



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17
Sector 5 , .X., CP 050741
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336.85.48

DECIZIA nr. 425 / 2015

privind soluționarea contestației depuse de
persoana fizică .X.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. A_SLP 2059/24.09.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Verificări Fiscale prin adresa nr. A_VEF_.X./22.09.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 2059/24.09.2015, asupra contestației formulate de persoana fizică .X., identificată cu C.I. seria .X. nr. .X. eliberată de SPCLEP .X. și având domiciliul în .X., str. .X., județul .X., reprezentat de avocat .X., prin împuternicirea avocațială nr. .X., aflată în original, la dosar.

Persoana fizică contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF_.X./X./20.08.2015 emisă în baza Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF_.X./20.08.2015, prin care au fost stabilite suplimentar obligații fiscale în sumă de .X. lei, reprezentând :

- .X. lei impozit pe venit,
- .X. lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că decizia în cauză a fost comunicată persoanei fizice în data de 24.08.2015, prin poștă cu confirmare de primire, iar contestația a fost transmisă Direcției Verificări Fiscale în data de 10.09.2015, conform ștampilei poștei aplicată pe plicul aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, 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 cauzei, contestatorul invocă următoarele:

Persoana fizică susține că în mod nelegal organul fiscal a apreciat că suma de .X. lei reprezintă baza impozabilă ajustată pentru calculul impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2011, invocând faptul că organul fiscal a aplicat greșit prevederile art. 109¹ alin. 6 lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 5 lit. a) și art. 7 din H.G. nr 248/2011 privind aprobarea Procedurii de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate. În acest sens, contestatarul interpretează că legiuitorul nu a prevăzut că în toate cazurile diferențele dintre veniturile și cheltuielile realizate de contribuabil într-o anumită perioadă reprezintă venit nedeclarat, ceea ce e și cazul său, deoarece acesta dispunea de fonduri bănești pe care le-a deținut din perioade anterioare.

Astfel, persoana fizică contestatoare susține că, împreună cu soția, a realizat în mod constant venituri după anul 1989, fiind implicați în diverse activități economice. Aceasta susține că în anul 2011 a apărut oportunitatea cumpărării mai multor terenuri pe care urma să amplaseze fabrica de hârtie, utilizând în acest sens o parte din disponibilitățile bănești pe care le-a deținut încă din anii 1990-1996, și din acest motiv s-a creat o disproporție între veniturile realizate în anul 2011 și cheltuielile efectuate în acel an.

Persoana fizică .X. precizează că, în fața organelor fiscale a susținut că a avut disponibilități bănești din anii anterior și că nu își aduce aminte de cuantumul acestora, iar în ceea ce privește locația deținerii fondurilor în numerar acesta a indicat domiciliul din .X. și biroul său de la S.C. .X. S.A.

Persoana fizică .X. reiterează răspunsurile date organelor fiscale prin Notele explicative, arătând motivele pentru care nu a contabilizat în mod riguros numerarul de care a dispus înainte de anul 2011 și precizează că în perioada verificării fiscale nu s-a concentrat asupra formulării unor răspunsuri și remiterea documentelor solicitate de organele fiscale deoarece a fost implicat în finalizarea tranzacției privind vânzarea pachetului majoritar de acțiuni către .X..

Astfel, persoana fizică afirmă că deținea împreună cu soția disponibilități bănești în cuantum de .X.-X. mii lei, provenite din acumulări anterioare anului 2011, însă organele fiscale nu le-au luat în considerare.

Persoana fizică .X. susține că în cuprinsul raportului de verificare fiscală organele de verificare s-au mărginit a invoca prevederile art. 65 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, ignorând prevederile art. 49, 64

și 105 ale aceluiași act normativ, neținând seama de faptul că buna-credință și caracterul licit al operațiunilor sunt prezumate. Contestatorul invocă și faptul că organul fiscal nu a ținut cont că împreună cu familia a deținut disponibilități în numerar din perioada anterioară anului 2011 și susține că, în calitate de persoană fizică, nu trebuia să facă dovada deținerii unor disponibilități provenite din perioada 1990-1996, acest fapt echivalând cu o aplicare retroactivă a legii.

