul nu a constituit în favoarea împrumutătorului o ipotecă/gaj, toate acestea în virtutea unei relații de rudenie, iar restituirea împrumutului a fost consemnată pe exemplarul de contract prezentat în copie xerox fără a se menționa și data.

De asemenea, se reține că urmare consultării informațiilor din baza de date gestionată de A.N.A.F, organele de verificare fiscală au constatat faptul că sumele împrumutate exced veniturilor realizate de către persoana fizică G, depășind cu mult posibilitățile reale de rambursare ale acestuia.

Având în vedere cuantumul ridicat al sumelor împrumutate fără a se institui vreo garanție sau dobândă și lipsa fondurilor pentru rambursarea împrumutului acordat, organele de verificare fiscală, în mod corect, nu au luat în considerare la stabilirea situației fiscale personale a persoanei fizice contestatate restituirea împrumutului de la persoana fizică G către persoana fizică X.

Referitor la argumentul persoanei fizice contestatate cu privire la faptul că organele de verificare fiscală, nu au luat în considerare sumele de bani în cuantum de 000 lei depuse de acesta, în numerar, în contul bancar al soției sale, persoana fizică Z, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Persoana fizică X, în anul fiscal 2011, a efectuat transferuri bancare și depuneri de numerar în contul bancar al soției sale, persoana fizică Z, în sumă totală de 000 lei.

Prin adresa nr. 00/27.06.2017, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice X clarificări, documente justificative, explicații scrise formulate prin Nota explicativă nr. 000/27.06.2017, cu privire la scopul și sursa depunerilor de numerar și a transferurilor bancare efectuate în contul persoanei fizice Z. Persoana fizică X a menționat că plățile efectuate au avut ca scop întreținerea copiilor, iar în justificarea sursei fondurilor, acesta a menționat următoarele: suma de 000 lei a fost retrasă din contul personal și a fost depusă simultan în contul soției sale în data de 10.03.2011, iar diferența provine din încasările personale din borderourile de achiziție prezentate și economii personale, anterioare perioadei supuse verificării fiscale.

Totodată, în scopul justificării afirmațiilor sale a anexat copii xerox după extrase de cont pentru perioada 2009 - 2011, după borderouri de achiziții pentru lapte vacă aferente perioadei 2008 - 2010 și după o dispoziție de plată către casierie din anul 2009.

În ceea ce privește retragerea de numerar și respectiv depunerea de numerar în contul persoanei fizice Z, din data de 10.03.2011, în sumă de 000 lei, se reține că organele de verificare fiscală au luat în considerare această sumă la determinarea operațiunilor în numerar aferente anului fiscal 2011. Totodată, se reține că organele de verificare fiscală au analizat ansamblul fluxurilor de numerar și a asociat fluxurilor de numerar cheltuielile și veniturile persoanei fizice, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor, care a fost comparat cu numerarul încasat din orice sursă.

Mai mult, se reține că luarea în considerare a utilizării fondurilor în sumă de 000 lei la stabilirea stării de fapt fiscale, ar fi creat o situație mai grea contribuabilului.

Prin urmare argumentul contestatarului nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește susținerea persoanei fizice conform căreia organele de verificare fiscală nu au ținut cont de resursele financiare investite de acesta în cadrul proiectului F.E.A.D.R. pentru societatea S, se reține că persoana fizică X a specificat că societatea mai sus menționată are în derulare un proiect F.E.A.D.R. în anul 2011, în vederea înființării unei fabrici de lapte pentru care din cauza crizei financiare și a disponibilităților

financiare insuficiente a fost obligat să solicite amânarea implementării proiectului.

Totodată, persoana fizică contestatară susține că în această perioadă a efectuat transferuri bancare și a păstrat toate fondurile de care a dispus pentru a asigura partea societății de cofinanțare, în vederea finalizării proiectului și desfășurării unei activități profitabile și benefice pentru dezvoltarea economică a județului K, iar în susținerea afirmațiilor a anexat copie după scrisoarea de garanție bancară nr. 000, emisă de L pentru societatea S.

Având în vedere susținerile contestatarului, raportate la constatările organelor de verificare fiscală, organul de soluționare a contestației reține că acestea în mod corect au analizat utilizările de fonduri aparținând persoanei fizice X, în relația cu persoana juridică S și nu cele aparținând persoanei juridice identificată prin C.U.I 000, motiv pentru care susținerea persoanei fizice contestatate nu va fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X pentru **impozitul pe venit în suma de 000 lei**.

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venit în suma de 000 lei, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2017 pentru impozitul aferent veniturilor din surse neidentificate, ca o consecință **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru accesoriile aferente impozitului pe venit din surse neidentificate, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

2. Referitor la impozitul pe venit în quantum de 000 lei și accesoriile aferente stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. 000/2017, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investita sa se pronunțe dacă în mod corect organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente perioadei 01.01.2011-31.12.2011, în condițiile în care s-a constatat ca persoana fizica desfășoară activități comerciale pentru care nu a declarat veniturile obtinute.

În fapt, organele de verificare fiscală au procedat la verificarea situației fiscale personale a persoanei fizice X cu privire la veniturile obținute și alocările de fonduri/cheltuielile pentru perioada 01.01.2011-31.12.2011. Astfel, conform declarației persoanei fizice a obținut venituri de aproximativ 000 lei din valorificarea brânzeturilor.

