



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agencia Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agencia Națională de Administrare Fiscală
Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Telefon: 021 319 97 54
E-mail: contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr. 000 / 01.2020
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică X,
înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală sub nr.
A_SLP 000/2017 si reînregistrată
sub nr. A_SLP 000/2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice prin adresa nr. A_VEF 000/2019, înregistrată sub nr. A_SLP 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. A_VEF 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017 de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice.

Prin Decizia nr. 000/2017 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. A_VEF 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 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 data de 000, pronunțată în dosarul nr. 00/P/2017, s-a dispus clasarea cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de evaziune fiscală, prevăzută de art. 9 alin. 1 lit. b din Legea nr. 241/2005, spălarea banilor, prevăzută de art. 29 alin. 1

din Legea nr. 656/2002 și uz de fals prevăzută de art. 323 din Codul penal, de către persoana fizică X, soluție rămasă definitivă prin neatacare.

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 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. A_VEF 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Persoana fizică contestatară X susține că organele de verificare fiscală au apreciat în defavoarea sa declarațiile și dovedirea provenienței veniturilor sale, din perioada verificată.

Totodată, contestatarul susține că, organele de verificare fiscală au apreciat situațiile relevante din punct de vedere fiscal în neconcordanță cu realitatea lor economică și au considerat că operațiunile realizate în perioada verificată sunt dubioase.

În același timp se susține că, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare documentele justificative prezentate de persoana fizică verificată și nu au solicitat alte documente justificative care să clarifice situația sa fiscală.

Contestatarul mai susține că, în mod eronat organele de verificare fiscală nu au luat în considerare susținerile cu privire la proveniența sumelor de bani din vânzarea de produse agricole, iar verificarea fiscală s-a efectuat grosier atât asupra fondurilor din proprietatea personală, cât și a fondurilor din proprietatea familiei sale.

Totodată, se contestă faptul că, organele de verificare fiscală au refuzat să solicite informații de la instituțiile de credit indicate de persoana fizică X, cu privire la situația operațiunilor comerciale desfășurate atât de persoana fizică verificată, cât și de familia sa.

Având în vedere cele menționate, persoana fizică contestatară X solicită reanalizarea măsurilor dispuse în acest caz și dispunerea măsurilor corecte ce se impun în situația de față.

II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2017, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice au constatat următoarele:

Urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X prin folosirea metodei sursei și utilizării fondului, organele de verificare fiscală au constatat că acesta a utilizat, în perioada 01.01.2011-31.12.2013, fonduri în cuantum de 000 lei, din care: majorarea patrimoniului imobiliar în cuantum de 000 lei; împrumuturi acordate persoanelor juridice în cuantum de 000 lei; impozite, taxe și contribuții achitate în cuantum de 000 lei; cheltuieli personale de trai în cuantum de 000 lei; cheltuieli cu contracte de promisiune bilaterală de vânzare-cumpărare în cuantum de 000 lei; cheltuieli cu onorarii și taxe O.C.P.I. în cuantum de 000 lei, mai mari decât sursele de venituri identificate în cuantum de 000 lei, din care: venituri declarate și încasate în cuantum de 000 lei; diminuarea numerarului la purtător în cuantum de 000 lei; încasări din restituiri ale unor împrumuturi acordate în cuantum de 000 lei; venituri nedeclarate în cuantum de 000 lei; diminuarea soldurilor conturilor bancare în cuantum de 000 lei, rezultând astfel venituri a căror sursă nu a fost identificată în cuantum de 000 lei.

Pentru justificarea veniturilor a căror sursă nu a fost identificată persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale a prezentat situații estimative întocmite de aceasta și de bunica sa, persoana fizică Y, privind culturile înființate și profitul care ar fi fost obținut urmare vânzării produselor agricole în piețe și oboare, însă organele de verificare fiscală nu au luat în considerare la stabilirea situației fiscale personale a persoanei fizice X aceste înscrisuri pentru că persoana fizică verificată nu a prezentat și alte înscrisuri sau documente justificative privind încasarea efectivă a veniturilor din vânzarea unor astfel de produse.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au emis Raportul de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2017, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. A_VEF 000/2017 prin care au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei și au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei. Totodată au fost calculate accesorii aferente impozitului pe venit reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de verificare fiscală, motivele prezentate de persoana fizică, documentele existente

la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de persoana fizică contestată 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. A_VEF 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 01.01.2011-31.12.2013, în condițiile în care, nici pe parcursul verificării fiscale și nici cu ocazia căii administrative de atac, persoana fizică X nu a probat sursa fondurilor utilizate.

