



DECIZIA nr. 000 / 2019
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrație Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000 / 2019

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație 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 impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale, emisă în baza Raportului de verificare fiscală 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, iar contestația a fost depusă la registratura generală a Agenției Naționale de Administrație Fiscală.

Persoana fizică X a solicitat susținerea orală a contestației formulate împotriva deciziei de impunere, procedură ce a avut loc la sediul Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor, conform procesului verbal anexat la dosarul cauzei.

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 Administrație

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 fiscală de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, pentru următoarele considerente:

Persoana fizică contestatară X susține că a prezentat cu ocazia discuției finale, o completare a punctului de vedere referitor la constatările verificării situației fiscale personale, care nu a fost analizată de organele de verificare fiscală deși exista această obligație potrivit dispozițiilor art.131 alin.(2) teza a II-a din Codul de procedură fiscală. Lipsa unui răspuns motivat al organelor de verificare fiscală față de punctul de vedere al persoanei fizice verificate reprezintă o încălcare a unei garanții oferite de legiuitor contribuabilului – dreptul de a avea o decizie motivată ca expresie a dreptului la apărare și, pe cale de consecință, trebuie să fie sancționată prin anularea actului administrativ fiscal.

Contestatarul invocă art.V alin.(3) din OUG nr.117/2010, reglementare potrivit căreia, dreptul organului fiscal de a efectua o verificare a unei persoane fizice este limitat la veniturile realizate începând cu data de 01.01.2011.

Se invocă și faptul că, procedura de verificare a situației fiscale personale nu cuprinde dispoziții cu privire la evidența care trebuie ținută de persoanele fizice sau să păstreze/consere documentele justificative cu privire la mișcările de trezorerie.

Totodată, contestatarul susține că activitățile derulate de organele de verificare fiscală, referitoare la examinarea conturilor bancare, evaluarea cheltuielilor personale sau stabilirea balanței numerarului ca element patrimonial, sunt reguli/acțiuni/activități ce intră în sfera procedurii verificării situației fiscale personale, aplicabilă veniturilor realizate începând cu anul 2011.

De asemenea, contestatarul consideră că organele de verificare fiscală au întocmit nelegal situația numerarului la purtător pentru perioada 2005 - 2011, astfel cum a fost constatată de organele de verificare, prin luarea în considerare a elementelor ce țin de utilizarea numerarului se circumscrie unei verificări a situației fiscale personale, cu consecința încălcării competenței organului fiscal de efectuare a verificării, întrucât pentru perioada anterioară anului 2011, legea nu prevedea o astfel de competență, iar anul fiscal 2011 nu face obiectul verificării, după cum se menționează în avizul de verificare.

Astfel, contestatarul susține că, investigația organelor de verificare fiscală, în ceea ce privește numerarul declarat de persoana fizică verificată ca fiind deținut la data de 01.01.2012 trebuia să se limiteze la indicarea surselor de proveniență a sumelor și la prezentarea documentelor justificative ale respectivelor surse de către persoana fizică verificată, or organele de verificare fiscală au efectuat investigații suplimentare și au stabilit suma efectivă, prin luarea în considerare a cheltuielilor în numerar, aspect ce reprezintă efectuarea unei verificări a situației fiscale personale pe o perioadă pentru care nu avea competență, respectiv 2005-2011.

Totodată, contestatarul afirmă că stabilirea cronologiei fluxurilor de numerar este nelegală, întrucât legiuitorul nu a prevăzut obligația justificării de către persoana fizică verificată a evoluției sale de trezorerie în cursul unei perioade, nici conducerea unei contabilități și nici păstrarea de documente justificative, ori se impune înlăturarea calculului cronologic din situația numerarului întocmită de organele de verificare fiscală pentru perioada 2005-2011 și luarea în considerare a soldului numerarului la purtător declarat de persoana fizică verificată ca fiind existent la data de 01.01.2012, în suma de 000 lei.

Contestatarul susține că organele de verificare fiscală trebuia să aplice o metodă care să facă trimitere la date concrete și certe, proprii situației și modului de viață personal, care să înlătore susținerile persoanei fizice verificate, or s-a folosit media aritmetică a cheltuielilor personale de trai declarate de persoana fizică, care pentru perioada 2005 - 2011 a declarat inițial o valoare a cheltuielilor de 000 lei /lună și ulterior de 000 lei /lună, metodă care în opinia contestatarului introduce arbitrariul și susceptibilitatea de a nu avea nici o legătură cu realitatea.

