



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



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

DECIZIA nr. 000/01.2019

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

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Control Venituri Persoane Fizice prin adresa nr. 000/2018, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. 000/2018, asupra contestației formulate de persoana fizică **X**.

Persoana fizică contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, emisă în baza Raportului de verificare a situației fiscale personale nr. 000/2018 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 transmisă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (5) lit. c) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de persoana fizică **X**.

I. În susținerea contestației formulate împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018 emisă în baza Raportului de

verificare a situației fiscale personale nr. 000/2018, persoana fizică X invocă următoarele:

Persoana fizică verificată apreciază că decizia de impunere contestată este netemeinică și nelegală întrucât în ceea ce privește actul normativ indicat în vederea verificării fiscale prealabile, respectiv OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală era abrogată la data emiterii avizului de verificare fiscală, iar în ceea ce privește diferența dintre venitul estimat și veniturile declarate nu se încadrează în limita de 10% din total venit dar nu mai puțin de 50.000 lei.

Contestatarul precizează că a prezentat organelor de verificare fiscală cuantumul sumelor și sursele de proveniență a numerarului deținut la data de 01.01.2013, respectiv 000 euro din împrumutul acordat de persoana fizică Y și 000 euro obținuți din donațiile prietenilor la nuntă.

Totodată, persoana fizică a indicat ca sursă de numerar venitul obținut din vânzarea unui autoturism obținut ca premiu la un concurs de interpretare precum și suma de 000 euro, premiu în bani.

Organele de verificare fiscală au procedat la înlăturarea din categoria disponibilului în numerar deținut la 01.01.2013 a sumelor încasate în perioadele precedente, cu încălcarea prevederilor Codului de procedură fiscală, deși sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale personale a fost dovedită prin documentele prezentate.

Contestatarul precizează că nu avea obligația de a ține registre contabile, respectiv registrul de casa pentru sumele în numerar la purtător deținute la data de 01.01.2013.

Contestatarul consideră că organele de verificare fiscală și-au depășit limitele și competențele deținute prin aprecierea comportamentului persoanei fizice, în sensul alegerii de a păstra sume în numerar la domiciliu, pe perioade ce depășesc limitele unui an calendaristic ori aprecieri conform cărora *"este lipsit de raționament economic contractarea unui credit imobiliar purtător de dobândă, cu scopul de a avea altă destinație decât cea de a achiziționa un imobil"*, în contextul în care acesta nu este organizat ca o *"întreprindere"* în sens economic, și nu are ca scop al deciziilor zilnice de consum rațiuni generatoare de profit, în sensul codului fiscal.

Totodată, depășirea limitelor de apreciere ale organului fiscal s-a produs și prin solicitarea de a proba utilizarea unui credit de nevoi personale în scopul de a achiziționa un imobil prin invocarea art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Persoana fizică precizează că, organele de verificare fiscală nu au prezentat probe sau constatări proprii care să susțină contrariul afirmațiilor sau probelor furnizate de acesta apreciind că persoana fizică nu a probat

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

suma obținută din vânzarea autoturismului obținut ca premiu și conservarea acestei sume până la data de 01.01.2013.

De asemenea, precizează că în anul 2013 suma în numerar deținută la 01.01.2013 era cel puțin la nivelul de 000 euro iar la 31.12.2013 disponibilul în numerar deținut de acesta era cel puțin la nivelul sumei de 000 euro, sumele menționate fiind calculate pornindu-se de la sursele acestora și ținând cont de utilizările lor în perioada analizată, iar în susținerea acestor informații persoana fizică a pus la dispoziția echipei de inspecție mijloacele de probă constând din contracte de vânzare, extrase de cont bancar, ordine de plată, dispoziții de încasare, adeverințe de venit, declarații pe propria răspundere și fișe de cont precum și informații publice existente pe site-ul ANAF, Festivalul Z.

Mai mult, precizează că inspecția fiscală a fost efectuată fără prezentarea rezultatelor intermediare ale verificărilor și calculelor efectuate în cadrul inspecției. Aceasta a condus la o examinare defectuasă a stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, cât și la înlăturarea unor mijloace de probă relevante în stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale ale acesteia.

Consecința directă a modalității netransparente de desfășurare a inspecției fiscale este afectarea și utilizarea neeficientă a timpului destinat inspecției fiscale cu încălcarea principiului independenței și unicității impunerii.

Contestatarul apreciază că este o aplicare cu rea-credință a dreptului organului fiscal de apreciere, cu privire la probele și starea de fapt fiscală constatate cu ocazia verificării fiscale, în contextul în care probele și sumele indicate de aceasta sunt înlăturate din categoria aferentă acestora, fiind "*apreciate*" ca "*lipsite de raționament economic*", respectiva sumă fiind "*apreciată*" în consecință ca venit nejustificat, fără nici o probă sau constatare proprie a organului fiscal reglementată de art. 73 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Totodată, contestatarul arată că estimarea cheltuielilor necesare traiului s-a efectuat printr-o modalitate de apreciere nereglementată de O.P.A.N.A.F. nr. 3733/2015, prin scăderea din totalul retragerilor în numerar de sume din contul bancar a numerarului deținut la sfârșitul perioadei, echipa de inspecție fiscală eliminând cu rea credință din calcul depunerile de numerar efectuate de aceasta în contul bancar, în același interval.

Persoana fizică precizează că, deși organele de verificare fiscală au constatat depunerea în bancă a sumei de 000 lei, retrasă anterior din creditul de nevoi personale în sumă de 000 lei, acestea au considerat depunerea sumei în bancă în categoria de "*venit nejustificat*", stabilind ca bază

impozabilă o parte din creditul de nevoi personale încasat în anul 2013 de la o bancă comercială.

Totodată, persoana fizică precizează că împrumutul primit de la o persoană fizică în cuantum de 000 euro a fost divizat și utilizat în calcul 50% din nivelul acestuia în timp ce referitor la suma rambursată de 000 euro, organele de verificare fiscală au omis să mai aplice cota de 50%, majorând nejustificat nivelul utilizărilor de fonduri.