În fapt, urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X prin folosirea metodei sursei și utilizării fondului, organele de verificare fiscală au constatat faptul că acesta a utilizat pentru: majorarea patrimoniului imobiliar; împrumuturi acordate persoanelor juridice; impozite, taxe și contribuții achitate; cheltuieli personale de trai; cheltuieli cu contracte de promisiune bilaterală de vânzare-cumpărare; cheltuieli cu onorarii și taxe O.C.P.I., în perioada 01.01.2011-31.12.2013, fonduri în cuantum de 000 lei, mai mari decât sursele de venituri identificate în cuantum de 000 lei, reprezentând venituri declarate și încasate, diminuarea numerarului la purtător, încasări din restituiri ale unor împrumuturi acordate, venituri nedeclarate, diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultând astfel venituri a căror sursă nu a fost identificată în cuantum de 000 lei.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au constatat că în conformitate cu prevederile art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra bazei impozabile ajustate, pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor și cheltuielilor, respectiv pentru veniturile a căror sursă nu a fost identificată, se impun cu o cotă de 16%, rezultând impozit pe venit datorat în sumă de 000 lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de 000 lei, din care dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă 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. 33, art. 34, art. 35 și art. 38 din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3733/2015 pentru aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, aplicabil la data începerii verificării fiscale, 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. 33

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

a) examinarea oricăror înscrisuri sau informații 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 diferenței semnificative în cadrul verificării fiscale prealabile documentare, precum și, după caz, alte 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 verificată, pe fiecare categorie de venit supusă impozitării (venituri din surse identificate și/sau din surse neidentificate);

d) stabilirea impozitului pe venit suplimentar datorat de persoana fizică pentru perioada verificată.

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.

ART. 38 Metoda sursei și utilizării fondului constă în:

a) determinarea valorii utilizărilor de fonduri și a surselor;

b) identificarea surselor impozabile și a celor neimpozabile;

c) identificarea surselor impozabile declarate și a celor nedeclarate;

d) stabilirea venitului suplimentar din surse neidentificate, ca diferență între valoarea utilizărilor de fonduri și valoarea surselor de fonduri;

e) 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.

Mai mult, conform prevederilor art. 79¹ din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile pentru 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, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X, în perioada 01.01.2011-31.12.2013, a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând o diferență de venituri din surse neidentificate în sumă de 000 lei, pentru care a fost calculat impozit pe venit în sumă de 000 lei și accesorii în sumă de 000 lei.

Se reține că, pe parcursul verificării situației fiscale a persoanei fizice X, pentru determinarea stării fiscale de fapt, organele de verificare fiscală au solicitat mijloace de probă, documente, explicații, informații relevante pentru verificare și clarificări, persoanei fizice verificate, respectiv pentru veniturile obținute din surse neidentificate în sumă de 000 lei, în condițiile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de verificare fiscală au consemnat în raportul de verificare fiscală că, la data de 000, conform Minutei nr. A_VEF 00, persoana fizică X a înaintat organelor de verificare fiscală situații estimative întocmite de acesta și de bunica sa, persoana fizică Y, privind culturile înființate și profitul care ar fi fost obținut urmare vânzării produselor agricole în piețe și oboare.

Prin punctul de vedere înaintat organelor de verificare fiscală urmare discuției finale și înregistrat în cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice sub nr. A_VEF 000/2017, persoana fizică X a solicitat ca situația sa fiscală să fie stabilită de către organele de verificare fiscală ținând cont de sumele provenite din valorificarea produselor agricole de pe terenurile din proprietatea personală și anume suma de 000 lei aferentă anului fiscal 2011, suma de 000 lei aferentă anului fiscal 2012 și suma de 000 lei aferentă anului fiscal 2013.

De asemenea, prin contestație, persoana fizică X contestă faptul că organele de verificare fiscală nu au ținut cont de sumele de bani provenite din operațiuni comerciale directe și anume valorificarea produselor agricole obținute de pe terenurile din proprietatea personală.

Din analiza informațiilor deținute de organele de verificare fiscală, precum și a celor furnizate de Administrația Județeană a Finanțelor Publice ... - Serviciul Fiscal Municipal ..., societatea Z și S, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X nu a obținut venituri provenite din activități agricole în cursul perioadei 01.01.2011-31.12.2013.

Or, afirmațiile persoanei fizice X, referitoare la obținerea unor sume de bani din valorificarea unor produse provenite din activități agricole, în perioada verificată, 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, se reține că veniturile din valorificarea produselor provenite din activități agricole pretins a fi fost obținute, nu pot fi justificate cu simpla afirmație a vânzării acestora în piețe și oboare, ci trebuie probată existența, comercializarea și încasarea contravalorii produselor.

