



DECIZIA nr. 000 / 02.2019
privind soluționarea contestației formulate de
persoana fizică **X**,
înregistrată la Agenția Națională de Administrație Fiscală -
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
sub nr. 000 / 2018

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 prin verificarea 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, 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.

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:

Veniturile suplimentare în sumă de 000 lei, din care 000 lei aferente anului 2014 și 000 lei aferente anului 2015, au fost stabilite nelegal de organele de verificare fiscală pe motiv că nu au fost identificate sursele din care persoana fizică verificată a utilizat fonduri, aceasta obținând venituri pe care nu le-a declarat.

Organele de verificare fiscală au aplicat eronat metoda sursei și utilizării fondului întrucât, la determinarea valorii fondurilor disponibile provenite din surse identificate au fost ignorate fondurile obținute ca urmare încheierii contractului de credit în anul 2007 cu persoana fizică Y în sumă de 000 euro, suma de care a dispus persoana fizică X și pe care a declarat-o în Declarația de patrimoniu și de venituri, înainte de începerea verificării fiscale.

Totodată, a fost stabilit greșit venitul suplimentar provenit din surse neidentificate, ca diferență între valoarea fondurilor utilizate și valoarea fondurilor disponibile provenite din surse identificate întrucât, diferența între cheltuielile și veniturile persoanei fizice X, aferente perioadei 2014-2015, a fost acoperită din creditul obținut de la persoana fizică Y.

Se mai susține că, pentru aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclarate cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit, organele de verificare fiscală au stabilit eronat impozit pe venit pentru veniturile considerate realizate de persoana fizică X în sumă de 000 lei, pentru perioada 2014-2015, întrucât cheltuielile în sumă de 000 lei au fost efectuate din fonduri deținute la data de 01.01.2014.

Contestatarul afirmă că, organele de verificare fiscală nu au luat în considerare suma de 000 euro ca fond disponibil la data de 01.01.2014, pe motiv că această sumă ar reprezenta un credit luat în anul 2007 de persoana fizică X de la persoana fizică Y cu scopul de a diminua baza impozabilă pentru perioada 2014-2015.

Organele de verificare fiscală au întemeiat constatările în baza prevederilor art. 11 din Codul fiscal și nu au dovedit afirmațiile conform prevederilor art. 6 și art. 73 alin. (2) din Codul de procedură fiscală așa cum erau obligate.

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 01.01.2014-31.12.2015, următoarele:

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

În perioada 2014 – 2015 persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând plăți către membrii familiei, împrumuturi acordate persoanei juridice A, achiziție imobil, achitarea de impozite, taxe și contribuții, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioanele și spezele bancare, 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 și diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

În vederea determinării numerarului deținut la începutul anului 2014 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 solicitării, pentru justificarea sursei fondurilor deținute la data de 01.01.2014, persoana fizică verificată X a declarat că:

- numerarul deținut la purtător la data de 01.01.2014 a fost în sumă de 000 lei, iar la 31.12.2015 a fost în sumă de 000 lei;

- sursa sumei deținută la data de 01.01.2014 o reprezintă Contractul de împrumut încheiat cu persoana fizică Y care i-a împrumutat suma de 000 euro;

- până la data de 02.07.2018 nu a fost restituită nicio sumă aferentă contractului de împrumut menționat;

- suma de 000 euro a fost utilizată de persoana fizică Z, tatăl persoanei fizice verificate, timp de 6 ani, până la sfârșitul anului 2013, iar începând cu anul 2014 de către persoana fizică X.