De asemenea, organele de verificare fiscală au indicat utilizări de fonduri și surse impozabile aferente unei perioade fiscale în afara celei verificate, respectiv pentru anul 2011 și nu 2013 așa cum a fost emis Avizul de inspecție fiscală.

În concluzie, persoana fizică X solicită anularea Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018 și a Raportului de verificare a situației fiscale personale nr. 000/2018 ca netemeinice și nelegale, cu consecința exonerării acestuia de la plata sumelor stabilite cu titlu de obligații fiscale suplimentare către bugetul de stat.

II. Prin Raportul de verificare a situației fiscale personale nr. 000 încheiat în anul 2018, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice au constatat următoarele:

Urmare verificării fiscale prealabile documentare, organele de verificare fiscală au constatat, în baza datelor și informațiilor deținute și a celor obținute, că între veniturile estimate a fi realizate în anul fiscal 2013 de persoana fizică X, calculate pe baza situației fiscale personale și veniturile declarate de aceasta sau de plătitorii de venit există o diferență semnificativă în sensul art. 109¹ alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respectiv diferența între veniturile estimate pe baza situației fiscale personale și veniturile declarate, este mai mare de 10% din veniturile declarate și totodată este mai mare decât valoarea de 50.000 lei, procedând la continuarea verificărilor fiscale, precum și la întocmirea și comunicarea avizului de verificare fiscală persoanei fizice.

Astfel, organele de verificare fiscală au constatat că persoana fizică X a utilizat în perioada 01.01.2013-31.12.2013 dintr-o sursă neidentificată de organul fiscal, fonduri în sumă totală de 000 lei, mai mari decât cele provenite din surse impozabile declarate sau din surse neimpozabile

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

identificate, reprezentând în principal operațiuni de achiziții bunuri imobile în sumă de 000 lei (cotă 1/2), restituiri ale unor împrumuturi primite de la persoane fizice și juridice în sumă totală de 000 lei, dar și cheltuieli personale de trai în sumă de 000 lei, impozite, taxe și contribuții achitate în sumă de 000 lei, cheltuieli cu comisioane, speze bancare și dobânzi achitate pentru împrumuturile primite în sumă de 000 lei, cheltuieli aferente polițelor de asigurare în sumă de 000 lei, impozite achitate privind veniturile din cedarea folosinței bunurilor în sumă de 000 lei, taxe notariale în sumă de 000 lei, majorarea soldurilor conturilor bancare în sumă de 000 lei și majorarea numerarului la purtător în sumă de 000 lei.

În vederea stabilirii numerarului deținut la începutul și sfârșitul anului 2013, precum și a sursei din care provin banii, respectiv fondurile acumulate, a împrumuturilor contractate de la bănci sau persoane fizice, organele de verificare fiscală au solicitat informații, clarificări, explicații scrise, documente și alte mijloace de probă de la persoana fizică verificată.

Conform notelor explicative din data de 05.10.2016, 11.01.2017 și 07.09.2017 solicitate persoanei fizice verificate, aceasta a declarat următoarele:

Referitor la numerarul deținut la începutul anului 2013, persoana fizică supusă verificării fiscale a declarat: *“am primit sub formă de împrumut suma de 000 euro de la prietenul meu, Y din Canada, 000 euro bani rămași de la nunta din 2008”, păstrat acasă în “seif”.*

Referitor la totalul numerarului deținut la sfârșitul anului 2013, persoana fizică supusă verificării fiscale a declarat: *“Nu-mi amintesc însă cred că în jur de 000 euro”.*

Referitor la perioada de timp în care au fost acumulate fondurile, răspunsul a fost: *“2005-2016”.*

De asemenea, persoana fizică verificată a declarat că: *“mare parte din fondurile acumulate au fost strânse din activitățile culturale-Festivalul Z 2005-unde am câștigat un autoturism pe care l-am vândut cu 000 euro și un premiu de 000 euro și banii rămași cadou de la nunta 2008”.*

Pentru lămurirea aspectelor legate de împrumutul în sumă de 000 euro și restituirea parțială a sumei de 000 euro evidențiate în Declarația legalizată pe propria răspundere, precum și existența altor documente justificative care să ateste restituirea parțială a acestei sume, persoana fizică a precizat: *“Nu mai dețin alte documente justificative în afară de declarația legalizată pe propria răspundere”.*

Pentru justificarea sumei de 000 euro rămași de la nunta din anul 2008 (închiriere locație și alte cheltuieli efectuate pentru acest eveniment) la întrebarea *„ce probe sau documente puteți prezenta”*, persoana fizică a

declarat: *"Evenimentul mai sus menționat a fost făcut la Restaurantul W, al cărui patron este colegul meu de formație și pentru care nu am plătit nimic.*

Suma de 000 euro este suma primită ca dar de nuntă de la cei prezenți. Tot meniul a fost făcut de mine în regie proprie".

De asemenea, referitor la modul de păstrare și conservarea a sumei rămase de la nuntă, respectiv 000 euro, până la data de 01.01.2013 persoana fizică a declarat: *"banii au fost păstrați acasă în seiful personal. Alte documente nu pot prezenta".*

Totodată, persoana fizică a mai declarat referitor la contribuția soției sale D la restituirea celor 000 euro împrumutați că: *"În măsura în care a avut venituri din întreținere copil, chirii. Nu pot stabili un cuantum dar este limpede că majoritatea banilor au venit de la mine".* Persoana fizică verificată a declarat că împreună cu soția sa D au primit 000 euro de la A, B (socrii) și 000 euro de la părinții săi în anul 2013.

Organele de verificare fiscală menționează că, din analiza declarației de patrimoniu și de venituri pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013, completată de persoana fizică verificată și a documentelor justificative aferente, coroborat cu informațiile și documentele obținute de la terți, au constatat că în perioada supusă verificării persoana fizică X a efectuat în principal cheltuieli, respectiv plăți pentru achiziția unui imobil împreună cu terenul aferent, în cuantum de 000 lei (cota parte 50%).

