



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17, sector 5,
București, CP 050741
Tel./ fax: 021.319.97.54
Email: contestatii.anaf@anaf.ro

DECIZIA nr. 000/01.2020

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

Persoana fizică contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2019 de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F., pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- 000 lei impozit pe venituri din surse neidentificate;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venituri din surse neidentificate;
- 000 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din surse neidentificate.

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.

Constatănd 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. În susținerea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019 emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2019, persoana fizică X invocă următoarele:

- organele de verificare fiscală nu au recunoscut ca sursă de venituri suma de 000 euro deținută în numerar la începutul anului 2015, provenită din vânzarea unei proprietăți imobiliare moștenite, deși a prezentat în susținerea acestei surse, contractul de vânzare-cumpărare aferent acestei tranzacții, precum și declarațiile autentificate a două persoane care au confirmat cele declarate.

- dacă suma de 000 euro nu este susținută de mijloace probante, contestatarul solicită să fie luată în considerare suma de 000 lei menționată în contractul de vânzare-cumpărare și încasată în numerar la data autentificării contractului. Diferențele dintre aceste sume provin din cutumele înregistrării vânzărilor de proprietăți imobiliare în anul 2012.

- contestatarul susține că organele de verificare fiscală nu au luat în calcul suma din vânzarea proprietății din 2012 indiferent de moneda în care a fost exprimată vânzarea, iar prezentarea faptelor sub aspectul realității acestora au fost apreciate ca o probă ce ridică dubii cu privire la corectitudinea informațiilor, forța probantă fiind știrbită.

În concluzie, persoana fizică X precizează că diferența de venit net stabilită suplimentar de organele de verificare fiscală este determinată pe o bază nefondată și implicit impozitul calculat și accesoriiile aferente acestuia sunt nefondate.

II. Prin Raportul de verificare fiscală nr. A_VEF 000/2019, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice au constatat următoarele:

Urmare analizei situației fiscale personale, organele de verificare fiscală au constatat că în perioada 01.01.2015-31.12.2015 persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă totală de 000 lei, reprezentând în principal plăți pentru achiziționarea de instrumente financiare la un fond de investiții, transfer sume către persoana fizică Y, dar și plăți cu creditarea unei societăți comerciale unde acesta deținea calitatea de asociat, cheltuieli personale destinate traiului, cheltuieli cu comisioane, speze și dobânzi bancare, plată efectuată în contul unei societăți comerciale, alte cheltuieli efectuate cu

numerar, cheltuieli din diferențe de curs valutar și achiziții de bijuterii, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate de natura celor din pensii, dobânzi bancare și dividende, încasări din restituirea unor împrumuturi acordate unei societăți comerciale, diminuarea soldurilor conturilor bancare și sume din reglare conturi carduri de credit, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

În vederea determinării numerarului deținut la începutul și sfârșitul anului 2015, precum și a sursei din care provine acesta, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice verificate X informații, clarificări, explicații, documente justificative și alte mijloace de probă.

Urmare acestor solicitări, pentru justificarea fondurilor deținute și a sursei acestor fonduri, persoana fizică verificată a declarat că totalul numerarului deținut la începutul anului 2015 a fost compus din suma de 000 euro, provenită din vânzarea unei case moștenite și suma de 000 lei acumulată în anii anteriori din diverse surse și deținută în cotă parte de 1/2 cu soția - fonduri acumulate pentru cheltuieli personale și familiale, păstrate la domiciliul acestuia.

Pentru justificarea numerarului deținut la 01.01.2015 în cuantum de 000 euro persoana fizică a invocat contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012, având ca obiect înstrăinarea dreptului de proprietate asupra unui imobil și terenul aferent pentru un preț de vânzare în sumă de 000 lei. De asemenea, persoana fizică verificată a prezentat declarațiile persoanelor fizice Z și W, autentificate la notar sub nr. 000/2019 și respectiv nr. 000/2019 din cuprinsul cărora a rezultat că, urmare vânzării imobilului în luna octombrie 2012 persoana fizică verificată a încasat suma de 000 euro, în numerar în bancnote de 000 euro.

Organele de verificare fiscală au constatat că informația nu se coroborează cu alte mijloace de probă, având în vedere cele înscrise în contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012 unde se precizează un preț exprimat în lei, respectiv 000 lei în numerar.