Organele de verificare fiscală au încălcat reglementările în ceea ce privește administrarea probelor referitoare la cheltuielile personale de trai și nu au făcut dovada, conform prevederilor art.73 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, că suma declarată de contribuabil ulterior nu reflectă realitatea, nestabilind pe bază de probe și constatări proprii, un alt nivel considerat a fi corect, ori în opinia contestatarului suma corectă a cheltuielilor personale de trai este de 000 lei.

Au fost încălcate și reglementările în ceea ce privește administrarea probelor în procedura verificării situației fiscale personale cu privire la existența numerarului la purtător la data de 01.01.2005. Organul fiscal trebuia să se limiteze la a aprecia probele prezentate cu privire la existența unor surse de venit anterioare datei de 01.01.2005 și cu privire la încasările în numerar a unor venituri din dividende, și trebuia să aducă probe care să

infirmă aceste aspecte fără a stabili o situație fiscală personală pentru perioade ce exced perioada verificată menționată în avizul de verificare, ori în opinia contestatarului suma de 000 lei, declarată ca fiind deținută în numerar la data de 01.01.2005, este rezonabilă având în vedere calitatea sa de om de afaceri, profitabilitatea afacerii derulate, încasarea de dividende în numerar, precum și lipsa unor dovezi contrare invocate de organele de verificare fiscală.

În susținerea argumentelor sunt prezentate acte constitutive și acte adiționale, din care rezultă calitatea de asociat a persoanei fizice X la societatea A.

Organele de verificare fiscală au impus sarcina probei exclusiv în seama persoanei fizice verificate, pentru acumulările în numerar din perioadele fiscale anterioare momentului intrării în vigoare a procedurii de verificare a situației fiscale personale, ceea ce contravine principiului proporționalității care rezultă din dispozițiile art.6 alin.(2) din Codul de procedură fiscală.

Contestatarul susține faptul că, legiuitorul nu a stabilit un moment 0 (zero) și nu a prevăzut nici o dispoziție cu privire la o anumită conduită a persoanelor fizice legată de situația personală, și nu a stabilit competența organului fiscal de a face investigații asupra situației fiscale personale pentru perioade anterioare intrării în vigoare a procedurii verificării situației fiscale personale, în scopul eliminării conflictelor legate de sarcina probei, or lacuna legislativă nu poate fi lăsată exclusiv în sarcina persoanei fizice verificate, în sensul impunerii unei sarcini a probei cu privire la existența soldului declarat.

Persoana fizică contestatară susține că suma de 000 lei declarată ca sold al numerarului la purtător a fost deținută la data de 01.01.2012, iar în susținerea afirmațiilor sale au fost prezentate organelor de verificare fiscală dovezi în ceea ce privește existența surselor de venituri în numerar.

De asemenea, pentru anul 2012, se afirmă că organele de verificare fiscală pentru evaluarea cheltuielilor personale de trai au folosit media aritmetică asupra valorilor declarate de persoana fizică verificată, respectiv 000 lei /lună și 000 lei /lună, stabilind suma de 000 lei /lună.

Organele de verificare fiscală au întocmit nelegal situația numerarului pentru anul 2012 și nu au făcut dovada, conform prevederilor art.73 lin.(2) din Codul de procedură fiscală, că suma declarată de contribuabil la nivelul de 000 lei /lună, în ceea ce privește cheltuielile personale de trai lunare nu reflectă realitatea și, pe bază de probe și constatari proprii să stabilească un alt nivel considerat a fi corect. Or, au fost stabilite, prin decizia de impunere,

pentru anul 2012, venituri a căror sursă nu a fost identificată în sumă de 000 lei.

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 în cadrul verificării situației fiscale personale, au stabilit pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2012, urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X, următoarele:

În anul 2012 persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate către persoane juridice și fizice, aport la capitalul social, achiziția de bunuri imobile, achitarea de impozite, taxe și CASS, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioanele și taxele bancare, plăți efectuate în interesul societății B, majorarea numerarului la purtător, precum și majorarea soldurilor conturilor bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri impozabile declarate, venituri din surse neimpozabile, încasări din restituiri de împrumuturi de la persoane fizice și încasări din restituiri ale plăților efectuate în interesul societății B, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

Pe baza informațiilor prezentate de persoana fizică verificată X, cât și a documentelor deținute și obținute în conformitate cu prevederile legale, organele de verificare fiscală au ajustat baza impozabilă cu suma de 000 lei, prin metoda sursei și utilizării fondului, întrucât s-a constatat că persoana fizică verificată a utilizat venituri a căror sursă nu a fost identificată.