De asemenea, persoana fizică a declarat la rubrica datorii existente la data de 01.01.2013 un credit imobiliar în sumă de 000 euro contractat la o bancă comercială în data de 07.09.2011 împreună cu soția sa, persoana fizică D pentru care nu au fost declarate și rambursările efectuate.

Din analiza extraselor de cont bancare prezentate de persoana fizică verificată și deschise pe numele acesteia, organele de verificare fiscală au identificat în perioada verificată un sold inițial în sumă de 000 lei, iar la sfârșitul perioadei s-a înregistrat un sold final în sumă de 000 lei, constatând o majorare a soldului bancar cu suma de 000 lei.

Lipsa mijloacelor de probă și a documentelor justificative corelate cu informațiile deținute/obținute de organul fiscal, mijloace necesare identificării sursei originale a fondurilor bănești utilizate în perioada 01.01.2013-31.12.2013, a condus, de asemenea, la stabilirea unor venituri a căror sursă nu a fost identificată, care a avut ca efect majorarea bazei impozabile ajustate prin utilizarea *Metodei indirecte*, respectiv a *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 constatat că în perioada 01.01.2013-31.12.2013, persoana fizică verificată a utilizat fonduri în sumă

totală de 000 lei, în condițiile în care totalul sursei fondurilor identificabile a fost în cuantum de 000 lei, respectiv venituri impozabile declarate (venituri din salarii, drepturi de proprietate intelectuală și chirii), venituri neimpozabile (încasare returnare produs), încasări din împrumuturi primite de la persoane juridice și fizice precum și încasări din venituri impozabile nedeclarate, rezultând prin diferență venituri suplimentare din surse neidentificate în sumă 000 lei.

Totodată, organele de verificare fiscală au identificat în perioada 01.01.2013-31.12.2013 și încasări de sume prin virament bancar, reprezentând venituri impozabile nedeclarate organelor fiscale (venituri din activități independente-prestări servicii în domeniul artistic) în sumă totală de 000 lei cu care s-a ajustat baza impozabilă aferentă anului 2013.

Având în vedere aceste aspecte, organele de verificare fiscală, în baza prevederilor art. 79¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și a prevederilor art. 73, art. 138 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, au stabilit pentru perioada 01.01.2013-31.12.2013 impozit pe venit suplimentar în sumă totală de 000 lei prin aplicarea cotei de 16% asupra sumei reprezentând baza anuală impozabilă ajustată, respectiv 000 lei, pe baza procedurilor și metodelor indirecte de reconstituire a veniturilor și cheltuielilor.

Totodată, pentru impozitul pe venit în sumă de 000 lei, organele de verificare fiscală au calculat accesorii în sumă totală de 000 lei, reprezentând dobânzi în sumă de 000 lei și penalități de întârziere în sumă de 000 lei, pentru perioada 01.01.2014-03.05.2018.

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

1. Aspecte procedurale:

Referitor la susținerea persoanei fizice verificate potrivit căreia actul normativ indicat în vederea verificării fiscale prealabile, respectiv OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală era abrogată la data emiterii avizului de verificare fiscală, organul de soluționare a contestației reține că aceasta nu poate fi avută în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că verificarea fiscală prealabilă documentară a fost începută în anul 2015, baza legală fiind definită prin raportare la prevederile legale în vigoare la data începerii

procedurii, în speță art. 352 alin. (2) din Legea nr. 207/20.07.2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

“ART. 352 Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi

(2) Procedurile de administrare începute înainte de data intrării în vigoare a prezentului cod rămân supuse legii vechi.”

Verificarea fiscală prealabilă documentară a fost efectuată în baza OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, a HG nr. 248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, cu modificările și completările ulterioare și a Ordinului președintelui ANAF nr. 393/2013 privind aprobarea modelului conținutului formularelor și documentelor utilizate în activitatea de verificare fiscală a persoanelor fizice.

Totodată, prin prisma faptului că la data intrării în vigoare a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, respectiv 01.01.2016, organele de verificare fiscală desfășurau deja verificarea fiscală prealabilă documentară, în mod corect aceasta a fost finalizată sub imperiul legii vechi și anume OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare și HG nr. 248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, se reține că verificarea prealabilă documentară și verificarea situației fiscale personale sunt activități care s-au desfășurat în momente diferite de timp, drept pentru care și actele normative aplicabile au fost diferite. Totodată, se reține că actele normative invocate de persoana fizică D ca fiind abrogate au fost luate în considerare de către organele de verificare fiscală în cadrul activităților preliminare verificării situației fiscale personale, activități derulate la momentul la care aceste acte normative erau în vigoare.

Astfel, se reține că procedura de verificare documentară prealabilă a fost inițiată și finalizată sub imperiul vechiului Cod de procedură fiscală, iar verificarea situației fiscale personale a fost inițiată și finalizată sub imperiul noului Cod de procedură fiscală, respectiv Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu OPANAF nr. 3733/22.12.2015 pentru aprobarea metodelor indirecte de stabilire a veniturilor și a procedurii de aplicare a acestora.

De reținut este faptul că cele două proceduri sunt proceduri distincte și procedura de verificare prealabilă documentară nu este o procedură de administrare întrucât nu prezintă elementele specifice unei asemenea proceduri și anume o dată de începere, o durată maximă, drepturi și obligații ale persoanei fizice supuse procedurii de administrare în sensul Codului de procedură fiscală, iar scopul acestei activități este acela de a asigura

organele de verificare fiscală că vor desfășura proceduri de administrare doar asupra acelor persoane fizice pentru care se constată o diferență semnificativă între veniturile estimate ca fiind realizate într-un an fiscal de persoana fizică verificată și veniturile declarate de aceasta, în aceeași perioadă fiscală.

Mai mult, se reține că verificarea fiscală prealabilă documentară este o activitate preliminară care nu creează în sarcina persoanei fizice obligații fiscale.

