



DECIZIA nr. 000 / 01.2019
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000 / 2018

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice asupra contestației formulate de persoana fizică **X**.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale, emisă în baza Raportului de verificare a situației fiscale personale de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, 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.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că Decizia de impunere a fost comunicată, prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire, aflată în copie la dosarul cauzei, iar contestația în original a fost depusă prin poștă, conform ștampilei de pe plicul aflat în original la dosarul cauzei, fiind înregistrată la Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice.

Persoana fizică **X** a solicitat susținerea orală a contestației formulate împotriva deciziei de impunere, iar organul de soluționare a contestației a comunicat data stabilită pentru susținerea orală a contestației.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.268, art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) lit.c) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală

de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de persoana fizică X.

I. Persoana fizică X, contestă Decizia de impunere, emisă în baza Raportului de verificare a situației fiscale personale de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Prin contestația formulată persoana fizică X solicită anularea în întregime a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale, emisă în baza constatărilor cuprinse în Raportul de verificare a situației fiscale personale, pentru suma de 000 lei reprezentând impozit pe venit și pentru accesoriile în sumă de 000 lei.

Persoana fizică X susține că:

Veniturile suplimentare în sumă de 000 lei aferente anului 2011 și anului 2012, au fost stabilite eronat de organele de verificare fiscală pe motiv că, nu sunt justificate de persoana fizică verificată care a obținut venituri pe care nu le-a declarat.

Susținerea organelor de verificare fiscală conform căreia data de 01.01.2011 ca moment „0” în analiza patrimoniului persoanei fizice verificate, acestea luând în calcul doar veniturile realizate după această dată, este eronată întrucât persoana fizică X a realizat venituri din vânzări de imobile înainte de 01.01.2011, conform contractelor de vânzare-cumpărare prezentate, iar numerarul încasat a fost conservat și utilizat parțial în perioada de referință.

Astfel, contestatarul susține că în perioada 2006-2007, în baza contractelor de vânzare-cumpărare precizate a avut venituri în numerar de 000 lei.

Totodată se menționează că, în timpul verificării au fost puse la dispoziția organelor de verificare fiscală, pentru perioada anterioară datei de 01.01.2011, ca mijloace de probă: contracte de vânzare-cumpărare încheiate în perioada 2006-2007, conform cărora persoana fizică verificată a efectuat vânzări de imobile către societatea A și societatea B, fiind obținut un venit în sumă totală de 000 lei; extrase de cont bancar; ordine de plată; dispoziții de încasare; fișe de cont, informații publice constând în Situații financiare anuale publicate pe site-ul ANAF de societatea C.

Contestatarul susține că la data de 01.01.2011 deținea în numerar cel puțin suma de 000 lei, iar la finalul anului 2011 suma de 000 lei, suma fiind

necesară pentru asigurarea disponibilului în tranzacțiile cu terenuri și păduri efectuate în perioada respectivă, în mare parte cu persoane fizice, această sumă fiind rezonabilă în a se considera conservată la datele precizate.

Or, organele de verificare fiscală au înlăturat aceste justificări fără să facă dovada că veniturile încasate în numerar de contestatar în perioada 2006-2007 au fost cheltuite integral.

Contestatarul afirmă că, organele de verificare fiscală și-au depășit competența și au încălcat principiul bunei-credințe, reglementate de Codul de procedură fiscală, întrucât au înlăturat probele prezentate în timpul verificării și nu au susținut contrariul cu probe și constatări proprii.

Fată de motivele prezentate, contestatarul invocă încălcarea următoarelor dispoziții legale, prevăzute de Codul de procedură fiscală: art.6, art.55 alin.(1), art.12 alin.(1) și (3), art.14 alin.(2) și art.72 alin.(1).

II. Organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice prin Raportul de verificare fiscală și Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale, au stabilit pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2012, următoarele:

În urma verificării fiscale prealabile documentare s-a constatat o diferență semnificativă între venitul estimat calculat în baza situației fiscale personale obținut de persoana fizică X și venitul declarat de plătitorii de venit, în perioada 01.01.2011-31.12.2012, în sensul art.109¹ alin.(4) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel că, între venitul estimat pe baza situației fiscale personale și venitul declarat a rezultat o diferență mai mare de 10% din venitul declarat și totodată mai mare decât valoarea de 50.000 lei.

Urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X s-au constatat următoarele:

În perioada 2011 – 2012 persoana fizică verificată a utilizat dintr-o sursă neidentificată fonduri în sumă de 000 lei pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei, diferență generată de: acordarea de împrumuturi persoanei juridice societatea C; achitarea avansului pentru achiziția terenurilor forestiere de la persoana fizică Y; achizițiile de bunuri mobile și imobile; achitarea de impozite și taxe; cheltuielile aferente activităților agricole; cheltuielile personale de trai; restituirile de împrumuturi acordate de societatea D și majorarea soldurilor conturilor bancare.

În vederea determinării numerarului deținut la începutul anului 2011, precum și a sursei din care provine acesta, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice verificate informații, clarificări, explicații, documente justificative și alte mijloace de probă. Urmare solicitării, persoana fizică verificată a prezentat ca mijloace de probă, contractele de vânzare-cumpărare încheiate în perioada 2006-2007, conform cărora a efectuat vânzări de imobile către societatea A și societatea B, în sumă totală de 000 lei, dar fără a justifica cu documente soldul în numerar deținut la data de 01.01.2011, respectiv 01.01.2012.

Lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscală, mijloace necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în perioada 2011-2012, a condus la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea *Metodei sursei și utilizării fondului*, de reconstituire a veniturilor realizate pe seama fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale, pentru perioada 01.01.2011–31.12.2012, baza impozabilă suplimentară în sumă de **000 lei** pentru care a calculat obligații fiscale suplimentare în sumă de **000 lei**, reprezentând:

- impozit pe venit suplimentar în sumă de 000 lei,
- 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 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*, 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 nici în timpul verificării fiscale

și nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac persoana fizică X nu a probat sursa fondurilor utilizate.

În fapt, organele de verificare fiscală au stabilit ca urmare a verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, prin metoda sursei și utilizării fondurilor, următoarele:

În anul **2011** persoana fizică verificată a utilizat dintr-o sursă neidentificată fonduri în sumă de 000 lei pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei, diferență generată de: acordarea de împrumuturi persoanei juridice societatea C; plata avansului pentru achiziția de terenului forestiere de la persoana fizică Y, respectiv persoana fizică Z; achitarea de impozite și taxe; cheltuielile aferente activitatilor agricole; cheltuielile personale de trai; încasarile din restituiri de împrumuturi acordate societatea D; achizițiile de bunuri imobile și plata comisioanelor bancare.

În anul **2012** persoana fizică verificată a utilizat dintr-o sursă neidentificată fonduri în sumă de 000 lei pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, rezultând o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei, diferență generată de: acordarea de împrumuturi persoanei juridice C; achizițiile de bunuri mobile și imobile; achitarea de impozite și taxe; cheltuielile personale de trai; încasarile din restituiri de împrumuturi acordate societatea D; majorarea soldurilor conturilor bancare și plata comisioanelor bancare.

În vederea determinării numerarului deținut la începutul anului 2011, precum și a sursei din care provine acesta, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice verificate informații, clarificări, explicații, documente justificative și alte mijloace de probă, aceasta prezentând ca mijloace de probă contracte de vânzare-cumpărare încheiate în perioada 2006-2007, conform cărora a efectuat vânzări de imobile către societatea A și societatea B, în sumă totală de 000 lei, fără a preciza și proba cu documente sau orice mijloace de probă, cuantumul tuturor cheltuielilor efectuate în perioada 2006-2011 și totodată conservarea totală/parțială a sumelor până la data de 01.01.2011.

Lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organele de verificare fiscală, mijloace necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în perioada 2011-2012, a condus la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea *Metodei*

sursei și utilizării fondului, de reconstituire a veniturilor realizate pe seama fondurilor utilizate de persoana fizică supusă verificării situației fiscale personale.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale, pentru perioada 01.01.2011–31.12.2012, baza impozabilă suplimentară în sumă de **000 lei** pentru care a calculat obligații fiscale suplimentare în sumă de **000 lei**, reprezentând:

- impozit pe venit suplimentar în sumă de 000 lei,
- dobânzi în sumă de 000 lei, și
- penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

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

"ART.138

(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:

Organele de verificare fiscală au constatat urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X pentru perioada 01.01.2011-31.12.2012, că aceasta a utilizat dintr-o sursă neidentificată fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând diferența între utilizarea fondurilor (acordarea de împrumuturi persoanei juridice C; achitarea avansului pentru achiziția de teren forestier de la persoana fizică Y; achizițiile de bunuri mobile și imobile; achitarea de impozite și taxe; cheltuielile aferente activităților agricole; cheltuielile personale de trai; restituirile de împrumuturi acordate societății D și majorarea soldurilor conturilor bancare) și sursa fondurilor (venituri impozabile declarate și venituri neimpozabile).

Conform prevederilor art.138 alin.(1), (4), (8) și (10) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au dreptul de a efectua o verificare fiscală, cu privire la impozitul pe venit, a ansamblului situației fiscale personale a persoanei fizice în cauză, aceasta având obligația de a depune o declarație de patrimoniu și de venituri la solicitarea organului fiscal, care stabilește veniturile obținute de persoana fizică în cursul perioadei verificate, utilizând metode indirecte de stabilire a veniturilor.

Potrivit art.138 alin.(13) din același act normativ, dacă organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, care pot constitui mijloace de probă în condițiile art.55 alin. (1) – (3) din același act normativ, în vederea motivării actului administrativ fiscal, poate solicita persoanei fizice verificate aceste mijloace de probă, întrucât:

“(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;

b) solicitarea de expertize;

c) folosirea înscrisurilor;

d) efectuarea de constatări la fața locului;

e) efectuarea, în condițiile legii, de controale curente, operative și inopinate sau controale tematice, după caz.

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

“Art.73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice verificate informații și documente justificative referitoare la sursa fondurilor, în vederea clarificării anumitor aspecte.

Astfel, organul de soluționare a contestației, reține inconsecvența în declarații a persoanei fizice X referitoare la soldul în numerar deținut la data de 01.01.2011, conform notelor explicative:

- în data de 27.02.2017 a declarat că *“nu mai țin minte numerarul deținut la 01.01.2011 si nici în ce monedă”*;

- în data de 02.08.2017 a declarat că *“nu pot preciza cuantumul sumelor”, și că “numerarul deținut în perioada anterioară datei de 01.01.2011 a fost în continuă circulație legată de plățile și restituirile de sume efectuate în acest interval. Conservarea unor fonduri bănești constând în numerar, s-a făcut prin păstrarea acestora la domiciliu și la purtător sau în alte locații”*;

- în data de 25.05.2018 a declarat că *“la data de 01.01.2011, respectiv 01.01.2012 nu dețin un document primar reglementat la data respectivă, prin care să pot reconstitui exhaustiv, cronologic si sistematic cuantumul acestei sume”*.

Ulterior contestatarul a revenit, pentru a pune la dispoziția organelor de verificare fiscală, ca mijloace de probă, contracte de vânzare-cumpărare încheiate în perioada 2006-2007 conform cărora persoana fizică verificată a efectuat vânzări de imobile către societatea A și societatea B, și a obținut venituri în sumă totală de 000 lei; extrase de cont bancar; ordine de plată; dispoziții de încasare; fișe de cont; etc..