În urma analizării informațiilor și contractului de împrumut, puse la dispoziție de persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au constatat că:

- obiectul contractului îl reprezintă împrumutul sumei de 000 euro, în numerar, fără dobândă, pentru o perioadă de 6 luni, fără să fie prezentate eventuale acte adiționale de prelungire a termenului de rambursare sau garanții privind suma împrumutată;

- scopul contractării împrumutului a fost acela de a efectua tranzacții en gros cu cereale, în condițiile în care persoana fizică X nu deținea la acea dată nicio societate cu acel obiect de activitate;

- suma de bani aferentă contractului de împrumut în cauză nu a fost restituită până la data de 02.07.2018, iar din surse deschise accesului public (portal.just.ro – portalul instanțelor de judecată) nu a reieșit faptul că împotriva persoanei fizice verificate s-ar fi demarat proceduri de executare silită în vederea recuperării sumei de către împrumutător, ori raportat la data încheierii contractului, împrumutătorul nu a făcut nici un demers în vederea suspendării sau întreruperii termenului de prescripție, pentru a se afla în continuare în posesia unui contract care să ateste o creanță exigibilă.

Fată de cele prezentate, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică nu a prezentat nicio probă pentru justificarea soldului inițial în numerar la data de 01.01.2014.

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 2014-2015, 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 01.01.2014 –31.12.2015, baza 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 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 01.01.2014-31.12.2015, 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 constatat urmare verificării situației fiscale a persoanei fizice X pentru perioada 01.01.2014-31.12.2015, că aceasta a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând plăți către membrii familiei, împrumuturi acordate persoanei juridice A, achiziție imobil, achitarea de impozite, taxe și contribuții, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioanele și spezele bancare, 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 și diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultând astfel o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

În vederea determinării numerarului deținut la începutul anului 2014 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 declarațiile persoanei fizice verificate a rezultat că numerarul deținut la purtător la data de 01.01.2014 a fost în sumă de 000 lei, conform notei explicative, iar sursa sumei de 000 euro o reprezintă Contractul de împrumut.

Urmare analizării contractului de împrumut menționat, organele de verificare fiscală, au constatat:

- contractul de împrumut încheiat între persoana fizică Y în calitate de împrumutător și persoana fizică X în calitate de împrumutat este un înscris redactat sub semnătură privată;

- obiectul contractului îl reprezintă împrumutul sumei de 000 euro, în numerar, fără dobândă, pentru o perioadă de 6 luni, fără să fie prezentate eventuale acte adiționale de prelungire a termenului de rambursare sau garanții privind suma împrumutată;

- în cazul nerambursării împrumutului la scadență, împrumutătorul este în drept să ceară executarea silită a patrimoniului împrumutatului fără somație, punerea în întârziere sau chemarea în judecată.

Prin Nota explicativă, persoana fizică verificată a precizat faptul că în perioada 2007-2013 suma de 000 euro a fost utilizată de tatăl său Z, iar până la data de 02.07.2018 nu a fost restituită nicio sumă din contractul de împrumut.

Organele de verificare fiscală nu au considerat suficiente probele furnizate de persoana fizică verificată pentru justificarea soldului în numerar la data de 01.01.2014 provenit din alte surse.

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 2014-2015, 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 01.01.2014–31.12.2015, baza impozabilă suplimentară în sumă de **000 lei** pentru care a calculat impozit pe venit în sumă de 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.

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

(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 și art.21 din O.P.A.N.A.F. 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. 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 ca urmare a verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, prin metoda sursei și utilizării fondurilor, următoarele:

În anul **2014** persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând plăți către membrii familie, împrumuturi acordate persoanei juridice A, achiziție imobil, achitarea de impozite, taxe și contribuții, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioanele și spezele bancare, precum și majorarea soldurilor conturilor bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri impozabile declarate și venituri

din surse neimpozabile, rezultând o diferență de venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă de 000 lei.

În anul **2015** persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând împrumuturi acordate persoanei juridice A, achitarea de impozite, taxe și contribuții, cheltuieli personale de trai, cheltuieli cu comisioanele și spezele bancare, pentru care au fost identificate surse de fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând venituri impozabile declarate, venituri din surse neimpozabile și diminuarea soldurilor conturilor bancare, rezultând 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, 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.”

Astfel, organele de verificare fiscală au solicitat persoanei fizice verificate informații și documente justificative referitoare la sursa fondurilor, în vederea clarificării cuantumului total al numerarului deținut la începutul anului 2014 și 2015.

