

D E C I Z I A nr.3193 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
doamna X din Hunedoara,
înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.../...2014,
respectiv sub nr.TMR_DGR .../...2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată cu adresa nr.HDG_AIF .../...2017 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție Fiscală Persoane Fizice, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../...2017, asupra reluării procedurii de soluționare a contestației depusă de doamna X, CNP ..., cu domiciliul în localitatea ..., județul Hunedoara.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr.../...2014, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.../...2014 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție fiscală și care vizează suma de ... lei, reprezentând impozit pe venit.

Având în vedere prevederile art.352 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră:

“(1) Dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare;

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

contestația se soluționează în baza normelor legale în vigoare la data când s-a născut dreptul contestatarii la acțiune.

Contestația a fost înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.../...2014 și la A.J.F.P. Hunedoara sub nr.../...2014.

Din verificarea îndeplinirii procedurii de contestare, contestația formulată împotriva Deciziei nr.../...2014 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală și îndeplinește cerințele care privesc semnătura contestatoarei.

Prin Decizia nr.../...2014 emisă de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara, s-a decis suspendarea soluționării cauzei până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura administrativă urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea, în condițiile legii, conform celor reținute.

La data de ...2017, Serviciul Fiscal Municipal Hunedoara cu adresa nr.../...2017, înregistrată la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../...2017 a transmis mai multe fotocopii ale unor ordonanțe emise de Parchetul de pe lângă Tribunalul împreună cu Minuta încheierii penale nr.../2017, arătând că acestea reprezintă soluțiile la Plângerea penală nr.../...2014 privind pe doamna X.

În scopul reluării procedurii de soluționare a contestației conform art.214 din Legea nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, respectiv

art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Timișoara cu adresa nr.../...2017, a solicitat Activității de Inspecție Fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara să completeze referatul cu propuneri de soluționare în raport cu soluția organelor penale, conform pct.10.3. și 10.4. din Ordinul președintelui ANAF nr.450/2013, respectiv pct.10.4. și 10.5. din Ordinul președintelui ANAF nr.3741/2015.

Activitatea de Inspecție Fiscală a comunicat prin răspunsul nr.HDG_AIF .../...2017, înregistrat la D.G.R.F.P. Timișoara sub nr.TMR_DGR .../...2017, că își menține punctul de vedere exprimat în Referatul nr.../...2014 înaintat către D.G.R.F.P. Timișoara - Serviciul Soluționare Contestații cu adresa nr.../...2014 precum și în Raportul de verificare fiscală nr.../...2014. Doamna X datorează obligațiile de plată stabilite prin Decizia privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr.../...2014.

Prin Ordonanța procurorului de clasare emisă la data de 02 septembrie 2016 în Dosar nr.../2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara s-a dispus clasarea cauzei având ca obiect comiterea de către doamna X, a infracțiunilor prevăzute la art.4 și art.9 alin.(1) lit.a) din Legea 241/2005 pentru prevenirea și combaterea evaziunii fiscale.

Prin Ordonanța prim procurorului emisă la data de 27 septembrie 2016 în Dosar nr.../2016 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara s-a dispus respingerea plângerii formulată de D.G.R.F.P. Timișoara - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara împotriva soluției dată în Dosarul nr.../2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

Prin hotărârea definitivă a instanței penale de control judiciar, respectiv Tribunalul Hunedoara, prin Încheierea penală nr.../2017 din Dosar nr.../2016, a respins plângerea formulată de D.G.R.F.P. Timișoara, prin Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara împotriva Ordonanței de clasare din data de 02 septembrie 2016 în Dosar nr.../2014 al Parchetului de pe lângă Tribunalul Hunedoara.

Încheierea penală nr.../2017 din Dosar nr.../2016 al Tribunalului Hunedoara, definitivă, reprezintă motivul de încetare a suspendării soluționării contestației formulată de petentă, conform pct.10.1 din Ordinul președintelui ANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv pct.10.2. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pe cale de consecință, în conformitate cu prevederile punctului pct.10.1 din Ordinul președintelui ANAF nr.450/2013, respectiv pct.10.2. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara constată existența condițiilor legale pentru reluarea procedurii administrative de soluționare a contestației.

