



**DECIZIA nr. 000/08.2019**  
**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 Cabinet de avocat A prin adresa 000, cu privire la reluarea 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. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2018 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. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2018 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 Hotărârea nr. 000/2019, pronunțată de Tribunalul ... în dosarul nr. 000/2019, definitivă, a fost respinsă plângerea formulată de A.N.A.F. împotriva soluției de clasare, dispusă prin Ordonanța prim procurorului Parchetului de pe lângă Tribunalul ... din data de ....

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. 14.4 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. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.000/2018 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:**

Persoana fizică contestatară susține că legislația ce reglementează verificarea situației fiscale personale este ambiguă și interpretabilă sub aspectul stabilirii de către organele de verificare fiscală a perioadei verificate dar și a posibilității contribuabilului de a prezenta dovezi cu privire la sursele de venituri din afara perioadei de verificare.

De asemenea, persoana fizică contestatară susține că organele de verificare fiscală nu au luat în considerare documentele depuse de către acesta și anume cinci contracte de vânzare-cumpărare, încheiate în perioada 2008-2010 și un contract de cesiune părți sociale, încheiat în anul 2004, documente ce dovedesc sursa veniturilor din care s-au utilizat fondurile în anii fiscali 2011 și 2012 și care atestă faptul că a obținut venituri în cuantum de 000 lei.

În același timp, persoana fizică X precizează faptul că organele de verificare fiscală au stabilit cheltuieli personale de trai în cuantum de 000 lei pentru anul 2011 și 000 lei pentru anul 2012, acestea fiind exagerate din punctul său de vedere prin prisma faptului că alimentele au fost procurate din propria gospodărie, iar transportul de acasă la serviciu și înapoi a fost asigurat cu autovehiculul societății W.

Totodată, persoana fizică X susține că suma de 000 lei aferentă anului 2011 și suma de 000 lei aferentă anului 2012, constatate de organele de verificare fiscală drept cheltuieli personale de trai, reprezintă de fapt împrumuturi acordate societății W, fiind venituri din surse identificate.

De asemenea, persoana fizică X susține că prin imputarea sumelor în cuantum de 000 lei, pentru anul fiscal 2011 și în cuantum de 000 lei, pentru anul fiscal 2012, acestea fiind în opinia sa venituri cu sursă identificată, la cheltuieli necesare traiului zilnic și nu la împrumuturile acordate societății W, organele de verificare fiscală au majorat în mod nelegal baza de impozitare cu suma de 000 lei.

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. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. 000/2018.

**II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. 000/2018, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, 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 01.01.2011-31.12.2012, în cuantum de 000 lei și venitul declarat de plătitorii de venit și anume 000 lei, există o diferență semnificativă în sensul art. 109<sup>1</sup> 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 și anume 000 lei.

Urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au constatat faptul că acesta a utilizat în perioada verificată, din surse neidentificate, fonduri în numerar mai mari decât cele provenite din surse impozabile și neimpozabile declarate conform legii sau după caz probate cu documente justificative sau din surse neimpozabile identificate, în cuantum de 000 lei, astfel:

- în anul fiscal 2011, organele de verificare fiscală au constatat venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei, urmare realizării unor operațiuni de împrumuturi în numerar acordate societății comerciale unde a deținut calitatea de asociat, efectuarea de plăți privind impozitele și taxe, restituirea unui credit bancar și efectuarea unor cheltuieli aferente traiului prin retrageri de numerar;

- în anul fiscal 2012, organele de verificare fiscală au constatat venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei, urmare realizării unor operațiuni de împrumuturi în numerar acordate societății comerciale unde a deținut calitatea de asociat, efectuarea de plăți privind impozitele și taxe, restituirea unui credit bancar și efectuarea unor cheltuieli aferente traiului prin retrageri de numerar.

Prin aplicarea cotei legale de impozit pe venit de 16%, conform prevederilor art. 79<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a rezultat un impozit pe venit suplimentar din surse neidentificate de plată, calculat la diferența rezultată între valoarea utilizărilor de fonduri și valoarea surselor de fonduri, astfel:

- 000 lei, pentru anul 2011;

- 000 lei, pentru anul 2012.