Persoana fizică verificată a declarat că numerarul deținut la purtător la data de 01.01.2014 a fost în sumă de 000 lei, iar sursa acestuia a reprezentat-o contractul de împrumut încheiat de persoana fizică X în calitate de împrumutat, cu persoana fizică Y în calitate de împrumutator, acesta fiind un înscris redactat sub semnătură privată.

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

- obiectul contractului îl reprezintă împrumutul sumei de 000 euro, în numerar, fără dobândă, pentru o perioadă de 6 luni, fără să fie prezentate eventuale acte adiționale de prelungire a termenului de rambursare sau garanții privind suma împrumutată;

- în cazul nerambursării împrumutului la scadență, împrumutătorul este în drept să ceară executarea silită a patrimoniului împrumutatului fără somație, punerea în întârziere sau chemarea în judecată;

- suma de bani aferentă contractului de împrumut în cauză nu a fost restituită până la data de 02.07.2018, iar din surse deschise accesului public (portal.just.ro – portalul instanțelor de judecată) nu a reieșit faptul că împotriva persoanei fizice verificate s-ar fi demarat proceduri de executare silită în vederea recuperării sumei de către împrumutător, ori raportat la data încheierii contractului, împrumutătorul nu a făcut nici un demers în vederea suspendării sau întreruperii termenului de prescripție, pentru a se afla în continuare în posesia unui contract care să ateste o creanță exigibilă;

- suma de 000 euro împrumutată în baza contractului menționat a fost utilizată de persoana fizică X doar începând cu sfârșitul anului 2013, pentru că în perioada 2007-2013 suma a fost utilizată de tatăl său Z;

- scopul contractării împrumutului a fost acela de a efectua tranzacții en gros cu cereale, în condițiile în care persoana fizică X nu deținea la acea dată nicio societate cu acel obiect de activitate.

Fată de susținerea contestatarului privind suma de 000 euro împrumutată în anul 2007 și deținută la data de 01.01.2014 în sumă de 000 lei și față de constatările organelor de verificare fiscală, organul de soluționare a contestației

nu contestă existența contractului de împrumut încheiat, prin care persoana fizică X a împrumutat de la persoana fizică Y suma în cauză, ci reține faptul că, acest contract de împrumut din anul 2007 atestă doar efectuarea tranzacției, nu și existența și conservarea totală/parțială a sumei obținute anterior datei de 01.01.2014.

Simpla prezentare a contractului, fără prezentarea altor mijloace de probă care să ateste soldul în numerar la data de 01.01.2014, 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 și de a furniza acestuia informațiile necesare 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, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

De asemenea, având în vedere că împrumutul este acordat pe o perioadă de 6 luni, că nu s-a încheiat niciun act adițional privind prelungirea termenului de restituire și nu s-a efectuat niciun demers de către împrumutător în vederea recuperării sumei, constituie indicii potrivit cărora contractul de împrumut încheiat nu constituie sursă de proveniență a soldului în numerar la data de 01.01.2014.

Mai mult, reținem că prin Nota explicativă, persoana fizică verificată a declarat că, referitor la suma de 000 lei încasată în luna iunie 2014, aceasta reprezintă un ajutor sub formă de împrumut de la tatăl său Z „*pentru achiziționarea unui imobil (ferma animale) care pana la aceasta data nu a fost achiziționat. Daca nu se va achiziționa ferma pana in octombrie 2014 suma va fi returnata, si s-a returnat sub forma a 000 euro, conform extras...*” Or, dacă suma de 000 lei împrumutată de la persoana fizică Y sub forma a 000 euro s-a aflat la dispoziția persoanei fizice verificate X de la sfârșitul anului 2013 și până la sfârșitul anului 2015, așa cum rezulta din Nota explicativă, ajutorul sub forma de împrumut în suma de 000 lei încasată în luna iunie 2014 de la tatăl său Z pentru achiziționarea unui imobil, nu este justificat, doar dacă persoana fizică verificată nu dispunea de fonduri suficiente pentru derularea tranzacțiilor vizate.