Persoana fizică X a declarat, pentru stabilirea numerarului la purtător, că la începutul anului 2012 a deținut disponibil în numerar în suma de 000 lei, provenit din economiile realizate pe seama veniturilor acumulate în perioada 2005-2009, reprezentând dividende încasate de la societatea A, vânzare părți sociale către societatea B și vânzare locuință, iar la sfârșitul anului 2012 a deținut disponibil în numerar în suma de 000 lei.

Organele de verificare fiscală au constatat că, persoana fizică verificată nu a prezentat modalitățile de încasare a dividendelor din perioada 1998-1999, dovada conversiei, dovezile privind încasarea acestora și nu a demonstrat existența acestor fonduri ca fiind neutilizate de la momentul dobândirii, respectiv din anul 1999, și până în 2004, lună în care au fost încasate primele surse invocate privind acumularea de numerar declarată la 01.01.2012.

Organele de verificare fiscală au procedat la administrarea mijloacelor de probă solicitând instituțiilor de credit extrasele bancare aferente perioadei 2005-2011 în vederea stabilirii operațiunilor de retragere și depunere de numerar în perioada menționată.

În ceea ce privește numerarul la purtător, organele de verificare fiscală au procedat la analiza cronologică a fluxurilor de numerar pentru perioada 2005 - 2011 ținând cont atât de sursele realizate în această perioadă cât și de utilizările efectuate în aceeași perioadă, rezultând că sursele de fonduri în numerar au fost în sumă de 000 lei, iar utilizările de fonduri în numerar au fost în sumă de 000 lei.

Astfel, urmare analizei efectuate a rezultat un numerar la purtător deținut de persoana fizică la 01.01.2012 în sumă de 000 lei, disponibilități în numerar provenite din vânzarea imobilului proprietate personală și din retragerile de numerar din conturile bancare.

În ceea ce privește cheltuielile personale de trai efectuate de persoana fizică X în perioada 2005-2011, prin raportul de verificare fiscală organele de verificare fiscală au stabilit că, suma utilizată pentru cheltuieli personale de trai în perioada 2005-2011 a fost de 000 lei /lună, această valoare fiind calculată ca medie aritmetică a valorilor declarate de persoana fizică verificată 000 lei /lună și respectiv 000 lei /lună.

De asemenea, în ceea ce privește cheltuielile personale de trai pentru anul 2012, având în vedere că persoana fizică verificată a declarat două sume, organele de verificare fiscală au efectuat o media aritmetică a valorilor declarate de persoana fizică verificată, rezultând suma de 000 lei /lună. Din coroborarea declarației persoanei fizice verificate cu mijloacele de probă, în ceea ce privește intrările de fonduri în numerar, a fost luată în considerare ca utilizare de fonduri în numerar media aritmetică între valorile declarate, dar în limita disponibilităților în numerar existente la sfârșitul lunilor.

Astfel, organele de verificare fiscală au procedat la analiza cronologică a fluxurilor de trezorerie în numerar, din care a rezultat că:

– pentru perioada 01.01.2012 – 14.05.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, iar pentru suma de 000 lei reprezentând diferența dintre disponibilul în numerar la 01.01.2012 și utilizările în perioada 01.01.2012-14.05.2012 nu au fost identificate surse de fonduri;

– pentru perioada 25.05.2012 – 31.08.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, pentru care nu au fost identificate surse de fonduri;

– pentru perioada 24.09.2012 – 28.09.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, pentru care nu au fost identificate surse de fonduri;

– pentru perioada 28.09.2012 – 30.09.2012 persoana fizică verificată a efectuat încasări în sumă de 000 lei și plăți în numerar în sumă de 000 lei, rezultând o diferență în sumă de 000 lei, reprezentând sursă de fonduri în numerar pentru tranzacțiile ulterioare;

– pentru perioada 01.10.2012-31.12.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, iar diferența în sumă de 000 lei, dintre disponibilul în sumă de 000 lei și utilizările în sumă de 000 lei, reprezintă sold final la data de 31.12.2012. Diferența dintre soldul inițial la data de 01.01.2012 în sumă de 000 lei și soldul final la data de 31.12.2012 în sumă de 000 lei, respectiv suma de 000 lei reprezintă o majorare a numerarului la purtător.

În concluzie, pentru anul 2012 s-au constatat venituri a căror sursă nu a fost identificată în sumă totală de 000 lei.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale, pentru perioada 01.01.2012 –31.12.2012, bază impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei. Totodată au fost calculate accesoriile 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 contestatară și organele de verificare fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării 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 01.01.2012-31.12.2012, în condițiile în care argumentele invocate de contestatar, raportate la reținerile din raportul de verificare fiscală, conduc la o altă situație de fapt decât cea stabilită de organele de verificare fiscală.