Referitor la argumentul persoanei fizice verificate potrivit căreia, diferența dintre venitul estimat și veniturile declarate nu se încadrează în limita de 10% din total venit dar nu mai puțin de 50.000 lei, calcul reluat pe baza constatărilor echipei de inspecție fiscală, ca urmare cel puțin a retrării sumei calculate pentru persoana fizică X ca restituită din împrumutul obținut de la persoana fizică, organul de soluționare a contestației reține că acesta nu poate fi avut în vedere în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât persoana fizică X pe parcursul verificării situației fiscale personale a justificat și probat ca sursă a achiziției imobilului, un împrumut obținut de la persoana fizică Y, fapt necunoscut organelor de verificare fiscală la momentul verificării fiscale prealabile documentare astfel încât, venitul suplimentar din sursă neidentificată stabilit în urma verificării situației fiscale personale la persoana fizică X a fost mai mic decât venitul estimat din cadrul verificării fiscale prealabile documentare.

Referitor la invocarea încălcării principiului independenței și unicității impunerii fiscale, aceasta nu poate fi reținută întrucât principiul unicității se referă la verificarea, o singură dată, a aceluiași tip de impozit sau taxă, or în speță persoana fizică nu demonstrează în ce mod organele de verificare fiscală au încălcat acest principiu.

Astfel, coroborat cu prevederile legale citate, se constată că argumentele persoanei fizice privind nerespectarea prevederilor legale și procedurile privind întocmirea deciziei de impunere nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

2. Aspecte de fond:

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de 000 lei și accesoriile aferente în sumă de 000 lei stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod corect

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

organele de verificare fiscală au stabilit obligații suplimentare aferente anului fiscal 2013, în condițiile în care persoana fizică X nu poate proba sursa fondurilor utilizate.

În fapt, organele de verificare fiscală din cadrul Direcției Generale Control Venituri Persoane Fizice, urmare verificării situației fiscale personale a persoanei fizice X, au constatat că acesta a utilizat în perioada 01.01.2013-31.12.2013 fonduri în sumă de 000 lei, reprezentând în principal operațiuni de achiziții bunuri imobile, restituiri ale unor împrumuturi primite de la persoane fizice și juridice, dar și cheltuieli personale de trai, impozite, taxe și contribuții achitate, cheltuieli cu comisioane, speze bancare și dobânzi achitate pentru împrumuturile primite, cheltuieli aferente polițelor de asigurare, impozite achitate privind veniturile din cedarea folosinței bunurilor, taxe notariale, majorarea soldurilor conturilor bancare și majorarea numerarului la purtător, mai mari decât cele provenite din surse impozabile declarate sau neimpozabile identificate în cuantum de 000 lei, pentru care contestatara nu a putut prezenta documente justificative sau alte mijloace de probă din care să rezulte modul în care a dobândit, deținut și utilizat în acest sens suma de 000 lei, reprezentând diferența dintre alocări și surse.

Totodată, organele de verificare fiscală au identificat în perioada 01.01.2013-31.12.2013 și încasări de sume prin virament bancar, reprezentând venituri impozabile nedeclarate organelor fiscale (venituri din activități independente-prestări servicii în domeniul artistic) în sumă totală de 000 lei cu care s-a ajustat baza impozabilă aferentă anului 2013.

Astfel, urmare stabilirii bazei de impozitare ajustată, reprezentând venituri suplimentare în cuantum de 000 lei a căror sursă nu a fost identificată, organele de verificare fiscală au stabilit suplimentar în sarcina persoanei fizice pentru anul fiscal 2013 un impozit pe venit de plată în sumă de 000 lei.

Totodată, echipa de verificare fiscală a calculat pentru diferența de impozit pe venit în sumă de 000 lei, dobânzi aferente impozitului pe venit în sumă de 000 lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de 000 lei, pentru perioada 01.01.2014-03.05.2018.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 138 alin. (10), alin. (11) și alin. (12), art. 1000 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

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

verificate. În acest scop organul fiscal central utilizează metode indirecte de stabilire a veniturilor, aprobate prin ordin al președintelui A.N.A.F.

(11) În cazul în care există diferențe între veniturile stabilite potrivit alin. (10) și veniturile declarate de persoana fizică, organul fiscal central solicită persoanei fizice informații și documente pentru clarificarea diferenței.

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

”ART. 145 Raportul de verificare

(1) Rezultatul verificării situației fiscale personale se consemnează într-un raport scris în care se prezintă constatările din punct de vedere faptic și legal.

(2) La raportul privind rezultatele verificării se anexează documentele care au stat la baza constatărilor, documentele întâlnirilor și orice alte acte care au legătură cu constatările efectuate în cauză. Documentele prezentate de persoana fizică verificată se predau organului fiscal central, sub semnătură.”

”ART. 146 Decizia de impunere

(1) Raportul prevăzut la art. 145 stă la baza emiterii deciziei de impunere sau, după caz, a unei decizii de încetare a procedurii de verificare, în cazul în care nu se ajustează baza de impozitare.[...]

(3) În cazul în care se constată că declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare sunt incorecte, incomplete, false sau dacă persoana fizică verificată refuză, în cadrul aceleiași proceduri, prezentarea documentelor pentru verificare ori acestea nu sunt prezentate în termenul legal sau persoana se sustrage prin orice alte mijloace de la verificare, organul fiscal central stabilește baza de impozitare ajustată pentru impozitul pe venit și emite decizia de impunere”,

coroborate cu prevederile art. 1, art. 34, art. 35 și art. 38 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. 34

Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate pentru impozitul pe venit se au în vedere următoarele:

- a) documentele/informațiile prezentate de persoana fizică verificată;*
- b) documentele/informațiile deținute sau obținute de organul fiscal referitoare la veniturile, cheltuielile, patrimoniul și fluxurile de trezorerie ale persoanei fizice verificate;*
- c) informații oficiale publicate de autorități sau de instituții publice;*
- d) oricare alte documente sau informații relevante pentru stabilirea bazei impozabile;*
- e) declarațiile fiscale depuse de persoana verificată sau de plătitori.*

ART. 35

La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei impozabile, organul fiscal are în vedere toate documentele justificative și fiscale care constituie mijloace de probă pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale, exercitându-și dreptul de apreciere în limitele rezonabilității și echității.