I. Prin contestația formulată, contestatoarea solicită anularea deciziei privind impozitul pe venit stabilit suplimentar, contestând faptul că, potrivit

constatărilor organelor de inspecție fiscală, patrimoniul i s-a mărit în perioada anilor 2008 - 2011, ca urmare a construirii unui imobil în municipiul ..., în suprafață totală de ... mp.

Contestatoarea arată faptul că, ridicarea imobilului a avut loc în anul 1994 și respectiv 1998 și ca urmare, obligația fiscală s-a născut în perioada anului 1994 și respectiv 1998, fiind îndeplinite condițiile prevăzute la art.23 din Codul de procedură fiscală.

De asemenea, petenta contestă dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale după împlinirea termenului de prescripție prevăzut de lege, respectiv 5 ani de la data la care s-a constituit baza de impunere care generează un astfel de impozit, susținând că în cauză sunt aplicabile prevederile art.91 alin.(1), art.131 alin.(1) și art.134 din Codul de procedură fiscală și HG 248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate.

În susținerea celor reținute, contestatoarea afirmă că poate face dovada cu contractul de vânzare-cumpărare în baza căruia a devenit proprietară, certificatul de urbanism și autorizația de construcție.

Mai mult, petenta susține că nici valoarea stabilită de expertul ANEVAR nu coincide cu valoarea reală a casei, deoarece în autorizația de construcție este specificată valoarea de atunci a construcției, de cca ... lei.

Concluzionând, petenta solicită constatarea împlinirii termenului de prescripție prevăzut de lege și dispunerea anulării deciziei privind impozitul pe venit stabilit suplimentar.

II. Organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Doamna X a depus Declarația de patrimoniu și venituri, data completării ...2013.

Deoarece doamna X nu a dat curs invitațiilor de a prezenta documentele în vederea efectuării verificării fiscale, pentru bunul imobil dobândit nu a prezentat documente din care să rezulte sursele de venituri obținute, organele de verificare fiscală au procedat la stabilirea bazei impozabile ajustate aferentă perioadei 2008 - 2011, în vederea calculării impozitului pe venit la data de 31.12.2011, fără a lua în considerare venituri.

În conformitate cu prevederile art.109¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și Hotărârea Guvernului nr.248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, cu modificările și completările ulterioare, organele de verificare fiscală au utilizat ca metodă indirectă pentru stabilirea bazei impozabile ajustate “metoda patrimoniului”.

Metoda constă în determinarea venitului impozabil pe baza creșterii valorii patrimoniului net al unui contribuabil pe parcursul unui an fiscal. Creșterea sau descreșterea valorii patrimoniului net se determină prin compararea valorii patrimoniului net la începutul perioadei cu cea de la sfârșitul perioadei.

Având în vedere informațiile furnizate de Primăria municipiului Hunedoara, precum și cele aflate în baza de date ale Agenției naționale de administrare fiscală, organele de verificare fiscală au procedat la stabilirea situației patrimoniului net, precum și a surselor de venit, în vederea determinării bazei impozabile ajustate și a impozitului pe venit aferent perioadei impozabile verificate pentru doamna X, astfel:

- în perioada 01.01.2008 - 31.12.2011 patrimoniul net al doamnei X a crescut cu valoarea de ... lei, reprezentând bunuri imobiliare, respectiv o casă de ... mp, situată în municipiul ..., județul Hunedoara.

Valoarea patrimoniului a fost stabilită în baza Raportului de evaluare a proprietăților imobiliare situate pe teritoriul județului Hunedoara, pentru anul 2011, executat de expert evaluator inginer ..., întocmit pentru Uniunea națională a notarilor publici - Camera notarilor publici Alba Iulia.

- pentru identificarea surselor de venit realizate de doamna X în perioada supusă verificării fiscale, în urma verificării bazei de date ale Agenției naționale de administrare fiscală, organele de verificare fiscală au constatat că în perioada 01.01.2008 - 31.12.2011, doamna X nu a declarat niciun fel de venit.