În fapt, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică verificată a utilizat venituri a căror sursă nu a fost identificată, și au stabilit bază impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, prin metoda sursei și utilizării fondului.

Organele de verificare fiscală au constatat că, în ceea ce privește numerarul la purtător, persoana fizică X a declarat că la începutul anului 2012 a deținut disponibil în numerar suma de 000 lei, provenit din economiile realizate din veniturile acumulate în perioada 2005-2009, reprezentând dividende încasate de la societatea A, vânzare părți sociale către societatea B și vânzare locuință .

În urma verificărilor efectuate, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X nu a prezentat modalitățile de încasare a dividendelor din perioada 1998-1999, dovada conversiei, dovezile privind încasarea acestora și nu a demonstrat existența acestor fonduri ca fiind neutilizate de la momentul dobândirii, respectiv din anul 1997 și până în septembrie 2004, lună în care au fost încasate primele surse invocate privind acumularea de numerar declarată la 01.01.2012, și astfel organele de verificare fiscală au stabilit sold în sumă de 0 (zero) lei la septembrie 2005 și au efectuat pentru perioada 2005-2011 analiza cronologică a fluxurilor de numerar ținând cont de sursele realizate, precum și de utilizările efectuate, rezultând surse de fonduri în sumă de 000 lei și utilizări de fonduri în sumă de 000 lei, stabilind că numerarul la purtător deținut de persoana fizică verificată la data de 01.01.2012 a fost în sumă de 000 lei, disponibilități în numerar provenite din vânzarea în anul 2009 a imobilului proprietate personală și a retragerilor de numerar din conturile bancare.

De asemenea, pentru stabilirea fluxurilor de numerar în perioada verificată organele de verificare fiscală au procedat la analiza cronologică a fluxurilor de trezorerie în numerar, din care a rezultat că:

– în perioada 01.01.2012 – 14.05.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, iar pentru suma de 000 lei, reprezentând diferența dintre disponibilul în numerar la 01.01.2012 și utilizările din perioada respectivă, nu au fost identificate surse de fonduri;

– în perioada 25.05.2012 – 31.08.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, pentru care nu au fost identificate surse de fonduri;

– în perioada 24.09.2012 – 28.09.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, pentru care nu au fost identificate surse de fonduri;

– în perioada 28.09.2012 – 30.09.2012 persoana fizică verificată a efectuat încasări în sumă de 000 lei și plăți în numerar în sumă de 000 lei, rezultând o diferență în sumă de 000 lei;

– în perioada 01.10.2012-31.12.2012 persoana fizică verificată a utilizat numerar în sumă de 000 lei, iar diferența în sumă de 000 lei, dintre disponibilul în sumă de 000 lei și utilizările în sumă de 000 lei, reprezintă sold final la 31.12.2012. Diferența dintre soldul inițial la 01.01.2012 în sumă de 000 lei și soldul final la 31.12.2012 în sumă de 000 lei, respectiv suma de 000 lei reprezintă o majorare a numerarului la purtător.

Totodată, organele de verificare fiscală au stabilit că suma utilizată pentru cheltuielile personale de trai, în perioada 2005-2011, efectuate de persoana fizică X a fost de 000 lei /lună, această valoare fiind calculată ca medie aritmetică a valorilor declarate de persoana fizică verificată 000 lei /lună și respectiv 000 lei /lună.

De asemenea, și pentru anul 2012 persoana fizică verificată a declarat două sume în ceea ce privește cheltuielile personale de trai, 000 lei /lună și respectiv 000 lei /lună, iar organele de verificare fiscală au stabilit că suma utilizată pentru cheltuielile personale de trai în anul 2012 a fost de 000 lei /lună, efectuând media aritmetică a valorilor declarate.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au stabilit că pentru perioada 01.01.2012-31.12.2012, persoana fizică X a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate către persoane juridice și fizice, aport la capitalul social, achiziția de bunuri imobile, achitarea de impozite, taxe și CASS, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioanele și taxele bancare, majorarea numerarului la purtător, precum și majorarea soldurilor conturilor bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri impozabile declarate, venituri din surse neimpozabile, încasări din restituiri de împrumuturi de la persoane fizice și încasări din restituiri ale plăților, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

Prin contestație, persoana fizică X susține că:

- stabilirea numerarului la purtător la începutul perioadei verificate, respectiv 01.01.2012 s-a realizat în urma analizei perioadei 2005 - 2011, prin efectuarea de investigații (solicitare extrase de la bănci) și prin luarea în considerare a elementelor ce țin de utilizarea numerarului, astfel fiind încălcată competența organului fiscal de efectuare a verificării, întrucât

perioada anterioară anului fiscal 2011 nu face obiectul verificării, după cum se menționează în avizul de verificare;