Totodată, persoana fizică contestatoare afirmă că starea de fapt fiscală pe un anumit an nu poate fi stabilită în mod rigid fără să se țină seama de faptul că veniturile obținute de familie reprezintă un bun comun al soților și invocă în susținere dispozițiile art. 30 din Codul familiei, în vigoare până la data de 01.10.2011, respectiv prevederile art. 309 din noul Cod civil, intrat în vigoare la 01.10.2011. De asemenea, contestatorul face referire și la nerespectarea de către organele fiscale a principiului „*in dubio contra fiscum*”, invocând în acest sens hotărârea CEJ în cauza nr. 39766/05 *Serkov vs. Ucraina* din 07.10.2011.

Persoana fizică .X. afirmă în contestație că organele fiscale au încălcat prevederile art. 109² alin. 2 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, susținând că a fost depășit termenul de 12 luni pentru desfășurarea verificării fiscale și că aceasta s-a desfășurat cu încălcarea reglementărilor dreptului comunitar, respectiv Directiva 95/46/CE a parlamentului European și a consiliului din 24 octombrie 1995 privind protecția persoanelor fizice în ceea ce privește prelucrarea datelor cu caracter personal și libera circulație a acestor date.

Astfel, acesta susține că solicitarea de date de la autorități și instituții publice fără să fi fost informat în prealabil echivalează cu o încălcare flagrantă a directivei sus-menționată și dă cu titlu de exemplu adresele transmise de A.N.A.F. - Direcția Verificări Fiscale către .X. S.A. (.X. din 04.12.2012) și către Biroul Notarului Public – .X. (.X. din 04.12.2012).

În același sens, persoana fizică contestatoare invocă și cauza C-201/14, *Bara și alții*, care se referă la prelucrarea datelor cu caracter personal și transmiterea datelor între instituții publice fără acordul persoanelor.

II. Urmare verificării efectuate asupra persoanei fizice .X., organele fiscale din cadrul Direcției Verificări Fiscale au întocmit Raportul de verificare fiscală nr. A_VEF_.X./20.08.2015 în baza căruia au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF_.X./20.08.2015, constatând următoarele:

Între venitul estimat pentru persoana fizică .X., în sumă de .X. lei calculat în baza situației fiscale personale, aferent perioadei verificate și veniturile declarate de persoana fizică sau de plătitorii de venit, în sumă de .X. lei, există o diferență semnificativă, în sumă de .X. lei, mai mare de 10% din veniturile declarate și totodată mai mare decât suma de .X. lei, care poate reprezenta

venit impozabil nedeclarat pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, fiind îndeplinite condițiile prevăzute de art. 109¹, alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru stabilirea situației fiscale personale reale a persoanei fizice .X., organul fiscal a transmis acestuia, în data de 05.08.2014, Nota explicativă privind clarificarea unor aspecte referitoare la :

- soldul inițial al numerarului la data de 01.01.2011;
- soldul final al numerarului la data de 31.12.2011;
- intrările de numerar în cursul anului 2011;
- sursele acumulărilor de numerar;
- cuantumul cheltuielilor personale de trai aferente anului 2011 s.a., cu termen de răspuns în data de 18.08.2014.

Organele fiscale au primit în data de 20.08.2014 de la persoana fizică răspunsurile la întrebările formulate prin Nota explicativă din data de 05.08.2014 și au constatat că persoana fizică .X. nu a precizat nicio sumă certă sau aproximativă cu privire la situația numerarului la purtător aferentă anului 2011, menționând că: *“nu îmi aduc aminte “*. Totodată, acesta a precizat că: *“Întrucât a trecut o perioadă îndelungată față de anul 2011, precum și datorită volumului mare de activitate și informații pe care le am zilnic, îmi este imposibil să îmi aduc aminte cu precizie despre actele și faptele din anul 2011”*.

Având în vedere răspunsurile persoanei fizice organul fiscal a revenit în data de 07.10.2014 cu o altă Notă explicativă prin care a solicitat persoanei fizice .X. lămurirea aspectelor privind situația numerarului la purtător prin adresarea unui alt set de întrebări punctuale, la care a primit răspuns în data de 23.10.2014 și a constatat că persoana fizică .X. nu a precizat nici de această dată o sumă certă sau aproximativă cu privire la situația numerarului la purtător aferentă anului 2011, menționând că: *“nu îmi aduc aminte”*. Totodată, acesta a precizat că: *“A trecut o perioadă lungă de timp motiv pentru care îmi este imposibil să-mi amintesc detalii utile în raport cu întrebările puse.”*

Din analiza Declarației de patrimoniu și de venituri pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, completată de către persoana fizică .X. și a documentelor justificative aferente, coroborat cu informațiile și documentele obținute, în condițiile legii, de la terți, în cadrul verificării fiscale prealabile documentare, organul fiscal a constatat că, în perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, persoana fizică verificată .X., a efectuat, în principal, cheltuieli în numerar, pentru:

- plata prețului pentru terenurile achiziționate, în sumă de .X. lei, achitarea onorariului notarial, în sumă de .X. lei și taxe de publicitate imobiliară în sumă de .X. lei.
- plata onorariului notarial pentru autentificare procură specială nr. .X./23.03.2011, în sumă de .X. lei.