Totodată, față de afirmația contestatarului că sursa veniturilor stabilite suplimentar în sumă de 000 lei ar fi împrumutul în sumă de 000 lei obținut de la persoana fizică Y, care se află în sold la începutul anului 2014, organul de soluționare nu o poate reține în soluționarea favorabilă a contestației întrucât soldul de la sfârșitul anului 2015 nu poate să rămână în sumă de 000 lei, în condițiile în care organele de verificare fiscală au luat în calcul la stabilirea

situației fiscale personale toate sursele fondurilor și toate utilizările acestora. Mai mult, chiar persoana fizică Y a precizat prin contestație că:

- „*Identificarea veniturilor impozabile declarate și a celor nedecarate încasate din surse identificate - organele de control au stabilit cu o aproximare relativ corectă veniturile realizate de persoana mea în anii 2014 și 2015*”;

- „*Determinarea valorii fondurilor utilizate – În cazul nostru a determinat cu o aproximare relativ corectă a cheltuielilor efectuate în anii 2014 și 2015*”.

Având în vedere aspectele prezentate, organul de soluționare a contestației nu poate reține susținerile contestatarului în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât acesta nu a justificat cu documente că suma de 000 lei invocată ca fiind în sold la începutul anului 2014 a fost conservată, pentru că din această sumă să se poată cheltui suma de 000 lei în perioada 01.01.2014-31.12.2015.

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.”

Se reține că nici în timpul verificării fiscale și nici cu ocazia exercitării căii administrative de atac contestatarul nu a depus documente, mijloace de probă așa cum sunt definite la art.250 și art.341 din Noul Cod de Procedură Civilă, care să formeze convingerea organelor de soluționare a contestației că la data de 01.01.2014 deținea în numerar suma de 000 lei și proveniența acesteia. Persoana fizică verificată a considerat că existența numerarului la data de 01.01.2014 se poate prezuma pe baza sumelor încasate în anul 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 01.01.2014.

Referitor la susținerile contestatarului cu privire la faptul ca organele de verificare fiscală au ignorat fondurile obținute ca urmare a contractului de împrumut din anul 2007 în sumă de 000 euro, sumă de care a dispus la data de 01.01.2014 și pe care a declarat-o în *Declarația de patrimoniu și de venituri* depusă înainte de începerea verificării fiscale, reținem că, urmare analizei declarației în cauză, aceasta nu conține informațiile invocate, declararea împrumutului s-a efectuat mai târziu, în timpul verificării fiscale, prin nota explicativa întocmită ca urmare a întrebărilor formulate de organele de verificare fiscală. Mai mult, așa cum am arătat anterior, persoana fizică nu a probat cele susținute.

Referitor la afirmația contestatarului că, organele de verificare fiscală și-au întemeiat constatarile în baza prevederilor art.11 din Codul fiscal, se reține că, în baza argumentelor prezentate în cuprinsul raportului de verificare fiscală, aceste prevederi conferă organelor de verificare fiscală dreptul să reîncadreze tranzacțiile care au ca scop parțial sau exclusiv fiscal sau să nu ia în considerare asemenea tranzacții.

De asemenea, se reține că organele de verificare fiscală au invocat în susținerea constatărilor temeiurile de drept din Codul fiscal și Codul de procedura fiscală aplicabile, printre care și art.11 din Codul fiscal, însă constatarile nu au fost efectuate exclusiv în temeiul acestui text de lege.

Cu privire la susținerea contestatarului că, organele de verificare fiscală nu au dovedit afirmația că persoana fizică verificată nu a deținut suma de 000 euro ca disponibil la data de 01.01.2014, în conformitate cu prevederile art.73 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscală, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, iar organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii. Astfel, organul de soluționare a contestației reține că sarcina probei aparține contribuabilului, fapt pentru care nici acest argument nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei.

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 impozitul 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, ca o consecință **se va respinge ca neîntemeiată** contestația și pentru suma de **000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

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

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației 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,