Urmare constatărilor, organele de verificare fiscală au procedat la stabilirea valorii bazei impozabile ajustate la data de 31.12.2011.

Prin adresa nr.../...2013, organele de verificare fiscală au solicitat informații de la Primăria municipiului Hunedoara.

Urmare adresei nr.../...2013, Primăria municipiului Hunedoara a înaintat către A.J.F.P. Hunedoara în xerocopie, Decizia de impunere - Înștiințare de plată, cuprinzând valoarea impozabilă a imobilelor deținute de doamna X, astfel:

- corp principal în suprafață desfășurată de ... mp
- corp principal în suprafață desfășurată de ... mp
- anexe în suprafață desfășurată de ... mp
- mansardă în suprafață desfășurată de ...mp.

Organele de verificare fiscală au stabilit valoarea imobilelor aflate în proprietatea doamnei X, precum și baza impozabilă ajustată la data de 31.12.2011, în sumă totală de ... lei.

Concluzionând, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul impozitului pe venit suplimentar din surse nedeclarate, în sumă de ... lei, impozit calculat conform art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

A. Aspecte procedurale:

Referitor la invocarea stabilirii obligației fiscale pe perioadă prescrisă, cauza supusă soluționării este dacă este întemeiată excepția prescripției ridicată de contestatară cu privire la dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale,

în condițiile în care, termenul de prescripție este cel reglementat de dispozițiile Codului de procedură fiscală, în cuprinsul art.91.

Doamna X a fost programată în vederea efectuării unei verificări fiscale de către organele de control din cadrul D.G.R.F.P. Timișoara - A.J.F.P. Hunedoara - Compartimentul Verificări Fiscale, fiind întocmit Raportul de verificare fiscală prealabilă documentară din data de ...2013 prin care s-au constatat diferențe semnificative între veniturile declarate și bunurile patrimoniale deținute, motiv pentru care, organele de verificare fiscală au propus continuarea procedurii de verificare fiscală, în temeiul art.109¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

În acest sens a fost emis **Avizul de verificare fiscală nr.../...2013**, însoțit de un exemplar din Declarația de patrimoniu și venituri, respectiv Extras din Raportul de verificare fiscală prealabilă documentară, petenta fiind înștiințată că, începând cu data de ...2013 va face obiectul unei verificări fiscale care va cuprinde perioada 01.01.2008 - 31.12.2011.

Prin adresa nr.../...2013, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Hunedoara sub nr.../...2013, petenta a solicitat amânarea începerii verificării fiscale pentru 30 de zile, împrejurare cu care a depus Declarația de patrimoniu și venituri.

În drept, în ceea ce privește obiectul, termenul și momentul de la care începe să curgă termenul de prescripție a dreptului de stabilire a obligațiilor fiscale, prevederile din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art.23 “(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin.(1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.”

Art.91 “(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin.(1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art.23, dacă legea nu dispune altfel. (...).”

coroborate cu prevederile **punctului 37 alin.(4)** din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal:

“(4) Data primei utilizări a unei construcții se referă la construcții care au suferit transformări de natura celor prevăzute la art.141 alin.(2) lit.f) pct.4 din Codul fiscal. Prin data primei utilizări se înțelege data semnării de către beneficiar a procesului-verbal de recepție definitivă a lucrărilor de transformare a construcției în cauză sau a unei părți a construcției. Prin proces-verbal de recepție definitivă se înțelege procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor, încheiat conform legislației în vigoare. În cazul lucrărilor de transformare în regie proprie

a unei construcții sau a unei părți din construcție, data primei utilizări a bunului după transformare este data documentului pe baza căruia este majorată valoarea construcției sau a unei părți din construcție cu valoarea transformării respective.”