Totodată, pentru diferența de impozit pe venit, stabilită suplimentar, în sumă totală de 000 lei, organele de verificare fiscală au calculat obligații fiscale accesorii, respectiv dobânzi în sumă totală de 000 lei și penalități de întârziere în sumă totală de 000 lei.

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

**Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, 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 01.01.2011-31.12.2012, în condițiile în care persoana fizică verificată nu face dovada cu documente a sursei fondurilor utilizate pentru împrumuturi acordate societății W.**

**În fapt,** urmare verificării fiscale a persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au constatat că acesta a utilizat în perioada 01.01.2011-31.12.2012, din surse neidentificate, fonduri în numerar mai mari decât cele provenite din surse impozabile și neimpozabile declarate conform legii sau după caz aprobate cu documente justificative sau din surse neimpozabile identificate, în cuantum de 000 lei, pentru realizarea unor operațiuni de împrumuturi în numerar acordate societății comerciale unde a deținut calitatea de asociat, efectuarea de plăți privind impozitele și taxe, restituirea unui credit bancar și efectuarea unor cheltuieli aferente traiului, prin retrageri de numerar.

În ceea ce privește soldul inițial în numerar, organele de verificare fiscală au constatat că până la data de 01.01.2011, persoana fizică a finanțat societatea la care este acționar majoritar cu suma de 000 lei, reprezentând majorare capital social subscris și vărsat și suma de 000 lei reprezentând împrumuturi, sume care depășesc cu mult veniturile declarate în perioada anterioară anului 2011 cumulate cu cele rezultate din contractele de vânzare-cumpărare și cesiune prezentate de persoana fizică X, ca fiind sursa fondurilor utilizate în perioada verificată, motiv pentru care acestea au concluzionat că persoana fizică verificată nu a deținut numerar acumulat la data de 01.01.2011.

De asemenea, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X a utilizat pe întreaga perioadă, sume mai mari decât sursele disponibile sau cele identificate și pentru care acesta nu a indicat sursa originală a fondurilor, organele de verificare fiscală concluzionând că numerarul disponibil la purtător la data de 31.12.2011 a fost de zero lei.

Totodată, pentru anul fiscal 2012, organele de verificare fiscală au constatat, din analiza operațiunilor cu numerar identificate pe baza mijloacelor de probă comunicate de către societatea W, de instituțiile financiare și credit, de unitățile administrative teritoriale, din documentele furnizate de notari publici și alte autorități, precum și de la persoana fizică

contestatară, că acesta a utilizat pe întreaga perioadă, sume mai mari decât sursele disponibile sau cele identificate și pentru care contestatarul nu a indicat sursa reală a fondurilor, fapt pentru care organele de verificare fiscală au concluzionat că numerarul disponibil la purtător la data de 31.12.2012 a fost zero lei.

Pentru diferența de impozit pe venit, stabilită suplimentar, în sumă totală de 000 lei, organele de verificare fiscală au calculat obligații fiscale accesorii în sumă totală de 000 lei, din care dobânzi în cuantum de 000 lei și penalități de întârziere în sumă totală 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 factual 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 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. 79<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

*”ART. 79<sup>1</sup>: 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 în perioada 01.01.2011-31.12.2012, din surse neidentificate, fonduri în numerar mai mari decât cele provenite din surse impozabile și neimpozabile declarate conform legii sau după caz aprobate cu documente justificative sau din surse neimpozabile identificate, în cuantum de 000 lei, pentru realizarea unor operațiuni de împrumuturi în numerar acordate societății comerciale unde a deținut calitatea de asociat, efectuarea de plăți privind impozitele și taxe, restituirea unui credit bancar și efectuarea unor cheltuieli aferente traiului, prin retrageri de numerar.

Se reține că această diferență provine din neluarea în considerare de către organele de verificare fiscală a soldului în numerar, la data de 01.01.2011, declarat de persoana fizică.

Astfel, se reține că din analiza cheltuielilor și veniturilor anterioare anului 2011, sumele cheltuite de persoana fizică depășesc cu mult veniturile declarate cumulate cu cele rezultate din contractele de vânzare-cumpărare și cesiune prezentate de persoana fizică X.