În ceea ce privește cheltuielile cu serviciile de procesare lapte vacă, organele de verificare fiscală au constatat din documentele puse la dispoziție de societatea O (din bilanța de verificare analitică a contului 411 „Clienți”- analitic 193/ X), că persoana fizică X a achiziționat în cursul perioadei verificate de la societatea mai sus menționată, servicii procesare lapte vacă – fabricare brânzeturi, în baza contractelor de prestare servicii nr. 000/15.08.2010 și nr. 000/11.05.2011, în cuantum de 000 lei.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au procedat la aplicarea tratamentului fiscal corespunzător, conform regulilor specifice categoriei de venit, prevăzute de art. 38 lit. e) din O.P.A.N.A.F. 3733/2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora și au determinat venitul, ca diferență între venitul brut în cuantum de 000 lei și cheltuielile deductibile aferente acestei activități în cuantum de 000 lei, reprezentând c/v prestări servicii procesare lapte vacă, rezultând o diferență de 000 lei, la care au aplicat cota legală de 16%, conform prevederilor art. 43 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a rezultat un impozit pe venit de plată, în sumă de 000 lei (000 lei * 16%).

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 38 lit. e) din O.P.A.N.A.F. 3733/2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora și ale art. 43 și 46 din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat art. 46 pct. 21 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 38 Metoda sursei și utilizării fondului constă în:

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

“Capitolul 2. Venituri din activități independente:

Art. 46 Definierea veniturilor din activități independente:

Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.”

Din textul de lege mai sus menționat se reține că veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activități adiacente.

De asemenea, se rețin prevederile art. 46 pct. 21 din Normele metodologice ale Codului fiscal:

“Sunt considerate venituri comerciale veniturile realizate din fapte de comerț de către persoane fizice sau asocieri fără personalitate juridică, din prestări de servicii, altele decât cele realizate din profesii libere, precum și cele obținute din practicarea unei meserii.

Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:

- activități de producție; (...)

21¹. Sunt venituri comerciale, veniturile obținute din activități desfășurate în cadrul fermei familiale cu caracter comercial, altele decât cele care se încadrează în venituri neimpozabile potrivit prevederilor art. 42 lit. k), precum și cele care sunt impozitate potrivit prevederilor cap. 7 - Venituri din activități agricole.”

Conform prevederilor legale invocate, se retine ca procesarea laptelui de vaca – fabricarea branzeturilor este considerata activitate de productie, iar vanzarea branzeturilor constituie o activitate cu caracter comercial din care se obtin venituri impozabile.

Mai mult, conform prevederilor art. 43 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

“ART. 43 Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

a) activități independente;”

Conform prevederilor legale invocate, se reține că, veniturilor provenite din activități independente se aplică o cotă de impozitare în cuantum de 16%.

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

Din documentele contabile puse la dispoziție de către societatea O, respectiv balanța de verificare analitică a contului 411 „*Clienți*”- analitic 193/X, a rezultat că acesta a achiziționat în anul 2011, de la societatea O, servicii procesare lapte vacă - fabricare brânzeturi în baza contractelor de prestări servicii nr. 000/2010 și nr. 000/2011, în sumă de 000 lei. De asemenea soldul inițial al contului 411.193/X este în sumă de 000 lei, iar fondurile alocate în numerar pentru achitarea acestora, conform chitanțe, extrase registru de casă, sunt în sumă de 000 lei.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X a realizat venituri din comercializare brânzeturi și au fost solicitate acesteia informații și clarificări prin Nota explicativă nr. 000/20.04.2017 cu privire la cantitatea de brânză valorificată și cuantumul veniturilor obținute din valorificarea acesteia.

În răspunsul dat persoana fizică X a precizat faptul că a obținut aproximativ suma de 000 lei din valorificarea brânzei.

Se reține că persoana fizică X a achiziționat animale în scopul creșterii și valorificării lor sub orice formă sau valorifică produsele de origine animală rezultate din acestea sub orice formă, situație în care veniturile astfel obținute se supun impunerii în sistem real pe baza datelor din contabilitate.

Astfel, persoana fizică X, a prelucrat produsul de origine animală – lapte, transformat în brânză urmare procesării industriale, brânză ce a fost valorificată, așa cum rezultă din declarația contestatarului, exprimată prin Nota explicativă nr. 000/20.04.2017, prin intermediul căreia a menționat faptul că a valorificat brânză în cuantum de 000 lei, fapt pentru care organele de verificare fiscala au procedat la calculul impozitului pe venit aferent, după deducerea cheltuielilor cu serviciile de procesare.

În ceea ce privește declarația 221 invocată de persoana fizică X, modificată prin O.P.A.N.A.F. nr. 476/2013, privind modificarea Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 52/2012, pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute la titlul III din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, se reține că în instrucțiunile de completare se precizează faptul că veniturile obținute din valorificarea produselor provenind din activități agricole în altă modalitate decât în stare naturală reprezintă venituri din activități independente și se supun regulilor de impunere proprii categoriei respective, fapt pentru care în mod corect organele de verificare fiscala au impozitat veniturile incasate, doar valorificarea în stare naturală a produselor provenind din activități agricole fiind excepții de la regula impozitarii.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că întrucât produsele lactate nu au fost valorificate în stare naturală (lapte), ci laptele a fost procesat industrial de către societatea O, iar în urma procesului de producție a rezultat produsul finit "brânzeturi", veniturilor obținute din această activitate nu le sunt aplicabile prevederile art. 71 lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile art. 42 lit. k) pct.10 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, veniturile obținute din această activitate sunt impozabile în conformitate cu prevederile art. 46 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile art. 46 pct. 21 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3741/2015, privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură

fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X pentru suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe veniturile aferente valorificării brânzeturilor.

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venit în sumă de **000 lei**, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2017 pentru impozit pe venit în sumă de **000 lei**, ca o consecință **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru accesoriile aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

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

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2017, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

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

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

DIRECTOR GENERAL