Prin Decizia privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr.../...2014, s-a stabilit, pentru anul 2011, o bază impozabilă ajustată în sumă de ... lei în vederea calculării impozitului pe venit la data de 31.12.2011 în sumă de ... lei, constatările cu privire la situația fiscală personală de la data de 31.12.2011, a doamnei X, bazându-se pe documente și informații furnizate de autoritățile și instituțiile publice, conform prevederilor Codului de procedură fiscală, astfel:

- conform Notei de constatare a Curții de Conturi a României, încheiată în data de 26.10.2012 în localitatea Hunedoara, a reieșit faptul că “Din auditarea documentelor și din verificarea pe teren am constatat faptul că, deși pentru multe locuințe autorizațiile de construire sunt expirate, acestea fiind terminate, nu s-au întocmit procese verbale de recepție și proprietarii nu au declarat la organele fiscale veniturile în vederea impunerii (stabilirii impozitului pe venit)”.
- în anexa Notei de constatare au fost identificate mai multe imobile în suprafață totală de ... mp, compuse din parter/două etaje/mansardă și anexe, situate pe str..., aparținând doamnei X.
- pentru imobilele descrise mai sus, doamna X nu a făcut demersurile legale pentru înregistrarea acestora atât la autoritățile competente în vederea achitării obligațiilor legale privind impozitele și taxele locale cât și la Biroul de cadastru și publicitate imobiliară.
- Decizia de impunere - Înștiințare de plată nr.../...2013 emisă de Primăria Municipiului Hunedoara, imobilul în suprafață construită desfășurată de ... mp a fost înregistrat în proprietatea doamnei X în anul 2008, în baza actului nr.../...2008.

În ceea ce privește susținerea contestației potrivit căreia, ridicarea imobilului a avut loc în anul 1994, respectiv 1998 și ca urmare, obligația fiscală s-a născut în perioada aferentă celor doi ani, petenta nu a putut prezenta documente relevante pentru a dovedi cele susținute. Documentele noi aduse în susținerea contestației, contractul de vânzare-cumpărare în baza căruia a devenit proprietară, certificatul de urbanism și autorizația de construire, dovedesc doar achiziționarea în anul 1994 a unui imobil de 100 mp asupra căruia s-au efectuat lucrări de transformare/mansardare, Primăria Municipiului Hunedoara constatând în anul 2011 o suprafață construită de ... mp. De asemenea, pe terenul respectiv, situat în ..., doamna X a construit și imobilul în suprafață de ... mp, autorizația de construire și certificatul de urbanism prezentate în susținere, certificând începerea lucrărilor, fără a se proba data terminării acestuia conform legii și intrarea lui în patrimoniul personal.

Având în vedere înscrisurile de mai sus, prezentate ca mijloace de probă și în conformitate cu prevederile legale citate, organele de verificare fiscală au procedat în mod corect, la determinarea bazei impozabile ajustate și stabilirea obligațiilor fiscale aferente diferenței de venituri din surse nedeclarate în sarcina doamnei X la data de 31.12.2011, aceasta reprezentând data la care la care s-a constatat majorarea patrimoniului petentei și, pe cale de consecință, organul de

soluționare nu poate reține în soluționarea favorabilă a contestației, argumentele de natură procedurală invocate de contestatară, excepția prescripției cu privire la dreptul organului de verificare fiscală de a stabili obligații fiscale, având în vedere că la dosarul cauzei a fost identificat în cuprinsul Deciziei de impunere - Înștiințare de plată nr.../10.07.2013 emisă de Primăria Municipiului Hunedoara, că imobilul în suprafață construită desfășurată de ... mp a fost înregistrat în proprietatea doamnei X în anul 2008, în baza actului nr.../10.12.2008.

În consecință, se rețin ca neîntemeiate argumentele contestatarii cu privire la efectul împlinirii termenului de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili impozitul pe venit în sumă de ... lei și se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

B. Aspecte de fond:

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei, D.G.R.F.P. Timișoara este investită să se pronunțe asupra temeiniciei cuantumului obligației fiscale stabilită suplimentar de organele fiscale, în condițiile în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.

În fapt, doamna X, a fost supusă unei acțiuni de verificare fiscală în urma căreia s-a constatat că, în perioada 01.01.2008 - 31.12.2011, patrimoniul net al acesteia a crescut cu valoarea de ... lei, reprezentând două bunuri imobiliare, respectiv o casă de locuit în suprafață desfășurată de ... mp și o casă de locuit parter + mansardă + anexă, în suprafață totală de ... mp, ambele situate în municipiul ..., județul Hunedoara, iar din verificarea situației fiscale personale nu s-au identificat surse de venit, care să fie declarate de către petentă, astfel că organele de verificare fiscală au procedat la calculul impozitului pe venit suplimentar din surse nedeclarate în sumă de ... lei, impozit calculat conform art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În anul 1994, doamna X a achiziționat de la soții ... un imobil - casă și garaj în suprafață totală de ... mp, situat în ..., județul Hunedoara, număr topografic ... conform contractului de vânzare - cumpărare autentificat sub nr.../1994.