De asemenea, se reține că în perioada verificată (01.01.2011-31.12.2012), persoana fizică X a utilizat sume mai mari decât sursele disponibile sau cele identificate și pentru care acesta nu a indicat sursa originală a fondurilor.

Prin urmare se reține că, în mod corect, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare soldul inițial, în numerar, declarat de persoana fizică X.

În ceea ce privește susținerea persoanei fizice X, conform căreia suma de 000 lei, aferentă anului 2011 și suma de 000 lei, aferentă anului 2012, constatate de organele de verificare fiscală drept cheltuieli personale de trai, reprezintă de fapt împrumuturi acordate societății W, fiind venituri din surse identificate, se rețin următoarele:

Pentru clarificarea acestor aspecte, în virtutea rolului său activ, organul de soluționare a contestației a solicitat organelor de verificare fiscală, clarificări în legătură cu sumele de bani, în cuantum de 000 lei, cheltuite de

persoana fizică contestatară în perioada verificată. Prin adresa de răspuns, organele de verificare fiscală au specificat următoarele:

Prin Minuta întâlnirii nr. 000/21.09.2017, organele de verificare fiscală i-au solicitat persoanei fizice X, să cuantifice, cât mai aproape de realitate, cheltuielile personale de trai, pentru anii fiscali 2011 și 2012. Totodată acestea i-au înmănat persoanei fizice X o notă explicativă la care s-a solicitat transmiterea răspunsurilor până la data de 02.10.2017.

Din răspunsul persoanei fizice, transmis la data de 17.10.2017, la întrebările nr. 2 și nr. 3, referitoare la sumele utilizate în anul 2011 și în anul 2012 pentru acoperirea cheltuielilor personale de trai, constând în alimente, locuință, îmbrăcăminte, studii, vacanțe, transport, combustibil, cheltuieli medicale, persoana fizică X nu a comunicat nicio sumă alocată cheltuielilor personale și nici nu a clarificat ce presupune în sume, un nivel de *“Cheltuieli normale”*.

Din confruntarea datelor calendaristice la care s-au efectuat retragerile de bani, cu datele calendaristice la care s-au acordat împrumuturile cu numerar, conform documentelor transmise organelor de verificare fiscală de societatea W, respectiv contracte de finanțare și extrasele conturilor bancare curente ale societății în care sunt consemnate aceste operațiuni, se reține că doar într-un singur caz există o legătură între operațiunea de retragere și creditare a societății la data de 27.12.2012 și tot în aceeași zi fiind identificat un împrumut acordat acesteia, prin depunerea numerarului în contul bancar curent, în sumă de 000 lei.

Restul retragerilor de numerar indică necesitatea utilizării de fonduri în scop personal și nu pentru a acoperi împrumuturile acordate ulterior societății prin depuneri de numerar în contul firmei, nejustificându-se asumarea diferențelor mari de comisioane dintre retrageri și transfer.

Se reține că pe parcursul verificării situației fiscale a persoanei fizice X, organele de verificare i-au solicitat acesteia mijloace de probă cu privire la sursele și utilizările de fonduri în numerar din perioada verificată, prin notele explicative nr. 000/21.02.2017 și nr. 000/22.03.2017 și Invitația nr.000/11.05.2017, iar din răspunsurile primite se rețin următoarele:

- la data de 02.05.2017, răspunsurile la nota explicativă înregistrată sub nr. 000/02.05.2017, referitoare la numerarul deținut la începutul/sfârșitul perioadei verificate, cât și utilizările de fonduri în numerar în cadrul perioadei verificate, răspunsurile date de persoana fizică contestatară fiind *„Nu îmi amintesc”* și *“Nu dețin documente,,* fără a aduce clarificările necesare stabilirii situației fiscale personale;

- la data de 06.06.2017, adresa înregistrată cu nr. 000/07.06.2017, prin care contestatarul a comunicat că nu poate fi prezent la data de 06.06.2017, dată menționată în Invitație *“și nu mai deține documente referitoare la situația fiscală personală.”*