- stabilirea cronologiei fluxurilor de numerar este nelegală, întrucât legiuitorul nu a prevăzut obligația justificării de către persoana fizică verificată a evoluției sale de trezorerie în cursul unei perioade, nici conducerea unei contabilități și nici păstrarea de documente justificative, ori se impune înlăturarea calculului cronologic din situația numerarului întocmită de organele de verificare fiscală pentru perioada 2005-2011;

- aplicarea metodei mediei aritmetice pentru stabilirea cheltuielilor personale de trai între valoarea cheltuielilor declarate inițial de persoana fizică verificată și valoarea rectificată declarată ca urmare a înțelegerii întrebărilor formulate de organele de verificare fiscală, nu face trimitere la date concrete și certe, proprii situației și modului de viață personal, care să înlăture susținerile persoanei fizice verificate, metodă care în opinia contestatarului introduce arbitrariul și susceptibilitatea de a nu avea nicio legătură cu realitatea.

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 și art.35 din Ordinul președintelui ANAF 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. 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.”

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 cheltuirii 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:

În ceea ce privește soldul numerarului deținut la purtător de persoana fizică verificată X la data de 01.01.2012, prin raportul de verificare fiscală s-a stabilit că, în perioada 2005 – 2011 persoana fizică verificată deținea fonduri în numerar în suma de 000 lei și în aceeași perioadă a utilizat fonduri în numerar în sumă de 000 lei, în urma analizei efectuate rezultând un numerar la purtător deținut de persoana fizică verificată la data de 01.01.2012 în sumă de 000 lei.

Așa cum s-a reținut la situația de fapt organele de verificare fiscală au stabilit venituri a căror sursă nu a fost identificată în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă de 000 lei.

Urmare verificării punctelor de vedere, prezentate de persoana fizică verificată, s-a constatat că nu au fost prezentate modalitățile de încasare a dividendelor din perioada 1998-1999, dovada conversiei, dovezile privind încasarea acestora și nu a fost demonstrată existența acestor fonduri ca fiind neutilizate de la momentul dobândirii, respectiv din anul 1998, și până în 2005, lună în care au fost încasate primele surse invocate privind acumularea de numerar declarată la 01.01.2012, astfel organele de verificare fiscală nu au luat în considerare soldul inițial, declarat de persoana fizică verificată la data de 01.01.2005, în sumă de 000 lei, acesta nefiind probat cu documente.

Totodată, se reține că în punctul de vedere, persoana fizică verificată menționează pentru prima dată că în 2007 a avut încasări în sumă de aproximativ 000 lei reprezentând câștigul din darul de nuntă realizat ca urmare a evenimentului personal, respectiv căsătoria. Deși câștigul încasat nu a fost probat cu documente, pe motiv că au trecut 10 ani de la evenimentul

respectiv și documentele privind cheltuielile efectuate nu mai există, echipa de verificare necontestând suma câștigată, această sumă a fost luată în considerare la analiza fluxurilor de numerar derulate în perioada 2005 - 2011, nu ca sursă pentru soldul declarat la 01.01.2012, ci ca sursă pentru utilizările de fonduri de la data producerii evenimentului până la data 31.12.2011.

Se reține că, situația numerarului la purtător pentru perioada 2005 – 2011 a fost stabilită prin luarea în considerare a elementelor ce țin de utilizarea numerarului, mai ales a elementului constând în cheltuieli personale de trai.

Or, se reține că potrivit art.138 alin.(10) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

“(10) În cazul în care persoana fizică supusă verificării nu îndeplinește obligațiile prevăzute la alin. (6) și (7) verificarea situației fiscale personale se face pe baza informațiilor și documentelor deținute sau obținute de organul fiscal central în condițiile prezentului cod.”,

iar potrivit prevederilor art.109¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, modificată prin OUG nr.117/2010, se precizează:

“(2) Prin situație fiscală personală se înțelege totalitatea drepturilor și a obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală reală a contribuabilului pe perioada verificată.

(3) Verificarea prevăzută la alin.(1) constă în compararea între, pe de o parte, veniturile declarate de contribuabili sau de plătitorii de venit și, pe de altă parte, situația fiscală personală a contribuabilului. ”

Astfel, se reține că organele de verificare fiscală stabilesc venituri obținute în cursul perioadei verificate, procedura verificării situației fiscale personale așa cum a fost și este reglementată și în prezent în Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, având ca scop verificarea coerenței dintre, pe de o parte, veniturile declarate și, pe de altă parte, situația patrimonială, inclusiv a fluxurilor financiare și a elementelor de nivel de trai.