- plata impozitelor la bugetul local pentru imobilele deținute în coproprietate în sumă de .X. lei.
- plata impozitului aferent transmiterii dreptului de proprietate asupra unor terenuri în sumă de .X. lei.
- împrumuturi acordate în calitate de asociat/acționar societăților controlate, în sumă de .X. lei.
- depunere de numerar în contul de Economii Plus, în lei, .X. deschis la Banca .X.–Banca pentru Locuințe, în sumă de .X. lei.
- plată prime de asigurare pentru clădiri, în sumă de .X. lei.

Organul fiscal a constatat, în baza documentelor justificative prezentate, sub semnătură, de către persoana fizică .X., că utilizările de numerar aferente perioadei verificate au fost în sumă de .X. lei.

Totodată, din analiza Declarației de patrimoniu și de venituri pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, completată de către persoana fizică .X. și a documentelor justificative aferente coroborat cu informațiile și documentele obținute, conform legii, de la terți în cadrul verificării fiscale prealabile documentare, organul fiscal a constatat că, în perioada 01.01.2011 - 31.12.2011, persoana fizică .X. a avut intrări de numerar cu sursă identificată, după cum urmează:

- suma de .X. lei restituită de către S.C. .X. S.R.L.;
- suma de .X. lei restituită de către S.C. .X. S.R.L.;
- suma de .X. euro/.X. lei restituită de către S.C. .X. S.A.

Organul fiscal a constatat, în baza documentelor justificative prezentate, sub semnătură, de către domnul .X., că intrările de numerar cu sursă identificată aferente perioadei verificate au fost în sumă de .X. lei.

Astfel, organul fiscal a constatat ca soldul inițial al numerarului la purtător a fost .X., soldul final al numerarului la purtător a fost .X., intrările de numerar cu sursă identificată aferente anului 2011 au fost în sumă de .X. lei, iar ieșirile de numerar, reprezentate de cheltuielile aferente anului 2011, au fost în sumă de .X. lei.

Suma de .X. lei reprezintă diferența dintre ieșirile de fonduri în numerar în sumă de .X. lei și intrările de fonduri în numerar în sumă de .X. lei aferente perioadei verificate.

Având în vedere cele de mai sus, organele fiscale au constatat ca suma de .X. lei reprezintă utilizări de fonduri în numerar, aferente perioadei 01.01.2011 – 31.12.2011, a căror sursă nu a fost identificată pe baza documentelor justificative puse la dispoziție de către persoana fizică .X. ca urmare a solicitărilor de informații formulate conform legii, constatări fundamentate exclusiv pe documentele și informațiile primite, sub semnătura, de la persoana fizică verificată și de la terți ca urmare a solicitărilor de informații formulate conform legii.

În vederea stabilirii bazei impozabile ajustate prin metode indirecte organul fiscal a utilizat metoda indirectă a sursei și cheltuirii fondului, prevăzută la art. 109¹ alin. (6) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 coroborat cu art.5 lit.a) și art. 7 din H.G. nr. 248/2011, care constă în compararea cheltuielilor efectuate de o persoană fizică cu veniturile declarate în perioada verificată.

Pentru reconstituirea venitului obținut atât din surse impozabile, cât și din surse neimpozabile, care este luat în considerare la stabilirea bazei impozabile ajustate, organul fiscal a avut în vedere fluxurile de numerar. Pentru aceasta, organul fiscal, în baza documentelor și informațiilor primite, sub semnătura, de la persoana fizică verificată și de la terți, ca urmare a solicitărilor de informații formulate conform legii, a asociat fluxurilor de numerar cheltuielile și veniturile persoanei fizice, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor, care a fost comparat cu numerarul încasat din orice sursă.

Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, aferentă perioadei 01.01.2011-31.12.2011, organul fiscal a calculat în baza operațiunilor care au influențat veniturile și/sau cheltuielile, balanța veniturilor și cheltuielilor efectuate de către persoana fizică .X., fiind luate în considerare veniturile, respectiv sumele încasate, cheltuielile totale, veniturile neimpozabile, creșterile și descreșterile nete ale activelor în perioada verificată, constatând că în perioada 01.01.2011-31.12.2011, cheltuirea fondului, în sumă de .X. lei a fost mai mare decât sursa fondului, în sumă de .X. lei.