De asemenea, se reține că, cu ocazia întâlnirii din data de 05.07.2017, persoana fizică contestatară, reprezentată prin împuternicit - avocat A, a transmis o adresă prin care a menționat următoarele:

- nu poate solicita extrase de cont, pe motivul că acestea nu ar mai exista în arhivele băncilor, menționând clar că aceste documente pot fi eliberate la solicitarea expresă a organului fiscal;

- nu poate pune la dispoziția organelor de verificare fiscală contractele de vânzare-cumpărare bunuri mobile și imobile, pe motivul că nu le-a păstrat, precizând că înregistrarea tranzacțiilor translativ de proprietate se face la Cartea funciară, acolo unde se găsesc și contractele;

- documentele care au stat la baza majorării capitalului social la societatea W, pot fi solicitate de la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul ...

Astfel, se reține că persoana fizică X nu a furnizat informațiile, explicațiile și mijloacele de probă necesare clarificării numerarului disponibil la purtător la data de 01.01.2011.

Or, afirmațiile persoanei fizice X, referitoare la dețineri de numerar trebuiau probate, conform prevederilor art. 10, alin. (2) și art. 73, alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“ART. 10 Obligația de cooperare*

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

*“ART. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”.*

Din textul de lege mai sus menționat se reține că sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale aparține contribuabilului, iar acesta este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților ce îi stau la dispoziție.

Prin urmare, având în vedere că pe de o parte persoana fizică X a susținut că a creditat societatea la care era asociat și administrator dintr-o sursă anterioară anului 2011, iar pe de altă parte din analiza conturilor bancare, din confrutarea datelor calendaristice la care s-au efectuat respectivele retrageri, cu datele calendaristice la care s-au acordat împrumuturile în numerar, conform documentelor transmise de societatea W, respectiv contracte de finanțare și extrasele conturilor bancare curente ale societății în care sunt consemnate aceste operațiuni, organele de verificare fiscală nu au identificat depuneri de sume ca aport asociat, în datele respective și nici sume identice sau relativ apropiate de cele retrase, fondurile retrase în numerar din conturile bancare fiind destinate acoperirii altor necesități, pe care contestatarul nu a dorit să le clarifice, motiv pentru care argumentele contestatarului nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, respectiv

suma de 000 lei, pentru anul 2011 și suma de 000 lei, pentru anul 2012, drept utilizare de fonduri și preluate corespunzător la secțiunea *Cheltuieli personale de trai- retrageri de numerar*, din Metoda sursei și utilizării fondului.

Mai mult, ținând cont de necorelarea informațiilor cu alte mijloace de probă, a clarificărilor și a explicațiilor persoanei fizice contestată, organul de soluționare a contestației reține că persoana fizică X nu a menționat alocarea acestor fonduri, dar nici nu a precizat că ar fi conservat în numerar sumele retrase, în diferite tranșe, ceea ce indică faptul că respectivele sume au fost utilizate pentru acoperirea unor necesități proprii.

De asemenea, prin notele explicative date pe durata verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, acesta a menționat că, în perioada verificată, a acordat împrumuturi la diferite persoane fizice, în calitate de rude, fără indicarea sumei și datei. Or, în lipsa informațiilor corelate cu alte mijloace de probă, a clarificărilor și a explicațiilor persoanei fizice contestată, se reține că organele de verificare fiscală nu au identificat o destinație a sumelor retrase.

Referitor la argumentul persoanei fizice contestată conform căruia organele de verificare fiscală ar fi trebuit să realizeze verificarea situației fiscale personale începând cu data de 01.01.2011 și până la data începerii verificării fiscale, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Perioada verificată a fost determinată urmare activităților preliminare desfășurate de organele de verificare fiscală, ce au condus la constatarea unei diferențe semnificative între veniturile declarate de persoana fizică și veniturile estimate determinate în baza situației fiscale personale.