Mai mult, organele de verificare fiscală au procedat la determinarea echivalentului în euro a sumei de 000 lei, prin aplicarea cursului valutar comunicat de B.N.R., rezultând o valoare de 000 euro.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au constatat că explicațiile persoanei fizice X, contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012, precum și declarațiile notariale ale celor doi martori, analizate și coroborate, ținând cont de forța lor probantă, nu sunt de natură să probeze conservarea și/sau existența în materialitatea sa a numerarului în sumă de 000 euro invocat a fi fost deținut la data de 01.01.2015.

Organele de verificare fiscală au procedat la analiza cronologică a operațiunilor efectuate cu numerarul din anul 2015 pornind cu un sold inițial estimat al numerarului la purtător în sumă de zero lei, constatând alocări de fonduri pentru care nu a fost identificată sursa în sumă de 000 lei.

Referitor la suma de 000 lei, declarată ca acumulată în anii anteriori din diverse surse și deținută în cotă parte de 1/2 cu soția precum și sumele declarate ca deținute în numerar la 31.12.2015 în cuantum de 000 euro și 000 lei, organele de verificare au constatat că nu au fost probate prin niciun mijloc de probă, persoana fizică nu a prezentat documente justificative sau alte mijloace de probă în justificarea acestora.

Referitor la împrumuturile bănești acordate/primate de către persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au constatat că în anul fiscal 2015 a alocat fonduri pentru creditarea unei societăți comerciale dar a și primit fonduri din restituirea acestora.

Prin urmare, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică nu a prezentat mijloace de probă necesare identificării sursei fondurilor bănești utilizate în anul 2015, ce 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 nr. A_VEF 000/2019, pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015, baza impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă 000 lei și accesorii aferente în sumă de 000 lei, din care dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei.

III. Având în vedere susținerile persoanei fizice contestatare și documentele invocate de acesta, constatările organelor de verificare fiscală și actele normative invocate, se rețin următoarele:

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesorii aferente în sumă de 000 lei, stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019, A.N.A.F. prin 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 01.01.2015-31.12.2015, în condițiile în care argumentele invocate de contestatar, raportate la

reținerile din raportul de verificare fiscală, conduc la o altă soluție de fapt, decât cea stabilită de organele de verificare fiscală.

În fapt, organele de verificare fiscală au constatat urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015, că aceasta a utilizat fonduri în sumă totală de 000 lei, reprezentând în principal plăți pentru achiziționarea de instrumente financiare la un fond de investiții, transfer sume către persoana fizică Y, dar și plăți cu creditarea unei societăți comerciale unde acesta deținea calitatea de asociat, cheltuieli personale destinate traiului, cheltuieli cu comisioane, speze și dobânzi bancare, plată efectuată în contul unei societăți comerciale, alte cheltuieli efectuate cu numerar, cheltuieli din diferențe de curs valutar și achiziții de bijuterii, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate de natura celor din pensii, dobânzi bancare și dividende, încasări din restituirea unor împrumuturi acordate unei societăți comerciale, diminuarea soldurilor conturilor bancare și sume din reglare conturi carduri de credit, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

În vederea determinării numerarului deținut la începutul și sfârșitul anului 2015, precum și a sursei din care provine acesta, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice verificate X informații, clarificări, explicații, documente justificative și alte mijloace de probă.

Din reconstituirea intrărilor și utilizării numerarului, corelat cu informațiile rezultate din analiza operațiunilor financiare reflectate în documentele puse la dispoziție de persoana fizică verificată sau obținute de la terți, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică nu a prezentat documente justificative sau alte mijloace de probă din care să rezulte modul în care a dobândit, deținut și utilizat suma de 000 lei, reprezentând diferența dintre alocări și surse.

Astfel, organele de verificare fiscală au stabilit prin Decizia de impunere nr. A_VEF 000/2019, pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015, baza impozabilă suplimentară în sumă de 000 lei, pentru care au calculat impozit pe venit în sumă de 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.

Prin contestație, persoana fizică X susține că organele de verificare fiscală nu au recunoscut ca sursă de venituri suma de 000 euro deținută în numerar la începutul anului 2015, provenită din vânzarea unei proprietăți imobiliare moștenite, deși a prezentat în susținerea acestei surse, contractul de vânzare-cumpărare aferent acestei tranzacții, autentificat sub nr.