ART. 38 Metoda sursei și utilizării fondului constă în:

- a) determinarea valorii utilizărilor de fonduri și a surselor;*
- b) identificarea surselor impozabile și a celor neimpozabile;*
- c) identificarea surselor impozabile declarate și a celor nedeclare;*
- d) stabilirea venitului suplimentar din surse neidentificate, ca diferență între valoarea utilizărilor de fonduri și valoarea surselor de fonduri;*
- e) aplicarea tratamentului fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclare cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.”*

Se reține că, organele de verificare fiscală, la stabilirea stării de fapt fiscale au examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate, conform procedurilor în vigoare.

Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode indirecte, dintre care metoda sursei și utilizării fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării, determinarea utilizărilor de fonduri și a surselor acestora, identificarea surselor impozabile și cele neimpozabile, identificarea surselor impozabile declarate și cele nedeclare.

Se reține că venitul suplimentar din surse neidentificate se stabilește ca diferență între valoarea utilizărilor de fonduri și valoarea surselor de fonduri,

aplicând tratamentul fiscal corespunzător veniturilor impozabile nedeclarate cu surse identificate, conform regulilor specifice categoriei de venit.

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:

Referitor la sumele în numerar deținute și utilizate de persoana fizică contestată, conform Notei explicative din data de 27.09.2016 și a răspunsului primit de organele de verificare fiscală, persoana fizică supusă verificării a declarat următoarele:

- la începutul anului 2013: *„am primit sub formă de împrumut suma de 000 euro de la prietenul meu, Y din Canada, 000 euro bani rămași de la nunta din 2008"*.

- referitor la totalul numerarului existent la sfârșitul anului 2013: *„nu-mi amintesc însă cred că în jur de 000 euro"*.

- referitor la perioada de timp în care au fost acumulate fondurile, răspunsul a fost: *"2005-2016"*.

Totodată, se reține că la solicitarea organelor de verificare fiscală de a prezenta documente justificative cu privire la numerarul deținut la începutul anului 2013, pentru împrumutul obținut la începutul anului 2013 de la persoana fizică Y în sumă de 000 euro, banii rămași de la nunta din 2008 în sumă de 000 euro și activitățile culturale-Festivalul Z 2005, în cadrul

întâlnirilor din data de 27.09.2017 și data 11.01.2017, persoana fizică verificată prin notele explicative declară următoarele:

- *"nu, nu mai dețin alte documente justificative în afară de declarația legalizată pe propria răspundere";*

- *"evenimentul mai sus menționat (nunta din anul 2008) a fost făcută la Restaurantul W al cărui patron este colegul meu de formație și pentru care nu am plătit nimic. Suma de 000 euro este suma primită ca dar de nuntă de la cei prezenți. Tot meniul a fost făcut de mine în regie proprie";*

- *"mare parte din fondurile acumulate au fost strânse din activități culturale -Festivalul Z 2005- unde am câștigat un autoturism pe care l-am vândut cu 000 euro și un premiu de 000 euro...", "Autoturismul a fost vândut imediat după concurs cu suma de 000 euro. De vânzarea autoturismului s-au ocupat cei de la firma producătoare, ei găsim-mi client. Contractul de vânzare cumpărare nu-l mai am și bănuiesc că a rămas la ei."*

- *"banii au fost păstrați acasă în seiful personal. Alte documente nu pot prezenta".*

În susținerea declarațiilor privind premiile obținute la Festivalul Z 2005, se reține că în data de 11.01.2017 persoana fizică a prezentat următoarele documente:

- Adresa nr. 000/2016, emisă de Direcția de Cultură, Sport, Turism și Sănătate;

- Hotărârea nr. 000, privind aprobarea desfășurării Festivalului Z 2005;
- Hotărârea nr. 000, privind aprobarea dizolvării și lichidării SC C SRL;
- Regulament de desfășurare a Festivalului Z 2005;
- Contract de sponsorizare nr.000/2005;
- Stat de plată premiu-interpretare;
- Adresa nr. 000/2005, emisă de E, către SC D SRL.

Totodată, se reține că persoana fizică X și persoana fizică Y au depus în completarea materialului probator privind împrumutul celor 000 euro o copie a Declarației pe propria răspundere și traducerea Declarației de venituri și beneficii, iar prin Notele explicative nr. 000/2017 și nr. 000/2017, au probat împrumutul celor 000 euro.

În adresa nr. 000/2017 transmisă prin e-mail, persoana fizică D a declarat că:

"veniturile pentru achiziționarea imobilului la care se face referire provin din [...] botezul fetei 2010 și botezul baiatului 2013", iar persoana fizică verificată a declarat că susține cele declarate de soție.

De asemenea, se reține că în data de 08.11.2017 prin Nota explicativă nr. 000/2017 transmisă prin postă, persoana fizică verificată a declarat că împreună cu soția sa D a primit 000 euro de la A, B (socrii) și 000 euro de la părinții săi în anul 2013.

În susținerea declarațiilor privind sumele de bani primite de la părinți și socrii, persoana fizică verificată precum și soția acestuia au transmis prin poștă în data de 18.11.2017, atașat notei explicative nr. 000/2017, următoarele documente:

- declarația d-nei F, autenticată la BIN G;
- extrase de cont banca N, titular A privind perioada 01.01.2013-31.12.2013;
- adeverința de venit nr. 000/2017 pentru B privind perioada 01.01.2013-31.12.2013;
- extrase de cont banca M, titular B privind perioada 13.08.2013-31.12.2013;
- un cupon de pensie persoana fizică H pentru luna 02/2016;
- adeverința de venit nr. 000/2017 pentru persoana fizică H privind perioada 01.01.2013-31.12.2013;
- decizia privind acordarea pensiei pentru limită de vârstă nr. 000/2013-persoana fizică H;
- decizia nr. 000/2013-persoana fizică H.