Or, având în vedere cele de mai sus, se reține că organele de verificare fiscală au efectuat investigații suplimentare (solicitare de informații de la bănci) și au stabilit suma efectivă a sumei declarate, prin luarea în considerare a cheltuielilor în numerar (utilizarea resurselor în numerar), aspect din care ar putea reieși efectuarea unei acțiuni de verificare a situației fiscale personale (stabilirea balanței numerarului).

De asemenea, se reține că, verificarea situației fiscale personale reprezintă o verificare globală și aprofundată, având ca obiectiv detectarea veniturilor neimpozitate. În acest scop, organele de verificare fiscală vor

compara ansamblul resurselor reale ale persoanei fizice verificate, din perioada verificată, cu veniturile declarate de ea sau de terți, în numele său, pentru aceeași perioadă. Astfel, organele de verificare fiscală, raportat la perioada verificată, va proceda la:

- examinarea conturilor bancare, precum și a intrărilor și ieșirilor de numerar;
- evaluarea cheltuielilor personale și a patrimoniului contribuabilului.

Dacă la finalul verificării rezultă incoerențe, organele de verificare fiscală vor stabili veniturile nedeclarate și le va impune, fie ca venituri aparținând unei categorii, fie ca venituri din surse neidentificate (art.79¹ din Legea nr.571/2003), excepție făcând cazul în care persoana fizică furnizează, pentru diferențele respective, explicații și documente pe care organele de verificare fiscală, în baza dreptului său de apreciere, le consideră justificate.

Astfel, activitățile derulate de organele de verificare fiscală, precum cele referitoare la examinarea conturilor bancare, evaluarea cheltuielilor personale sau stabilirea balanței numerarului ca element patrimonial (al situației fiscale personale), sunt reguli/acțiuni/activități ce intră în sfera procedurii verificării situației fiscale personale.

Însă, se reține că în cadrul verificării situației fiscale personale, organele de verificare fiscală au procedat la:

- solicitarea de informații și înscrisuri cu privire la eventualele diferențe de venituri suplimentare identificate cu ocazia investigațiilor întreprinse și a informațiilor obținute ca urmare acestor investigații;
- invitarea contribuabilului de a clarifica diferențele respective, prin furnizarea informațiilor și înscrisurilor de care dispune în acest scop, în termenele prevăzute de lege.

Se reține că, organele de verificare fiscală, în perioada 2005 – 2011, nu s-au limitat la investigarea surselor, ci au efectuat investigații suplimentare (solicitare informații de la bănci) stabilind utilizări de fonduri în sumă de 000 lei, din care au fost identificate sursa fondurilor în sumă de 000 lei, prin luarea în considerare a cheltuielilor în numerar (utilizarea resurselor în numerar), aspect din care ar putea reieși efectuarea unei acțiuni de verificare a situației fiscale personale (stabilirea balanței numerarului).

Cât privește reținerea organelor de verificare fiscală conform căreia au procedat la analiza cronologică a fluxurilor de numerar pentru perioada 2005 – 2011 ținând cont atât de sursele realizate în această perioadă, cât și de utilizările efectuate în aceeași perioadă, organul de soluționare a contestației nu poate reține această constatare, întrucât legiuitorul nu a prevăzut obligația

justificării de către persoana fizică verificată a evoluției sale de trezorerie în cursul unei perioade, nici conducerea unei contabilități și nici păstrarea de documente justificative.

Mai mult, organul de soluționare reține că veniturile declarate pe persoana fizică verificată în sumă de aproximativ 000 lei, provenite din încasări rezultate ca urmare a unui eveniment (căsătoria), au fost luate în considerare de organele de verificare fiscală la analiza fluxurilor de numerar derulate în perioada 2005 – 2011, aspect din care reiese că s-a efectuat o verificare a situației fiscale personale pentru perioada 2005-2007.

De asemenea, se reține că prin Avizul de verificare fiscală persoana fizică verificată X a fost informată că va face obiectul unei verificări fiscale pentru perioada 01.01.2012 – 31.12.2012, cu privire la impozitul pe venit în conformitate cu prevederile art.138 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, urmând să prezinte organelor de verificare fiscală extrasele conturilor bancare, documentele justificative și orice alte înscrisuri sau clarificări relevante, aferente perioadei care face obiectul verificării.