000/2012, precum și declarațiile autentificate a două persoane care au confirmat cele declarate.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 138 alin. (9)-(13), 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

(9) 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.

(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.

(12) Ori de câte ori, pe parcursul verificării situației fiscale personale, organul fiscal central apreciază că sunt necesare noi documente sau informații relevante pentru verificare, le poate solicita persoanei fizice, în condițiile prezentului cod. În acest caz, organul fiscal central stabilește un termen rezonabil, care nu poate fi mai mic de 10 zile, pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate.

(13) Pe parcursul derulării verificării situației fiscale personale, persoana fizică supusă verificării are dreptul să prezinte orice documente justificative sau explicații pentru stabilirea situației fiscale reale. Cu ocazia prezentării documentelor justificative sau explicațiilor, concluziile se consemnează într-un document semnat de ambele părți. În cazul în care persoana fizică verificată refuză semnarea documentului, se consemnează refuzul de semnare.

"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

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

(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. 20 și art. 21 din Ordinul Președintelui ANAF nr. 675/2018 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. 20

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

a) examinarea înscrisurilor sau informațiilor 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 riscului de neconformare la declararea veniturilor impozabile, precum și, după caz, a altor 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 impozabilă verificată, pe fiecare categorie de venit supusă impozitării (venituri din surse identificate și/sau din surse neidentificate);

d) stabilirea, după caz, a creanței fiscale principale, precum și a creanțelor fiscale accesorii aferente creanței fiscale principale.”

"ART. 21 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."*

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 stabilit, urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X prin metoda sursei și utilizării fondurilor, următoarele:

În anul **2015** persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă totală de 000 lei, reprezentând în principal plăți pentru achiziționarea de instrumente financiare la un fond deschis de investiții în sumă de 000 lei, transfer sume către persoana fizică Y în sumă de 000 lei, dar și plăți cu creditarea unei societăți comerciale unde acesta deținea calitatea de asociat în sumă de 000 lei, cheltuieli personale destinate traiului în sumă de 000 lei, cheltuieli cu comisioane, speze și dobânzi bancare în sumă de 000 lei, plată efectuată în contul unei societăți comerciale în sumă de 000 lei, alte cheltuieli efectuate cu numerar în sumă de 000 lei, cheltuieli din diferențe de curs valutar în sumă de 000 lei și achiziții de bijuterii în sumă de 000 lei, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând încasări din venituri impozabile declarate (pensii în sumă de 000 lei, dobânzi bancare în sumă de 000 lei și dividende în sumă de 000 lei), încasări din restituirea unor împrumuturi acordate unei societăți comerciale în sumă de 000 lei, diminuarea soldurilor conturilor bancare în sumă de 000 lei și sume din reglare conturi carduri de credit în sumă de 000 lei, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

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, se reține că 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.”*

Astfel, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice X informații, explicații, documente justificative și alte mijloace de proba, în vederea clarificării unor aspecte referitoare la sursa fondurilor utilizate în perioada 01.01.2015-31.12.2015.

Persoana fizică X, conform Notei explicative nr. A_VEF 000/2019, a declarat că, numerarul deținut la data de 01.01.2015 a fost compus din suma de 000 euro provenită din vânzarea unei case moștenite, conform contractului de vânzare-cumpărare depus la dosar și din suma de 000 lei acumulată în anii anteriori din diverse surse și deținută în cotă parte de 1/2 cu soția, fonduri pe care le-a păstrat la domiciliul său.

Urmare analizării informațiilor și documentelor, obținute/deținute, organele de verificare fiscală au constatat că:

- pentru justificarea numerarului deținut la 01.01.2015 în cuantum de 000 euro persoana fizică a prezentat contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012, având ca obiect înstrăinarea dreptului de proprietate asupra unui imobil și terenul aferent, pentru un preț de vânzare în sumă de 000 lei. De asemenea, a prezentat declarațiile persoanelor fizice Z și W, autentificate la notar sub nr. 000/2019 și respectiv nr. 000/2019.