Fată de susținerea contestatarului privind soldul în numerar deținut la data de 01.01.2011 în suma de 000 lei, organul de soluționare a contestației nu contestă existența documentelor privind vânzările de imobile, ci reține faptul că veniturile obținute urmare încheierii contractelor de vânzare-cumpărare în perioada 2006-2007 atestă doar efectuarea unor tranzacții, nu și existența și conservarea totală/parțială a sumelor obținute anterior datei de 01.01.2011.

Or, în lipsa mijloacelor de probă care să ateste soldul în numerar la data de 01.01.2011, potrivit art.10 și art.58 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că persoana fizică verificată avea obligația de a coopera cu organele de verificare fiscală în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de acesta în întregime, conform realității și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi erau cunoscute, reținem că organele de verificare fiscală au respectat prevederile art.6 și art.14 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, și a 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, stabilind că

sumele de bani declarate și neprobate nu se regăsesc în soldul numerarului la purtator la data de 01.01.2011.

Mai mult, reținem că referitor la soldul în numerar deținut la data de 01.01.2012, persoana fizică verificată a declarat, prin nota explicativă ca *”anterior datei de 01.01.2012 înstrainasem prin vânzare **mai multe active pe bază de contracte de vânzare autentificate**, în urma încasării cărora la data indicată dețineam sume în numerar, fără a putea preciza cuantumul efectiv al acestora”*, prezentând ca document justificativ **doar contractul de vânzare-cumpărare** urmare căruia persoana fizică verificată a încasat suma de 000 lei, reprezentând cota de ½ din contravaloarea terenului vândut, sumă luată în calcul de organele de verificare fiscală ca sursă a fondurilor utilizate în anul 2011.

În ceea ce privește susținerea persoanei fizice contestatăre cu privire la păstrarea sumelor de bani în numerar la purtator, respectiv că a fost deținută o casetă de valori la bancă în care au fost depozitate tranzitoriu sume de bani în numerar, a fost prezentată adresa băncii din care a rezultat că în perioada 2006-2007 la dispoziția contestatarului s-a aflat o caseta de valori, iar accesarea ei de către acesta s-a efectuat în data de ... și ..., or, față de această susținere organul de soluționare a contestației nu poate reține proba ca fiind suficientă în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât contestatarul nu a justificat că în caseta de valori ar fi existat sumele de bani invocate ca fiind în sold la începutul și sfârșitul anilor 2011 și 2012.

De asemenea, susținerea contestatarului este eronată în ceea ce privește faptul că în totalul fondurilor utilizate se regăsesc fondurile deținute în numerar la data de 01.01.2011, întrucât veniturile suplimentare stabilite din surse neidentificate în perioada 2011-2012 în sumă de 000 lei, în fapt reprezintă sume încasate de la diverse persoane juridice și fizice prin conturile bancare, pentru care persoana fizică verificată nu a prezentat documente justificative sau alte mijloace de probă, sursa și regimul fiscal al acestora, în conformitate cu prevederile art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, în vederea determinării stării de fapt fiscale potrivit art.10 alin.(1), alin.(2) și art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare, persoana fizică verificată are obligația de a prezenta documente doveditoare pe parcursul efectuării verificării, respectiv:

“Art.10 Obligația de cooperare

(1) Contribuabilul/Plătitorul este obligat să coopereze cu organul fiscal în vederea determinării stării de fapt fiscale, prin prezentarea faptelor cunoscute de către acesta, în întregime, conform realității, și prin indicarea mijloacelor doveditoare care îi sunt cunoscute, cu respectarea prevederilor în materie penală și procesual penală.