În ceea ce privește stabilirea fluxurilor de numerar, din raportul de verificare fiscală reiese că atât în cazul perioadei anterioare celei care face obiectul verificării, respectiv 2005 – 2011, cât și în cazul perioadei verificate, respectiv anul 2012, organele de verificare fiscală au efectuat analiza cronologică a fluxurilor de numerar.

Conform prevederilor art.138 alin.(4), (10) și (11) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 138

(4) Prin situație fiscală personală se înțelege totalitatea drepturilor și a obligațiilor de natură patrimonială, a fluxurilor de trezorerie și a altor elemente de natură să determine starea de fapt fiscală reală a persoanei fizice pe perioada verificată.”

“(10) În cazul în care persoana fizică supusă verificării nu îndeplinește obligațiile prevăzute la alin. (6) și (7) verificarea situației fiscale personale se face pe baza informațiilor și documentelor deținute sau obținute de organul fiscal central în condițiile prezentului cod.

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

Se reține că, atât din prevederile mai sus menționate, cât și din prevederile OPANAF nr.675/2018 privind aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora, legiuitorul nu a

prevăzută obligația justificării de către persoana fizică verificată a evoluției sale de trezorerie în cursul unei perioade, nici conducerea unei contabilități și nici păstrarea de documente justificative.

Urmare demersului efectuat de organul de soluționare a contestației, organele de verificare fiscală susțin că pentru perioada 2005-2011, cât și pentru anul 2012, au fost aplicate prevederile art.2 alin.(2) și art.147 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile capitolului I punctul 4 teza a 2-a din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare.

Față de precizările organelor de verificare fiscală, referitoare la efectuarea analizei cronologice a fluxurilor de numerar pentru cele două perioade, 2005 – 2011 și 01.01.2012 – 31.12.2012, organul de soluționare a contestației reține că prevederile invocate de organele de verificare fiscală nu sunt întemeiate, întrucât acestea nu reprezintă bază legală pentru determinarea situației fiscale personale având în vedere faptul că la:

- la art.2 alin.(2) și art.147 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se precizează:

“ART. 2 Obiectul și sfera de aplicare a Codului de procedură fiscală

(2) În măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel, prezentul cod se aplică și pentru:

a) administrarea drepturilor vamale;

b) administrarea redevențelor miniere, a redevențelor petroliere și a redevențelor rezultate din contracte de concesiune, arendă și alte contracte de exploatare eficientă a terenurilor cu destinație agricolă, încheiate de Agenția Domeniilor Statului;

c) alte creanțe bugetare care, potrivit legii, sunt asimilate creanțelor fiscale.”;

“ART. 147 Alte norme aplicabile

Dispozițiile prezentului capitol se completează cu dispozițiile capitolului I în măsura în care nu contravin regulilor speciale privind verificarea situației fiscale personale.”;

- la capitolului I punctul 4 teza a 2-a din Regulamentul nr.704/1993 de aplicare a Legii contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, se precizează: *“Înregistrarea operațiunilor patrimoniale în contabilitate se face cronologic, prin respectarea succesiunii documentelor justificative, după data de întocmire sau de intrare în unitate și sistematic, în conturi sintetice și analitice, cu ajutorul registrului-jurnal și al cărții mari,*

potrivit planurilor de conturi și normelor emise în condițiile prevederilor art. 4 din lege.”, or aceste prevederi nu au în vedere persoanele fizice. Mai mult, actul normativ a fost abrogat prin Hotărârea nr.22/2003.

Mai mult, chiar și utilizând această metodă, constatarea organelor de verificare fiscală este eronată având în vedere că în data de 28.09.2019 au avut loc două operațiuni, una de încasare și una de plată, or organele de verificare fiscală au luat în considerare doar suma plătită, respectiv 000 lei, fără a lua în considerare sursa fondurilor, respectiv suma încasată de 000 lei, chiar dacă aceste operațiuni au avut loc în aceeași zi.

În ceea ce privește cheltuielile personale de trai efectuate de persoana fizică X în perioada 2005-2011, prin raportul de verificare fiscală organele de verificare fiscală au stabilit că, suma utilizată pentru cheltuieli personale de trai în perioada 2005-2011 a fost de 000 lei / lună, această valoare fiind calculată ca medie aritmetică a valorilor declarate de persoana fizică verificată 000 lei / lună și respectiv 000 lei / lună.

De asemenea, în ceea ce privește cheltuielile personale de trai efectuate în perioada 01.01.2012-31.12.2012, s-a stabilit că suma utilizată pentru cheltuielile personale de trai a fost de 000 lei /lună, această valoare fiind calculată ca medie aritmetică a valorilor declarate de persoana fizică verificată 000 lei /lună și respectiv 000 lei /lună.