Astfel, diferența este semnificativă dacă între veniturile estimate calculate în baza situației fiscale personale și veniturile declarate de persoana fizică, este mai mare de 10% din veniturile declarate, dar nu mai puțin de 50.000 lei, așa cum prevede art. 109<sup>1</sup> alin. (4) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, se reține că stabilirea perioadei verificate este determinată de identificarea și determinarea riscului de nedeclarare a veniturilor care să îndeplinească condițiile diferenței semnificative, dar și de respectarea prevederilor art. 91 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 110 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la prescripția perioadei verificate.

De asemenea, se reține că organele de verificare fiscală stabilesc perioada verificată în funcție de criteriile precizate mai sus și potrivit Avizului nr. 000/11.11.2016, înmănat sub semnătură persoanei fizice X, organele de verificare fiscală au comunicat faptul că în conformitate cu dispozițiile art. 138 alin. (6) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, începând cu

data de 14.12.2016, persoana fizică va face obiectul unei verificări a situației fiscale personale pentru perioada 01.01.2011-31.12.2012.

Astfel, se reține că potrivit prevederilor art. 44 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, perioada impozabilă în cazul impozitului pe venit este anul fiscal care corespunde anului calendaristic, în speță fiind anii fiscali 2011 și 2012, motiv pentru care argumentul persoanei fizice contestatare nu va fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la afirmația persoanei fizice contestatare cu privire la faptul că legislația ce reglementează verificarea situației fiscale personale este ambiguă și interpretabilă sub aspectul stabilirii de către organele de verificare fiscală a posibilității contribuabilului de a prezenta dovezi cu privire la sursele de venituri din afara perioadei de verificare, organul de soluționare a contestației nu poate reține această susținere întrucât:

Cadrul legal privind verificarea situației fiscale personale îl reprezintă capitolul IV – *Verificarea situației fiscale personale de către organul fiscal central* din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015, privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, care reglementează clar procedura de verificare a situației fiscale personale.

Pe parcursul verificării fiscale, contribuabilul avea posibilitatea depunerii tuturor documentelor pe care le considera necesare pentru clarificarea situației fiscale personale, precum și a documentelor solicitate de organele de verificare fiscală.

De acest drept a beneficiat și pe parcursul căii administrative de atac, ocazie cu care ar fi putut depune orice document în susținerea propriilor afirmații.

De altfel, organul de soluționare a contestației reține că persoana fizică X a depus în susținere un contract de cesiune și cinci contracte de vânzare cumpărare, după cum urmează:

- contractul de cesiune părți sociale autentificat cu numărul 000/14.05.2004, reiese o valoare de 000 euro, echivalent a 000 lei;
- contractul de vânzare-cumpărare utilaje legalizat cu numărul 000/20.05.2008, reiese o valoare de 000 euro, echivalent a 000 lei;
- contractul de vânzare-cumpărare vehicul folosit marca C din data de 04.07.2008, reiese o valoare de 000 euro;
- contractul de vânzare-cumpărare vehicul folosit marca D din data de 06.08.2008, reiese o valoare de 000 euro;
- contractul de vânzare-cumpărare vehicul folosit marca E din data de 06.08.2008, reiese o valoare de 000 euro;
- contractul de vânzare-cumpărare imobil de natura terenurilor, autentificat cu numărul 000/03.03.2010, reiese o valoare totală de 000 euro, echivalent a 000 lei.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că organele de verificare fiscală au luat în considerare documentele puse la dispoziție de persoana fizică, analizându-le în corelație cu alte operațiuni de plăți efectuate de persoana fizică X în perioada în care s-au obținut aceste fonduri, demers pe deplin justificat în condițiile în care persoana verificată a prezentat probe doar pentru justificarea intrărilor de fonduri, ignorând în totalitate utilizările de fonduri înfăptuite în aceeași perioadă.

Cât privește celelalte argumente de ordin procedural, se reține că organul de soluționare a contestației s-a pronunțat asupra acestora prin Decizia nr. 000/2018, prin care a dispus suspendarea procedurii de soluționare a contestației până la finalizarea laturii penale.

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 suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe veniturile a căror sursă nu a fost identificată.

Referitor la accesoriile în sumă de 000 lei, 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. 000/2018 pentru impozit pe venit, 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. 000/2018, 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 Curtea de Apel ... în termen de 6 luni de la data comunicării.**

**DIRECTOR GENERAL**