- din cuprinsul declarațiilor notariale date de cele două persoane fizice în data de 00.00.2019, a rezultat că, urmare vânzării imobilului în luna octombrie 2012 persoana fizică verificată a încasat suma de 000 euro, în numerar în bancnote de 000 euro, informație ce nu se coroborează și cu alte mijloace de probă, având în vedere cele înscrise în contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012 unde se precizează un preț exprimat în lei, respectiv 000 lei în numerar.

Prin aplicarea cursului valutar comunicat de B.N.R. pentru data de 00.00.2012, organele de verificare fiscală au constatat că echivalentul sumei de 000 lei este de 000 euro, și nu 000 euro cât a declarat persoana fizică verificată că a încasat.

În concluzie, organele de verificare fiscală au considerat că soldurile de numerar declarate de persoana fizică verificată la data de 01.01.2015 și la data de 31.12.2015, nu au fost susținute cu niciun mijloc de probă și nu a fost probată conservarea în timp a sumelor invocate a fi fost obținute în anii anteriori perioadei verificate.

Prin contestație, persoana fizică X susține că, organele de verificare fiscală nu au recunoscut ca sursă de venituri suma de 000 euro deținută în numerar la data de 01.01.2015, provenită din vânzarea unei proprietăți imobiliare moștenite, deși a prezentat în susținerea acestei surse contractul de vânzare-cumpărare aferent acestei tranzacții, autentificat sub nr. 000/2012 precum și declarațiile autentificate a două persoane care au confirmat cele declarate.

Fată de aspectele prezentate, organul de soluționare a contestației reține, referitor la contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012 că, potrivit Codului civil, acesta este un acord de voință între două sau mai multe părți, prin care se constituie, se modifică ori se stinge un raport juridic de obligații, iar prin încheierea contractului se înțelege realizarea acordului de voință al părților asupra clauzelor contractuale. Acest acord se realizează prin întâlnirea, pe deplin concordantă, sub toate aspectele, a unei oferte de a contracta, cu acceptarea acelei oferte. Oferta de a contracta și acceptarea ei reprezintă cele două laturi ale voinței de a contracta, laturi care, inițial, apar separate, dar care prin întâlnirea lor, ajung a se reuni în ceea ce se numește acordul de voință.

Se reține că art. 1204 din Codul Civil, prevede condițiile necesare pentru validitatea consimțământului: „*Consimțământul părților trebuie să fie serios, liber și exprimat în cunoștiință de cauză*”. Prin consimțământ („cum sentire”) se înțelege însuși acordul de voință al părților așa cum s-a manifestat la momentul încheierii contractului.

Astfel, voința părților trebuie exteriorizată, exprimată într-o anumită formă, pentru a se constata atât fiecare voință încorporată în contract cât și unirea lor, realizarea acordului de voință și, bineînțeles, momentul în care voințele se unesc (momentul formării contractului) întrucât din acest moment încep să producă efectele juridice avute în vedere de părți. Forma de exprimare a voinței la încheierea contractului se analizează în strânsă legătură cu condițiile de formă ale acestuia, ținându-se seama că în dreptul nostru funcționează regula consensualității potrivit căreia, pentru formarea valabilă a unui contract, este suficient acordul de voință al părților.

Totodată, se reține că potrivit art.1270 alin.(1) din Codul Civil, „*Contractul valabil încheiat are putere de lege între părțile contractante.*”, coroborat cu cele ale art. 1272 din același act normativ „*Contractul valabil*

Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679

încheiat obligă nu numai la ceea ce este expres stipulat, dar și la toate urmările pe care legea, obiceiul sau echitatea le dă obligației, după natura sa.”, reiese caracterul obligatoriu al contractului legal încheiat.

Astfel, efectul imediat al oricărui contract este acela de a da naștere unor drepturi și obligații, astfel fiind determinată puterea obligatorie a contractului.

În speță, se reține și principiul de drept “*pacta sunt servanda*” care constituie principiul obligativității contractului între părți, principiu ce consfințește respectarea contractelor și executarea exactă a obligațiilor asumate prin acestea. Astfel, se reține că îndeplinirea exactă a obligațiilor asumate prin contract se impune părților întocmai ca legea, respectivele obligații fiind imperative și nu facultative.