Totodată, se reține că în lipsa prezentării unor documente justificative care să reflecte încasarea efectivă a unor astfel de venituri și cheltuielile

efectuate pentru înființarea culturilor, în mod corect, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare la stabilirea situației fiscale personale a persoanei fizice X, sumele de bani pretins a fi fost obținute, în perioada verificată, din valorificarea produselor provenite din activități agricole de pe terenurile din proprietatea personală, în condițiile în care situațiile estimative înaintate organelor de verificare fiscală de persoana fizică verificată și de persoana fizică Y, prezintă doar probabilitatea unor încasări ale sumelor de bani și nu certitudinea încasării acestora.

În ceea ce privește afirmația persoanei fizice contestată conform căreia organele de verificare fiscală au făcut o verificare fiscală grosieră atât asupra fondurilor din proprietatea personală, cât și a fondurilor din proprietatea familiei sale, se reține că potrivit art. 6 alin. (1) și (2) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii.[...].

(2) Organul fiscal își exercită dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității, asigurând o proporție justă între scopul urmărit și mijloacele utilizate pentru atingerea acestuia.”

coroborat cu art. 55 alin. (1), (2) lit. a) și (3) din același act normativ, potrivit căruia:

“ART. 55 Mijloace de probă

(1) Constituie probă orice element de fapt care servește la constatarea unei stări de fapt fiscale, inclusiv înregistrări audiovideo, date și informații aflate în orice mediu de stocare, precum și alte mijloace materiale de probă, care nu sunt interzise de lege.

(2) Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la:

a) solicitarea informațiilor, de orice fel, din partea contribuabilului/plătitorului și a altor persoane;

(3) Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța lor doveditoare recunoscută de lege.”

Din interpretarea prevederilor legale invocate, se reține că legiuitorul a prezentat pe de-o parte cui aparține atribuția de apreciere asupra stării de fapt fiscale și în funcție de ce mijloace de probă se face aprecierea, iar pe de altă parte cum își exercită organul de verificare fiscală dreptul de apreciere.

Astfel, se reține că organele de verificare fiscală au stabilit situația fiscală personală a persoanei fizice X, cât și a celorlalți membrii ai familiei sale, respectiv fratele acestuia, persoana fizică W și tatăl acestuia, persoana fizică U, în mod individual, pe baza documentelor deținute de organele de verificare fiscală în conformitate cu prevederile legale și a informațiilor furnizate de acesta cu ocazia verificărilor fiscale.

Totodată, se reține că în lipsa documentelor justificative pe care persoana fizică X avea sarcina să le prezinte odată cu realizarea verificării fiscale, organele de verificare fiscală au apreciat situația fiscală în limitele atribuțiilor și competențelor ce le reveneau, prin utilizarea tuturor mijloacelor de probă prevăzute de lege.

Mai mult, din invitațiile înaintate persoanei fizice X de către organele de verificare fiscale, a rezultat că au fost solicitate înscrisuri și documente justificative, precum și lămuriri ale informațiilor prezentate de contestatar, motiv pentru care argumentul acestuia nu va fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește afirmația persoanei fizice X conform căreia organele de verificare fiscală au refuzat să solicite informații de la instituțiile de credit indicate de acesta, cu privire la situația operațiunilor comerciale desfășurate atât de persoana fizică contestatară, cât și de familia sa, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Pe întreaga durată a verificării fiscale, persoana fizică X nu a menționat în niciun document prezentat organelor de verificare fiscală și în nicio notă explicativă, despre sumele de bani ce ar fi fost deținute de acesta sau de familia acestuia la P și R.

În același timp, se reține că pentru a putea prezenta documente sau înscrisuri pentru clarificarea situației fiscale personale, persoanei fizice contestatate i-a fost aprobată de către organele de verificare fiscală, solicitarea de prelungire a termenului de prezentare a documentelor.

Prin punctul de vedere înaintat organelor de verificare fiscală de persoana fizică X, urmare discuției finale, acesta a menționat faptul că fondurile cheltuite în perioada verificată ar proveni în mare parte din anii anteriori perioadei verificate.

Totodată, persoana fizică contestatară a menționat că bunicii săi ar fi deținut diferite sume la P în perioada 1981-1994, sume ce ar fi fost transformate ulterior în valută, iar familia sa ar mai fi deținut și numerar de peste 000 R.O.L. în anul 1990. De asemenea se menționează că, ar fi deținut suma de 000 R.O.L. în carnetele C.E.C., iar în anul 1997 ar fi deținut în conturi la R, suma de 000 R.O.L.

Din constatările, organelor de verificare fiscală a rezultat că persoana fizică X nu a deținut niciun document justificativ care să dovedească deținerea respectivelor sume de bani la începutul perioadei verificate, rezumându-se doar la a face simple afirmații în acest sens.