Organul fiscal a comparat cheltuielile efectuate de către persoana fizică .X. în sumă de .X. lei cu veniturile declarate și cele nedeclarate, probate cu documente justificative, în perioada supusă verificării în sumă de .X. lei și a determinat venituri impozabile suplimentare a căror sursă nu a fost identificată, în sumă de .X. lei, asupra căreia s-a calculat impozitul pe venit datorat de către persoana fizică pentru perioada verificată.

Pentru diferența de impozit pe venit în sumă de .X. lei, datorat suplimentar de persoana fizică .X. pentru perioada verificată, 01.01.2011 – 31.12.2011, au fost calculate accesorii constând în dobânzi și penalități de întârziere calculate până la data de 22.07.2015 (data discuției finale), în suma de .X. lei, în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, Direcția Generală Soluționarea Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă persoana fizică .X.

datorează impozit pe venit în cuantumul stabilit de organele fiscale, în condițiile în care argumentele prezentate de contestatar nu sunt de natură să infirme constatările organelor fiscale.

În fapt, organul fiscal a constatat în baza documentelor justificative prezentate, sub semnătură, de către persoana fizică .X. că utilizările de numerar aferente perioadei verificate au fost în sumă de .X. lei.

Totodată, din analiza Declarației de patrimoniu și de venituri pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, completată de către persoana fizică .X. și a documentelor justificative aferente coroborat cu informațiile și documentele obținute, conform legii, de la terți în cadrul verificării fiscale prealabile documentare, organul fiscal a constatat că, în perioada 01.01.2011 - 31.12.2011, persoana fizică .X. a avut intrări de numerar cu sursă identificată în sumă de .X. lei, iar cheltuielile de fonduri în numerar au fost în sumă de .X. lei.

Astfel, organul fiscal a constatat ca suma de .X. lei, stabilită ca diferență dintre ieșirile de fonduri în numerar în sumă de .X. lei și intrările de fonduri în numerar în sumă de .X. lei reprezintă utilizări de fonduri în numerar, aferente perioadei 01.01.2011 – 31.12.2011, a căror sursă nu a fost identificată pe baza documentelor justificative puse la dispoziție de către domnul .X. ca urmare a solicitărilor de informații formulate conform legii.

Organul fiscal a comparat cheltuielile efectuate de către persoana fizică .X. în sumă de .X. lei cu veniturile declarate și cele nedeclarete, probate cu documente justificative, în perioada supusă verificării în sumă de .X. lei și a determinat venituri impozabile suplimentare a căror sursă nu a fost identificată, în sumă de .X. lei, asupra căreia s-a calculat impozitul pe venit datorat de către persoana fizică pentru perioada verificată.

Astfel, organele fiscale au stabilit diferența de impozit pe venit în sumă de .X. lei, datorat suplimentar de persoana fizică .X. aferentă perioadei verificate, 01.01.2011 – 31.12.2011 pentru care au fost calculate accesoriile până la data de 22.07.2015 (data discuției finale), în suma de .X. lei, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

ART. 109¹

" (6) *Metodele indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate sunt următoarele:*

a) *metoda sursei și cheltuirii fondului. Metoda constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă verificării. "*

ART. 109⁴

" Rezultatul verificării va fi consemnat într-un raport scris în care se vor prezenta constatările din punct de vedere factic 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 oricărui 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; (...)".

ART. 7

"(1) Metoda sursei și cheltuirii fondului constă în compararea cheltuielilor efectuate de o persoană fizică cu veniturile declarate în perioada verificată. Orice cheltuială în exces față de valoarea declarată a veniturilor poate reprezenta venit impozabil nedeclarat ;

(2) Pentru reconstituirea venitului obținut atât din surse impozabile, cât și din surse neimpozabile, care este luat în considerare la stabilirea bazei impozabile ajustate, se au în vedere fluxurile de numerar ;

(3) Pentru aceasta, fluxurilor de numerar li se asociază cheltuielile și veniturile persoanei fizice, determinându-se astfel în întregime numerarul utilizat pentru efectuarea cheltuielilor, care va fi comparat cu numerarul încasat din orice sursă ;

(4) Pentru stabilirea bazei impozabile ajustate se va calcula balanța veniturilor și cheltuielilor efectuate, fiind luate în considerare veniturile, respectiv sumele încasate, cheltuielile totale, veniturile neimpozabile, creșterile și descreșterile nete ale activelor în perioada verificată ;

(5) Determinarea veniturilor sustrate de la impozitare constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă verificării."