Prin urmare, rezultă că ne aflăm în prezența unui act juridic civil, a unui contract valabil încheiat, unde urmare a unei manifestări de voință, părțile contractante au avut înțelegeri valabil încheiate în scopul de a produce efecte juridice, înțelegeri care au dat conținut contractului încheiat între părți.

Astfel, se reține că, pentru justificarea soldului în numerar la data de 01.01.2015, persoana fizică X a prezentat organelor de verificare fiscală contractul de vânzare-cumpărare nr. 000, autentificat în 2012, potrivit căruia:

- persoana fizică X, în calitate de vânzător, a înstrăinat dreptul de proprietate a unui bun imobil compus din construcție și teren, dobândit din moștenire, persoanelor fizice A și B, în calitate de cumpărători;

- prețul a fost stabilit la suma de 000 lei, primiți în numerar, de de la cumpărători la data autentificării contractului de vânzare-cumpărare, respectiv 00.00.2012.

În ceea ce privește constatarea organelor de verificare fiscală privind necoroborarea dintre declarațiile date de persoanele fizice Z și W din care a rezultat că, urmare vânzării imobilului a încasat suma de 000 euro, în numerar în bancnote de 000 euro și clauza din contractul de vânzare-cumpărare, conform căreia persoana fizică a încasat suma de 000 lei, în numerar, la data autentificării înscrisului, organul de soluționare a contestației reține neconcordanța dintre clauzele contractului de vânzare-cumpărare și declarațiile persoanelor fizice cu privire la moneda de vânzare a imobilului însă, pe de o parte organul de soluționare nu poate face abstracție de contractul de vânzare-cumpărare în baza căruia prețul vânzării este de 000 lei, iar pe de altă parte declarațiile persoanelor fizice sunt date în timpul verificării fiscale tocmai cu scopul de a întări convingerea

organelor de verificare fiscală că vânzarea-cumpărarea a avut loc, iar prețul a fost încasat.

Organul de soluționare reține și faptul că organele de verificare fiscală nu au efectuat demersuri în sensul solicitării, în condițiile legii, de informații și clarificări, persoanelor implicate și nu au întreprins demersurile ce se impun în situația în care au avut suspiciuni cu privire la declarațiile acestor persoane fizice.

Cât privește reținerea organelor de verificare fiscală potrivit căreia persoana fizică nu a prezentat dovezi de conservare a sumelor de bani în numerar dobândite până la începutul perioadei verificate, de la data încasării sumei de 000 lei, respectiv 03.10.2012 și până la data de 01.01.2015, organul de soluționare a contestației nu poate reține această constatare având în vedere că, pe de o parte persoana fizică verificată prezintă contractul de vânzare-cumpărare nr. 000, autentificat în 2012, iar pe de altă parte organele de verificare fiscală nu menționează prin ce mijloace prevăzute de lege ar fi putut demonstra conservarea banilor proveniți din vânzarea imobilului.

În consecință, organul de soluționare a contestației reține că operațiunile efectuate de contestatar trebuie analizate prin prisma contractului de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2012.

Având în vedere cele prezentate, în speță se va face aplicațiunea prevederilor 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 și **se va desființa** Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar în cadrul verificării situației fiscale personale nr. A_VEF 000/2019, 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 refacă pentru aceeași perioadă situația fiscală a persoanei fizice X, în conformitate cu prevederile legale incidente în cauză și să emită un nou act administrativ fiscal, după caz.

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe venit analizat în prezentul punct, se reține că potrivit principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*, acestea urmează soarta principalului. Întrucât prin

contestație nu au fost aduse argumente privind modul de calcul, cota aplicată și perioada pentru care au fost calculate și având în vedere că prin prezenta decizie a fost desființată Decizia de impunere nr. A_VEF 000/2019, pentru impozit pe venit aferent contractului analizat, ca o consecință **se va desființa** Decizia de impunere nr. A_VEF 000/2019 și **pentru accesoriile aferente**.

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 nr. A_VEF 000/2019, emisă de către Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice din cadrul A.N.A.F., pentru suma de **000 lei**, reprezentând:

- 000 lei impozit pe venituri din surse neidentificate;
- 000 lei dobânzi aferente impozitului pe venituri din surse neidentificate;
- 000 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din surse neidentificate.

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

DIRECTOR GENERAL,