În data de 08.11.2017, persoana fizică verificată a transmis prin poștă notele explicative cu privire la explicațiile solicitate de organele de verificare fiscală referitoare la cuantumul sumelor obținute din organizarea evenimentelor din anul 2010 și 2013 (pentru X și D) în care a declarat atât în nume personal cât și în numele soției sale în calitate de împuternicit, următoarele:

*"Așa cum am declarat în întrebările anterioare nunta și botezurile copiilor au fost la Restaurantul W deținut de colegul și prietenul meu de peste 30 ani d-ul J. Petrecerile au fost făcute în regie proprie mi-am pregătit mâncarea și tot ce s-a servit acasă. Pentru toate astea nu am plătit nimic către Restaurantul W. Documente justificative, nu am iar ca probă pot trimite copii ale DVD-urilor de la eveniment sau mărturii ale invitaților. **Cuantumul sumelor nu mi le amintesc.** Am atașat declarația pe proprie răspundere dată de d-na K, soția lui J prin care se dovedește că evenimentele au fost făcute în regie proprie, iar pt. aceasta nu a fost nevoie de nici un contract între noi, deoarece restaurantul este deținut pe persoană fizică iar între două persoane fizice nu este nevoie de contract."*

Totodată, în completarea numerarului deținut la data de 01.01.2013 și utilizați ca sursă a fondurilor necesare achiziției imobilului în sumă de 000 lei, persoana fizică verificată a mai declarat în nota explicativă din data de 05.10.2018 că: *"bani adunați din perioada în care m-am apucat de cântat (14 ani), bani proveniți din dedicații și pe care nu-i pot justifica."*

Se reține că organele de verificare fiscală nu au ținut cont de documentele prezentate pentru justificarea sursei fondurilor acumulate anterior datei de 01.01.2013, respectiv banii rămași de la nuntă din 2008 în sumă de 000 euro, banii primiți la botezul din anul 2010, banii obținuți din premiile de la festivalul Z 2005, precum și sumele primite de la părinți și socrii în anul 2013, din următoarele considerente:

Organele de verificare fiscală au apreciat că, durata îndelungată de timp de când au avut loc evenimentele (nuntă 2008, botez 2010), faptul că persoana fizică verificată nu a făcut dovada prin orice mijloace de probă a conservării sumei de 000 euro dar de nuntă și a banilor de la botez al cărui quantum nu a fost comunicat la data de 01.01.2013, precum și achiziția bunurilor efectuate în perioada 2009-2012, nu poate justifica existența acestor sume până la data de 01.01.2013 în quantumul declarat și folosirea integrală în anul verificat.

De asemenea, din consultarea informațiilor existente în baza de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, se reține că organele de verificare fiscală au constatat faptul că în perioada 2009-2012 persoana fizică verificată nu a declarat venituri care să justifice utilizările de fonduri efectuate până la data de 31.12.2012 și posibilitatea conservării sumei de 000 euro primită de la nuntă până la data de 01.01.2013.

Referitor la sumele obținute din activitățile culturale-festivalul Z 2005, respectiv 000 euro din vânzarea autoturismului câștigat, se reține că persoana fizică verificată a prezentat documente ce atestă doar obținerea premiului și nu a putut proba suma obținută din vânzarea acestuia precum și conservarea banilor până la data de 01.01.2013, acesta declarând că: *"De vânzarea autoturismului s-au ocupat cei de la firma producătoare, ei găsindu-mi client. Contractul de vânzare cumpărare nu-l mai am și bănuiesc că a rămas la ei."*

Din analiza documentelor prezentate, respectiv extrase de cont, adeverințe de venit, decizii de pensii și un cupon de pensie, ale părinților și socrilor, organele de verificare fiscală au apreciat că atât părinții cât și socrii nu ar fi dispus la data de 01.01.2013 de sumele invocate de persoana fizică verificată, întrucât veniturile evidențiate în conturile bancare (pensii încasate anterior anului 2013 și în anul 2013), în adeverința de venit și în cupoanele de pensii prezentate asigură doar nivelul cheltuielilor de subzistență nu și posibilitatea economisirii acestora.

În susținerea celor afirmate, în timpul verificării fiscale persoana fizică X nu a făcut dovada prin orice mijloc de probă așa cum sunt definite la art. 250 și art. 341 din Noul Cod de Procedură Civilă, astfel încât se reține că în materie civilă nu se poate soluționa pricina dedusă judecății numai pe baza

afirmațiilor părților, iar pe parcursul soluționării căii administrative de atac persoana fizică contestatară avea posibilitatea să indice probele de care se servește în susținerea celor arătate în contestație pentru stabilirea situației exacte în legătură cu cele susținute prin contestație, în conformitate cu prevederile art. 276 alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“ART. 276 Soluționarea contestației:

(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei (...).”

Astfel, simpla afirmație că *”Banii au fost păstrați acasă în seiful personal. Alte documente nu pot prezenta”* fără a aduce și alte dovezi ale existenței acestora la dispoziția sa, respectiv a conservării sumei de 000 euro dar de nuntă și banii de la botez al cărui quantum nu a fost comunicat la data de 01.01.2013, precum și achiziția bunurilor efectuate în perioada 2009-2012, nu poate justifica existența acestor sume până la data de 01.01.2013 în quantumul declarat și folosirea integrală în anul verificat astfel încât, nu sunt în măsură a influența constatările organelor de verificare fiscală.

Referitor la soldul numerarului deținut la data de 31.12.2013 se reține că organele de verificare fiscală au apreciat pe baza documentelor puse la dispoziție de persoana fizică X, a declarațiilor acestuia un sold final la data de 31.12.2013 în sumă de 000 lei.

Organele de verificare fiscală au apreciat că din analiza numerarului la purtător, a conturilor bancare și a declarației date de persoana fizică X, a rezultat că soldul numerarului la data de 31.12.2013, provine în principal din retragerile de numerar aferent creditului de nevoi personale din contul deschis la banca M, titular X astfel încât, numerarul la purtător în sumă de 000 euro menționat atât de persoana fizică verificată cât și de soția acestuia D a fost deținut la data de 31.12.2013 de persoana fizică X.