Potrivit art. 10 alin. (1), alin. (2) și a art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, anterior citate, se precizează că persoana fizică verificată are obligația de a prezenta documente doveditoare pe parcursul efectuării verificării fiscale.

Se reține că, organele de verificare fiscală nu aveau obligația de a solicita informații din anul 1990 de la P și din anul 1997 de la R, în condițiile în care conform minutelor încheiate cu ocazia verificării fiscale și a notelor explicative date organelor de verificare fiscală de către persoana fizică X a rezultat că acesta nu deținea sume de bani acumulate în numerar din astfel de fonduri.

Referitor la afirmațiile persoanei fizice X conform căreia organele de verificare fiscală nu au luat în considerare înscrisurile depuse de acesta pe durata verificării situației fiscale personale și nu i-au solicitat documente suplimentare pentru clarificarea situației fiscale personale, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Persoana fizică X avea obligația de a prezenta, organelor de verificare fiscală, informațiile necesare în vederea stabilirii stării de fapt fiscale în conformitate cu prevederile art. 58 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, persoana fizică X avea obligația de a întreprinde toate măsurile în vederea procurării mijloacelor de probă, conform art. 73 art. 10 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, anterior citate.

De asemenea, conform prevederilor art. 35 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3733/2015 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, *"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."*

Astfel, se reține că organele de verificare fiscală au stabilit situația fiscală personală a persoanei fizice X pe baza documentelor deținute de acestea, în conformitate cu prevederile legale și a informațiilor furnizate de contestatar cu ocazia verificărilor, iar în lipsa documentelor justificative pe care persoana fizică avea sarcina să le prezinte, organele de verificare fiscală au apreciat situația fiscală în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege.

În ceea ce privește neînceperea sau încetarea urmăririi penale se reține că, potrivit prevederilor art. 10.5. 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:

”10.5. La soluționarea contestațiilor, organele de soluționare se vor pronunța și în raport cu motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale, expertizelor efectuate în cauză, precum și în raport cu considerentele cuprinse în hotărârile pronunțate de instanța de judecată, în măsura în care au implicații asupra aspectelor fiscale.”

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că prin Ordonanța de clasare din data de 000, Parchetul de pe lângă Tribunalul ... dispune clasarea cauzei cu privire la infracțiunile de evaziune fiscală, spălarea a banilor și uz de fals, pentru următoarele considerente:

”- organele de control fiscal nu au furnizat indicii potrivit cărora sumele de bani care au fost rulate de persoana fizică, prin conturile sale bancare, ori sumele de bani care au stat la baza achizițiilor de bunuri, provin din comiterea de infracțiuni;

- toată argumentația prezentată în cuprinsul Procesului-verbal de verificare fiscală nr. 000/2017, nu constituie altceva decât aspecte de natură fiscală, și nicidecum aceasta nu îmbracă caracter penal;

- de altfel, la finalul respectivului proces verbal de verificare fiscală, cât și la finalul sesizării penale, organele fiscale nu au fost în măsură să formuleze o acuzație penală concretă privind comiterea unei infracțiuni de evaziune fiscală determinată (sau o altă infracțiune) ci doar au solicitat efectuarea de cercetări penale, acuzațiile respective având un caracter general.

În concluzie considerăm că nedeclararea în totalitate a unor venituri bănești de către o persoană fizică, plata unor venituri bănești datorate bugetului de stat într-un quantum mai redus decât cel stabilit ulterior de organele de control fiscal, identificarea unor alte surse de venituri decât cele declarate inițial de către contribuabilul persoană fizică, constituie aspecte de natură civilă, și nu penală, sancționabile doar din punct de vedere fiscal, așa cum de altfel s-a procedat și în cazul de față, prin instituirea unor sechestre fiscale și ulterior ridicarea acestor măsuri asigurătorii.

Față de cele expuse, în temeiul art. 315 alin. 1 lit. b C.p.p. rap. la art. 314 alin. 1 lit. a și art. 16 alin. 1 lit. b C.p.p., dispun clasarea cauzei sub aspectul săvârșirii infracțiunilor de evaziune fiscală, prev. de art. 9 alin. 1 lit. b din Legea nr. 241/2005, spălarea banilor, prev. de art. 29 alin. 1 din Legea nr. 656/2002 și uz de fals prev. de art. 323 C.p.”

Astfel, organul de urmărire penală subliniază faptul că cele sesizate de organele de verificare fiscală deși nu îndeplinesc condițiile pentru săvârșirea unei fapte de natură penală pentru a fi încadrate ca infracțiune, nu presupune că din punct de vedere fiscal nu sunt sancționabile.

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 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, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr. A_VEF 000/2017 pentru impozit pe venit în sumă de **000 lei**, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarului reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru suma de **000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

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

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2017, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 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.

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

DIRECTOR GENERAL,