Organul de soluționare a contestației reține faptul că, persoana fizică verificată a revizuit nivelul indicatorului în cauză, față de cel declarat inițial, respectiv 000 lei /luna în perioada 2005-2011, respectiv 000 lei în anul 2012, întrucât nu a considerat a fi unul corect și, pe cale de consecință, a procedat la înlocuirea sa cu nivelul de 000 lei /luna, respectiv 000 lei /lună, acest fapt neputând da dreptul organului fiscal de a stabili acest element ca o medie aritmetică a celor două valori declarate.

Se reține că, prevederile art.6 alin.(2) și art.73 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, precizează:

“ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(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.”

“ 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.

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

Din prevederile mai sus menționate, se reține că persoana fizică verificată are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale, iar organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii, exercitând dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității.

Or, legiuitorul nu a prevăzut obligația justificării de către persoana fizică verificată a evoluției sale de trezorerie în cursul unei perioade, nici conducerea unei contabilități și nici păstrarea de documente justificative, din care să rezulte nivelul cheltuielilor personale de trai efectuate în perioada 2005-2011 și respectiv 01.01.2012-31.12.2012, iar aplicarea mediei aritmetice de către organele de verificare fiscală nu a fost justificată cu probe.

Mai mult, având în vedere că suma declarată ulterior a fost motivată de persoana fizică verificată, se reține că organele de verificare fiscală nu au adus argumente din care să rezulte de ce nu a fost luată în considerare această sumă.

Totodată, organul de soluționare a contestației, reține prevederile art.13 alin.(1) – (6) din același act normativ, care precizează că:

”ART. 13 Interpretarea legii

(1) Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege.

(2) În cazul în care voința legiuitorului nu reiese clar din textul legii, la stabilirea voinței legiuitorului se ține seama de scopul emiterii actului normativ astfel cum acesta reiese din documentele publice ce însoțesc actul normativ în procesul de elaborare, dezbateri și aprobare.

(3) Prevederile legislației fiscale se interpretează unele prin altele, dând fiecăreia înțelesul ce rezultă din ansamblul legii.

(4) Prevederile legislației fiscale susceptibile de mai multe înțelesuri se interpretează în sensul în care corespund cel mai bine obiectului și scopului legii.

(5) Prevederile legislației fiscale se interpretează în sensul în care pot produce efecte, iar nu în acela în care nu ar putea produce niciunul.

(6) Dacă după aplicarea regulilor de interpretare prevăzute la alin. (1) - (5), prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului. ”

Prin urmare, se reține că este necesară stabilirea cu claritate a situației de fapt în vederea determinării corecte a situației fiscale a contribuabilului de către organele de verificare fiscală, prin exercitarea rolului său activ, pe baza tuturor informațiilor și documentelor pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevazute de lege, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui analizării acestora.

Mai mult, dacă după interpretarea reglementărilor, aplicabile în speță, voința legiuitorului nu a rezultat clar din textul legii, prevederile legislației fiscale nu au putut fi interpretate în sensul producerii efectelor, iar prevederile legislației fiscale rămân neclare, acestea se interpretează în favoarea contribuabilului/plătitorului.

Față de cele prezentate, precum și pentru faptul că organul de soluționare a contestației este obligat să ia în considerare toate documentele și argumentele prezentate de contestator pe parcursul căii de atac administrative, putând să înlăture motivat acele argumente care nu sunt întemeiate, se impune o refacere a verificării fiscale.

Având în vedere cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art.279 alin. (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu alin.(4) al aceluiași articol și cu pct.11.4 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 desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice, **pentru impozitul pe venit în sumă de 000 lei**, urmând ca organele de verificare fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să reanalizeze pentru aceeași perioadă situația de fapt, în conformitate cu prevederile legale incidente în cauză și constatările reținute în prezenta decizie, și să emită un nou act administrativ fiscal, după caz.

La reanalizare, organele de verificare fiscală vor avea în vedere faptul că, așa cum am arătat anterior, pentru stabilirea soldului inițial, organele de verificare fiscală vor corobora declarațiile contribuabilului cu documentele și informațiile depuse în susținere, fără a-și exercita atribuțiile de verificare similar perioadei supuse verificării.

Referitor la accesoriile în sumă de 000lei aferente impozitului pe venit, stabilite prin Decizia de impunere, emisă de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice, având în vedere principiul 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, ca o consecință, se va **desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale, emisă de organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice și pentru accesoriile în cuantum de **000 lei** aferente impozitului pe venit.

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

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale, 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,

urmând ca organele de verificare fiscală prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

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

DIRECTOR GENERAL,