(2) 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

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

Totodata, persoana fizică X nu a făcut dovada prin orice mijloc de probă așa cum sunt definite la art.250 și art.341 din Noul Cod de Procedură Civilă, astfel încât se reține că în materie civilă nu se poate soluționa pricina dedusă judecății numai pe baza afirmațiilor părților, iar pe parcursul soluționării căii administrative de atac contestatara avea posibilitatea să indice probele de care se servește în susținerea celor arătate în contestație pentru stabilirea situației exacte în legătură cu cele susținute prin contestație, în conformitate cu prevederile art.276 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările si completările ulterioare, potrivit cărora: „*Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei (...)*”. Persoana fizică verificată a considerat că existența numerarului la data de 01.01.2011 se poate prezuma pe baza sumelor încasate in perioada 2006-2007, susținere care în opinia organului de soluționare nu probează în condițiile legii situația de fapt cu privire la soldul de numerar deținut la data de 01.01.2011, 01.01.2012 si respectiv 31.12.2012.

Referitor la afirmația contestatarului potrivit careia informațiile furnizate de persoana fizică verificată, cu privire la alegerea acesteia de a păstra sume de bani în numerar la domiciliu, pe perioade mai mari de un an calendaristic, au fost înlăturate de organele de verificare fiscală în mod nejustificat, acestea depășindu-și competențele deținute, reținem că, potrivit art.6, art.7 alin.(3) și (4), art.138 alin.(1), (4), (8), (10), (13), (14) si (17) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările si completările ulterioare, organele de verificare fiscală sunt îndreptățite să aprecieze relevanța stării de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, utilizand toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale

personale a persoanei fizice verificate, și să decidă asupra modului și volumului examenilor, în funcție de fiecare caz în parte, în limitele prevăzute de lege.

Referitor la argumentul persoanei fizice X privind nerespectarea de către organele de verificare fiscală a art.12 din Legea nr. 207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care se referă la respectarea principiului bunei credințe a contribuabilului, din documentele aflate la dosar, se reține că stabilirea situației fiscale a persoanei fizice contestată s-a efectuat în baza tuturor documentelor justificative puse la dispoziție, sub semnătură, de către acesta.

Totodată, se reține că prezumarea bunei credințe nu presupune ca organele fiscale să admită orice fel de afirmații ale contribuabilului, fără ca acestea să fie coroborate cu alte mijloace de probă, conform legii.

Astfel, față de cele reținute, organul de soluționare înțelege că în limita documentelor și mijloacelor de probă prezentate de persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au dat dovadă de bună credință în aprecierea surselor de fonduri indicate de contestatar, motiv pentru care argumentul nu se va reține în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește susținerile contestatarului cu privire la invocarea principiului *“in dubio contra fiscum”* se reține faptul că, în speță, nu este incident acest principiu întrucât se aplică în cazul existenței unor prevederi legale neclare sau contradictorii, prevederi apreciate astfel de organul de soluționare a contestației în situația în care acesta apreciază că nu poate emite o soluție în conformitate cu legea întrucât aceasta este confuză, și nu în cazul în care respectivele prevederi legale nu sunt conforme cu activitatea desfășurată de persoana fizică contestată, cum este cazul în speță.

Cu privire la afirmația contestatarului că organele de verificare fiscală nu au susținut contrariul celor afirmate de persoana fizică verificată, cu probe și constatări proprii, reținem că din analiza raportului de verificare fiscală toate constatările cuprinse în acesta au fost făcute în baza probelor administrate în speță, iar decizia de impunere contestată, la baza căreia a stat constatările din raportul de verificare menționat a fost motivat în fapt și în drept, conform prevederilor legale.

Având în vedere cele de mai sus, organul de soluționare a contestației nu poate reține în soluționarea favorabilă a contestației aspectele invocate, organele de verificare fiscală aplicând corect prevederile legale invocate prin Raportul de verificare fiscală.

Fată 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, cu modificările și completările ulterioare, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de persoana fizică X, pentru suma de **000 lei**, reprezentând impozit pe venit.

Referitor la **accesoriile în sumă de 000 lei**, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere 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 pentru impozit pe venit în sumă de **000 lei**, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarii 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:

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, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F, 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,