În anul 1998, Primăria Municipiului Hunedoara emite Autorizația de construire nr... din data de 10.11.1998 și Certificatul de urbanism nr... din data de 24.03.1998 prin care, urmare cererii depusă de către doamna X, se autorizează executarea lucrărilor de construire casă parter + etaj + mansardă, pe terenul situat în municipiul ..., numărul topografic al parcelei ...

Pentru lucrările de construcție realizate la adresa din municipiul ..., doamna X nu a efectuat demersurile legale pentru a le declara la Biroul de Cadastru și Publicitate Imobiliară și la autoritățile locale în vederea achitării impozitelor și taxelor legale.

Conform Notei de constatare a Curții de Conturi a României, încheiată în data de 26.10.2012, în localitatea Hunedoara, a reieșit faptul că:

“Din auditarea documentelor și din verificarea pe teren am constatat faptul că, deși pentru multe locuințe autorizațiile de construire sunt expirate, acestea fiind terminate, nu s-au întocmit procese verbale de recepție și proprietarii nu au declarat la organele fiscale în vederea impunerii”.

În anexa Notei de constatare au fost identificate mai multe imobile în suprafață totală de ... mp, compuse din parter/două etaje/mansardă și anexe, situate pe str..., aparținând doamnei X.

Pentru imobilele descrise mai sus, doamna X nu a făcut demersurile legale pentru înregistrarea acestora atât la autoritățile competente în vederea achitării obligațiilor legale privind impozitele și taxele locale cât și la Biroul de cadastru și publicitate imobiliară.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.109¹ alin.(6) lit.c) și alin.(7) și ale art.109⁴ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

Art.109¹ *“(6) Metodele indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate sunt următoarele:*

(...)

c) metoda patrimoniului. Metoda constă în determinarea venitului impozabil pe baza creșterii valorii patrimoniului net al unui contribuabil pe parcursul unui an fiscal. Creșterea sau descreșterea valorii patrimoniului net se determină prin compararea valorii patrimoniului net la începutul perioadei cu cea de la sfârșitul perioadei.

(7) Procedura de aplicare a metodelor indirecte prevăzute la alin.(6) se aprobă prin hotărâre a Guvernului.”

Art.109⁴ *“Rezultatul verificării va fi consemnat într-un raport scris în care se vor prezenta constatările din punct de vedere faptic și legal. Raportul va sta 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 impozabilă.”*, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, cu modificările și completările ulterioare:

Art.1 *“Verificarea situației fiscale personale a persoanelor fizice cu privire la impozitul pe venit, prevăzută la art.109¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 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.5 *“Metodele indirecte utilizate pentru stabilirea bazei impozabile ajustate sunt următoarele:*

- a) metoda sursei și cheltuirii fondului;*
- b) metoda fluxurilor de trezorerie;*
- c) metoda patrimoniului.”*

Art.6 “(1) *Selectarea metodelor indirecte pentru ajustarea bazei impozabile este de competența organelor fiscale.*

(2) *Selectarea metodelor indirecte pentru ajustarea bazei impozabile se face în funcție de situația constatată, sursele de informații și înscrisurile identificate sau documentele obținute.*

(3) *Utilizarea metodelor indirecte se poate face individual sau combinat, în funcție de complexitatea, dificultățile, sursele de informații și de perioada verificată.”*

Art.9 “(1) *Metoda patrimoniului permite stabilirea bazei impozabile ajustate pentru o persoană fizică verificată, analizând creșterea, respectiv descreșterea patrimoniului net al acesteia.*