Referitor la cheltuielile de trai în quantum de 000 lei, se reține că acestea au fost încadrate în această categorie de organele de verificare fiscală în baza declarațiilor din notele explicative din data de 21.08.2017 și 01.02.2017: *”banii au fost folosiți, exact în scopurile pt. care au fost contractați”, ”cheltuieli casnice, haine, alimente, întreținerea copiilor etc.”*, fiind determinate ca diferență între quantumul retragerilor de numerar din creditul de nevoi personale la data de 31.12.2013 identificate parțial pe bază de documente ca fiind cheltuite și soldul numerarului declarat de persoana fizică verificată.

Referitor la creditul de nevoi personale cu ipotecă în sumă de 000 lei contractat în data de 23.08.2013 de persoana fizică X, invocat ca sursă a achiziției imobilului din anul 2013, se reține că organele de verificare fiscală au apreciat că acest credit a fost contractat și utilizat de persoana fizică X.

Referitor la împrumutul contractat de persoana fizică verificată împreună cu soția acestuia, anterior perioadei verificate, reprezentat de creditul imobiliar din data de 07.09.2011 în sumă de 000 euro, se reține că organele de verificare fiscală au apreciat că acesta a fost utilizat în totalitate conform destinației acestuia, respectiv pentru achiziția unui imobil prin licitație în data de 19.09.2011, așa cum rezultă din contractul de vânzare-cumpărare autentificat sub nr. 000/2011.

Astfel, se reține că organele de verificare fiscală au identificat, din analiza documentelor puse la dispoziție de persoana fizică verificată și a declarațiilor acestuia, confirmate de informațiile deținute și obținute de la terți, următoarele utilizări de fonduri, respectiv cheltuieli efectuate în perioada 01.01.2013-31.12.2013, reprezentând în principal operațiuni de achiziții bunuri imobile în sumă de 000 lei (cotă 1/2), restituiri ale unor împrumuturi primite de la persoane fizice și juridice în sumă totală de 000 lei, dar și cheltuieli personale de trai în sumă de 000 lei, impozite, taxe și contribuții achitate în sumă de 000 lei, cheltuieli cu comisioane, speze bancare și dobânzi achitate pentru împrumuturile primite în sumă de 000 lei, cheltuieli aferente polițelor de asigurare în sumă de 000 lei, impozite achitate privind veniturile din cedarea folosinței bunurilor în sumă de 000 lei, taxe notariale în sumă de 000 lei, majorarea soldurilor conturilor bancare în sumă de 000 lei și majorarea numerarului la purtător în sumă de 000 lei.

De asemenea, se reține că organele de verificare fiscală au identificat, în baza analizei informațiilor solicitate de la terți, ca surse ale fondurilor aferente perioadei 01.01.2013-31.12.2013, veniturile realizate de persoana fizică verificată, respectiv venituri impozabile declarate (venituri din salarii în sumă de 000 lei, drepturi de proprietate intelectuală în sumă de 000 lei și chirii în sumă de 000 lei), venituri neimpozabile (încasare returnare produs în sumă de 000 lei), încasări din împrumuturi primite de la persoane juridice în sumă de 000 lei și persoane fizice în sumă de 000 lei precum și încasări din venituri impozabile nedeclarate în sumă de 000 lei.

Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate prin metode indirecte de stabilire a veniturilor, respectiv prin metoda sursei și utilizării fondului, organele de verificare fiscală au luat în considerare veniturile, respectiv sumele încasate, cheltuielile totale, veniturile neimpozabile și impozabile nedeclarate, creșterile și descreșterile nete ale activelor în perioada verificată, constatându-se că în perioada 01.01.2013-31.12.2013, cheltuirea fondului, în sumă de 000 lei a fost mai mare decât sursa fondului, în sumă de 000 lei.

Totodată, organele de verificare fiscală au identificat în perioada 01.01.2013-31.12.2013 și încasări de sume prin virament bancar,

reprezentând venituri impozabile nedeclarate organelor fiscale (venituri din activități independente-prestări servicii în domeniul artistic) în sumă totală de 000 lei cu care s-a ajustat suplimentar baza impozabilă aferentă anului 2013.

Având în vedere cele menționate, precum și toate documentele și informațiile aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține că în ceea ce privește diferențele constatate, persoana fizică verificată nu a prezentat probe și documente justificative privind sursa fondurilor utilizate sau existența acestor sume la începutul perioadei verificate.

De altfel, dispozițiile art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

”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.”

Referitor la afirmația persoanei fizice verificate conform căreia estimarea cheltuielilor necesare traiului s-a efectuat printr-o modalitate de apreciere nereglementată de OPANAF nr. 3733/2015, prin scăderea din totalul retragerilor în numerar de sume din contul bancar a numerarului deținut la sfârșitul perioadei, echipa de inspecție fiscală eliminând din calcul depunerile de numerar efectuate de aceasta în contul bancar, în același interval, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, depunerile de numerar în conturile bancare în sumă de 000 lei au fost apreciate și luate în calcul de organele de verificare fiscală în analiza numerarului la purtător ca o componentă a operațiunilor ieșiri de numerar, respectiv cheltuieli efectuate în numerar și nu au fost tratate distinct ca și o categorie de cheltuieli în cadrul Metodei sursei și utilizării fondului pentru determinarea veniturilor suplimentare din surse neidentificate.

Astfel, se reține că organele de verificare fiscală, din analiza cronologică a operațiunilor efectuate în numerar, au constatat situații în care depunerile de numerar au fost efectuate atât din creditele de nevoi personale contractate de persoana fizică cât și anterior creditelor de nevoi personale din surse parțial identificate astfel încât, aceste sume se regăsesc în diferența dintre totalul utilizărilor de fonduri și totalul sursei fondurilor din cadrul Metodei sursei și utilizării fondului, fapt pentru care nu se reține nici argumentul privind exercitarea dreptului de apreciere invocat prin contestație, având în vedere și faptul că, potrivit art. 6 alin.(1) și art. 12 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

”ART. 6 Exercițarea dreptului de apreciere

(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea

mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii[...]

ART. 12 Buna-credință

(1) Relațiile dintre contribuabil/plătitor și organul fiscal trebuie să fie fundamentate pe bună-credință.

(2) Contribuabilul/Plătitorul trebuie să își îndeplinească obligațiile și să își exercite drepturile potrivit scopului în vederea căruia au fost recunoscute de lege și să declare corect datele și informațiile privitoare la obligațiile fiscale datorate.

(3) Organul fiscal trebuie să respecte drepturile contribuabilului/plătitorului în fiecare procedură de administrare a creanțelor fiscale aflată în derulare.

(4) Buna-credință a contribuabililor se prezumă până când organul fiscal dovedește contrariul.“

Din analiza prevederilor legale mai sus explicitate, se retine că organele de verificare fiscală, pentru stabilirea stării de fapt fiscale, au obligația să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

De asemenea, relațiile dintre contribuabil și organele fiscale trebuie să fie fundamentate pe bună-credință, care se prezumă până este dovedit contrariul.

Având în vedere cele de mai sus, din documentele aflate la dosarul cauzei, rezultă că pentru stabilirea cât mai corectă a stării de fapt fiscale a contribuabilului supus verificării, organele de verificare fiscală au solicitat, în vederea clarificării situației, documente justificative de la contestatar, documente și informații de la terti, analizând totodată și informațiile existente în bazele de date ale ANAF.

Întrucât, prin constatările proprii și informațiile primite ca urmare a solicitărilor transmise, nu au rezultat elemente clare și concludente care să ateste sursa fondurilor utilizate, organele de verificare fiscală au apreciat, în limitele atribuțiilor și competențelor ce le revin, relevanța stărilor de fapt fiscale, neexistând elemente privind nerespectarea de către organele de inspecție fiscală a principiului bune-credințe.

De asemenea, se retine că Decizia de impunere nr. 000/2018 emisă în baza Raportului de verificare a situației fiscale personale nr. 000/2018 cuprinde motivele de fapt și de drept în baza cărora a fost întocmită, iar explicitarea constatărilor faptice cuprinde examinarea tuturor elementelor relevante pentru impunere, bazate pe constatările proprii și pe probele,

sustinute de procesele verbale încheiate cu ocazia examinării raporturilor juridice ale contestatarului, fiind respectate principiile enunțate în articolele de lege mai sus menționate.

Referitor la afirmația persoanei fizice verificate conform căreia împrumutul primit de la o persoană fizică în cuantum de 000 euro a fost divizat și utilizat în calcul 50% din nivelul acestuia în timp ce referitor la suma rambursată de 000 euro, organele de verificare fiscală au omis să mai aplice cota de 50%, organul de soluționare reține următoarele:

Organele de verificare fiscală au ținut cont de împrumutul probat în "sumă de 000 euro" în cota de 50%, respectiv 000 euro, împrumut acordat de persoana fizică Y, pe baza documentelor prezentate și a declarațiilor date atât de persoana fizică X, soția acestuia D cât și de persoana fizică Y.

De asemenea, în lipsa documentelor justificative de încasare a acestui împrumut și a faptului că aceste sume nu figurează în extrasele de cont prezentate de persoana fizică verificată, organele de verificare fiscală au apreciat că această sumă a fost încasată în numerar.

Cota de 50% din împrumutul obținut de la persoana fizică Y în data de 01.01.2013, a fost luată în calcul în cadrul metodei sursei și utilizării fondului în echivalent monedă națională, respectiv suma de 000 lei. Convertirea în moneda națională a României s-a făcut ținând cont de cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României la data încasării împrumutului, conform art. 9 alin. (3) lit. b) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, se reține că, având în vedere declarațiile persoanei fizice verificate și a persoanei fizice Y în notele explicative din data de 01.02.2017 și 07.09.2017: *"la câteva luni în acel an, X a restituit suma de 000 euro mamei mele eșalonat până la sfârșitul anului 2013", "în măsura în care a avut venituri din întreținere copil, chirii. Nu pot stabili un cuantum, dar este limpede că majoritatea banilor au venit de la mine"* precum și faptul că în nicio declarație nu s-a precizat cuantumul de participare la restituirea împrumutului al soției persoanei fizice verificate, D, organele de verificare fiscală au apreciat în baza analizei operațiunilor efectuate în numerar că restituirea parțială a sumei de 000 euro (000 lei) în perioada verificată din împrumutul de 000 euro menționat anterior a fost efectuată doar din fondurile persoanei fizice X, fapt pentru care afirmația persoanei fizice verificate nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Referitor la afirmația persoanei fizice verificate conform căreia pentru perioada supusă verificării 01.01.2013-31.12.2013 s-au indicat de organul de inspecție fiscală prin actele administrativ fiscale contestate, utilizări de fonduri

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

și surse impozabile aferente unei perioade fiscale în afara celei verificate, respectiv pentru anul 2011 și nu 2013 așa cum a fost emis Avizul de inspecție fiscală, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, verificarea situației fiscale personale a persoanei fizice X s-a efectuat, conform avizului, numai pentru perioada anului fiscal 2013, documentele și referințele la tranzacțiile efectuate în anul 2011 (creditul imobiliar și contractul de vânzare cumparare) au fost furnizate de contestatară, organele de verificare fiscală utilizându-le doar ca mijloc de probă, fără a verifica fiscal anul 2011, ci doar în scopul de a demonstra comportamentul economic anterior anului 2013, privind conservarea sumelor de bani declarate ca obținute anterior perioadei verificate și existente la începutul anului 2013.

Față de cele reținute, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică verificată pentru suma de de 000 lei**, reprezentând impozit pe veniturile a căror sursă nu a fost identificată.

Referitor la accesoriile în sumă de **000 lei** aferente impozitului pe venit, având în vedere că prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere nr. 000/2018 pentru impozit pe venit în sumă de 000 lei, iar stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit în sarcina contestatarii reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, **se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru suma de 000 lei** cu titlu de accesorii aferente impozitului pe venit, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, ținând cont și de faptul că persoana fizică X nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada de calcul și cota aplicată.

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

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de persoana fizică X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. 000/2018, emisă de

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

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.

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

DIRECTOR GENERAL,