(2) *Metoda patrimoniului constă în determinarea venitului impozabil pe baza creșterii valorii patrimoniului net al unei persoane fizice pe parcursul unei perioade impozabile, după ajustarea cu cheltuielile efectuate și veniturile neimpozabile. Se consideră că pentru orice perioadă impozabilă venitul unei persoane fizice este folosit pentru elemente de cheltuieli, inclusiv pentru creșterea patrimoniului net sau pentru scăderea obligațiilor.*

(3) *Creșterea sau descreșterea valorii patrimoniului net se determină prin compararea valorii patrimoniului net la începutul perioadei cu cea de la sfârșitul perioadei. Se vor lua în considerare efectele pe care le au asupra patrimoniului net achiziționarea de active, reducerea de obligații și cheltuielile efectuate din surse de venit care nu sunt declarate ca fiind impozabile.”*

Se reține că organul fiscal la stabilirea stării de fapt fiscale a examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială 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 patrimoniului constă în determinarea venitului impozabil pe baza creșterii valorii patrimoniului net al unei persoane fizice pe parcursul unei perioade impozabile, după ajustarea cu cheltuielile efectuate și veniturile neimpozabile. Se consideră că pentru orice perioadă impozabilă venitul unei persoane fizice este folosit pentru elemente de cheltuieli, inclusiv pentru creșterea patrimoniului net sau pentru scăderea obligațiilor.

Mai mult, conform prevederilor art.79¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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 reconstituire a veniturilor sau cheltuielilor. Prin decizia de impunere organele fiscale vor stabili cuantumul impozitului și al accesoriilor.”,

iar conform prevederilor art.50 din Hotărârea Guvernului nr.248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate:

“În cazul în care se constată că declarațiile fiscale, documentele și informațiile prezentate în cadrul procedurii de verificare fiscală sunt incorecte, incomplete, false sau dacă persoana 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, organele fiscale stabilesc baza impozabilă ajustată pentru impozitul pe venit și emit decizia de impunere.”

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.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.9 alin.(3) din Hotărârea Guvernului nr.248/2011, modificată și completată prin Hotărârea Guvernului nr.773/2011 privind modificarea și completarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, se precizează faptul că, creșterea sau descreșterea valorii patrimoniului net se determină prin compararea valorii patrimoniului net la începutul perioadei cu cea de la sfârșitul perioadei. Se vor lua în considerare efectele pe care le au asupra patrimoniului net achiziționarea de active, reducerea de obligații și cheltuielile efectuate din surse de venit care nu sunt declarate ca fiind impozabile, iar organele de verificare fiscală au ținut cont în stabilirea valorii patrimoniului net, inclusiv de activele achiziționate constând în bunuri imobiliare.

Compartimentul de verificări fiscale a procedat în conformitate cu prevederile art.9 alin.(2) din Hotărârea Guvernului nr.248/2011, modificată și completată prin Hotărârea Guvernului nr.773/2011 privind modificarea și completarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, care prevede că metoda patrimoniului constă în determinarea venitului impozabil pe baza creșterii valorii patrimoniului net al unei persoane fizice pe parcursul unei perioade impozabile, după ajustarea cu cheltuielile efectuate și veniturile neimpozabile. Se consideră că pentru orice perioadă impozabilă venitul unei persoane fizice este folosit pentru elemente de cheltuieli, inclusiv pentru creșterea patrimoniului net sau pentru scăderea obligațiilor.

De asemenea, referitor la momentul în care compartimentul de verificări fiscale a constatat o creștere semnificativă a patrimoniului doamnei X, respectiv data de 31.12.2011, trebuie precizat faptul că având în vedere înscrisurile de mai sus, prezentate ca mijloace de probă și în conformitate cu prevederile art.23 din Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile pct.37 alin.(4) din Normele de aplicare a Codului fiscal, citate la aspectele de procedură, se poate observa că, organele de verificare fiscală au procedat, în mod legal, la determinarea bazei impozabile ajustate și stabilirea obligațiilor fiscale aferente diferenței de venituri din surse nedeclarate, în sarcina doamna X la data de 31.12.2011, aceasta reprezentând data la care s-a constatat majorarea patrimoniului contribuabilei.

Cu privire la stabilirea valorii imobilului din municipiul ..., aparținând doamnei X, având în vedere Raportul de control al Curții de Conturi - Camera de Conturi Hunedoara, informațiile furnizate de Primăria Municipiului Hunedoara, precum și informațiile aflate în baza de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, organele de verificare fiscală, în mod legal și corect, au procedat la stabilirea situației patrimoniului net, precum și a surselor de venit, în vederea determinării bazei impozabile ajustate și a impozitului pe venit aferent perioadei impozabile verificate pentru doamna X, astfel:

- corp principal în suprafață desfășurată de ... mp
- corp principal în suprafață desfășurată de ... mp
- anexe în suprafață de desfășurată de ... mp
- mansardă în suprafață desfășurată de ... mp,

situate în municipiul ..., județul Hunedoara, valoarea a fost stabilită conform Raportului de evaluare a proprietăților imobiliare situate pe teritoriul județului Hunedoara, pentru anul 2011, executat de expert evaluator, întocmit pentru Uniunea Națională a Notarilor Publici - Camera Notarilor Publici Alba Iulia, în anexa nr.10 la Raportul de verificare fiscală, organele de verificare fiscală au stabilit valoarea imobilelor aflate în proprietatea doamnei X, precum și baza impozabilă ajustată la data de 31.12.2011, în sumă totală de ... lei, ținând cont de toate reducerile aplicabile.

Referitor la identificarea surselor de venit realizate de către contestatoare, se învederează faptul că, organele de verificare fiscală din cadrul Compartimentul de verificări fiscale, în urma verificării bazei de date a Agenției Naționale de Administrare Fiscală, au constatat că în perioada 01.01.2008 - 31.12.2011, doamna X nu a declarat niciun fel de venit.

Cu privire la afirmația contestatoarei potrivit căreia valoarea stabilită de expertul ANEVAR nu coincide cu valoarea reală a casei, arătând că în autorizația de construire depusă în susținerea contestației este specificată o valoare de ... lei (ROL), respectiv ... lei, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, în contextul în care aceasta a fost stabilită conform prevederilor art.42 - 50 din Hotărârea Guvernului nr.248/2011, modificată și completată prin Hotărârea Guvernului nr.773/2011, emisă în temeiul art.109¹ alin.(7) din Codul de procedură fiscală, astfel că valoarea patrimoniului, respectiv a imobilelor aflate în proprietatea contestatoarei s-a determinat în baza Raportului de evaluare a proprietăților imobiliare situate pe teritoriul județului Hunedoara, pentru anul 2011, executat de expert evaluator, întocmit pentru Uniunea Națională a Notarilor Publici - Camera Notarilor Publici Alba Iulia.

Totodată, se reține că la stabilirea bazei impozabile ajustate, compartimentul de verificări fiscale a utilizat metoda patrimoniului, constatările cu privire la situația fiscală personală de la data de 31.12.2011, a doamnei X, bazându-se pe documente și informații furnizate de autoritățile și instituțiile publice, conform prevederilor Codului de procedură fiscală.

În concluzie, față de prevederile legale invocate și având în vedere că argumentele privind starea de fapt și de drept, nu sunt de natură a stabili o situație contrară față de cea constatată de către organele de verificare fiscală, se reține

faptul că, în mod corect și legal, organele de verificare fiscală au procedat la calculul impozitului pe venit suplimentar din surse nedecarate în sumă de ... lei, motiv pentru care, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare: “ *Soluții asupra contestației*

(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”,

coroborate cu prevederile pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală: “*Instrucțiuni pentru aplicarea art.216 din Codul de procedură fiscală - Soluții asupra contestației*

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;”,

se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de doamna X.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv art.277 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **doamna X din Hunedoara**, împotriva Deciziei privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr.../...2014, emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr.../...2014 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara - Inspecție fiscală și care vizează suma de ... lei, reprezentând impozit pe venit.

Prezenta decizie se comunică la:

- doamna X
- A.J.F.P. Hunedoara - Inspecție Fiscală Persoane Fizice, cu respectarea prevederilor pct.7.6. din Ordinul președintelui ANAF nr.3.741/2015.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara sau Tribunalul Timiș, în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,