Se reține că organul fiscal la stabilirea stării de fapt fiscale a examinat toate drepturile și obligațiile de natură patrimonială, fluxurile de trezorerie și alte elemente relevante pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice verificate, conform procedurilor în vigoare. Pentru verificarea situației fiscale a persoanelor fizice și determinarea în mod corect a bazei impozabile în practică se utilizează mai multe metode indirecte, dintre care metoda sursei și cheltuirii fondului care constă în compararea cheltuielilor efectuate cu veniturile declarate în perioada supusă impozitării.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Organul fiscal a comparat cheltuielile efectuate de către persoana fizică .X. în sumă de .X. lei cu veniturile declarate și cele nedeclareate, probate cu documente justificative, în perioada supusă verificării în sumă de .X. lei și a determinat venituri impozabile suplimentare a căror sursă nu a fost identificată, în sumă de .X. lei.

Pentru constatarea soldului inițial al conturilor bancare la data de 01.01.2011, organul fiscal a analizat subpunctul 3.1. *Conturi și depozite bancare, fonduri de investiții, forme echivalente de economisire și investiție* din Declarația de patrimoniu și de venituri pentru perioada 01.01.2011 -31.12.2011 completată și transmisă de către persoana fizică .X. și extrasele bancare aferente transmise de către persoana fizică verificată.

Pentru constatarea soldului inițial al numerarului la data de 01.01.2011, organul fiscal a analizat răspunsurile persoanei fizice supuse verificării fiscale, la întrebările adresate prin Notele explicative, cu privire la soldul inițial al numerarului la data de 01.01.2011. Răspunsurile persoanei fizice .X. la aceste întrebări au fost *"Nu îmi aduc aminte"*.

Astfel, în speță își găsesc aplicabilitatea prevederile art.42, art. 43 și art. 50 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

ART.42

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

- a) documentele/informațiile prezentate de persoana fizică verificată;*
- b) documentele/informațiile persoanei fizice verificate sau în legătură cu aceasta deținute sau obținute de organele fiscale;*
- c) informații oficiale publicate de autorități sau instituții publice;*
- d) documente/informații obținute de la terțe persoane în legătură cu veniturile sau cheltuielile persoanei verificate;*
- e) documente/informații de la autoritățile și instituțiile publice în legătură cu patrimoniul persoanei fizice verificate;*
- f) oricare alte evidențe relevante pentru ajustarea sau stabilirea bazei impozabile;*

g) declarațiile fiscale depuse de persoana verificată, de plătitorii de venit sau de terțe persoane.”

ART. 43

”La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent are în vedere toate documentele justificative și fiscale care constituie mijloace de probă pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

ART. 50

”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.

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că din analiza Declarației de patrimoniu și de venituri pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, completată de persoana fizică .X. și a documentelor justificative aferente, coroborat cu informațiile și documentele obținute, în condițiile legii, de la terți, în cadrul verificării fiscale prealabile documentare, organul de verificare fiscală a constatat că, în perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, persoana fizică verificată, .X., a efectuat cheltuieli în numerar, în sumă totală de .X. lei având intrări de numerar cu sursă identificată, după cum urmează:

- suma de .X. lei restituită de către S.C. .X. S.R.L.;
- suma de .X. lei restituită de către S.C. .X. S.R.L.;
- suma de .X. euro/.X. lei restituită de către S.C..X. S.A.

Aceste elemente în funcție de care organele fiscale au stabilit baza impozabilă ajustată pentru impozitul pe venituri nu sunt contestate de persoana fizică .X.. Ceea ce se contestă este neluarea în calcul de către organele fiscale de verificare fiscală a unei sume de .X..000- .X..000 lei despre care contestatarul susține că reprezintă acumulări bănești „provenite din acumulări anterioare anului 2011”.

Față de aceste susțineri se reține că în materie civilă nu se poate soluționa pricina dedusă judecății numai pe baza afirmațiilor părților. Acestea trebuie să-și dovedească pretențiile prin probe. Din documentele existente la dosarul cauzei se constată că petentul nu vine în susținerea afirmațiilor sale cu

niciun mijloc de probă așa cum sunt definite la art. 250 și art. 341 din Noul Cod de Procedură Civilă, potrivit cărora:

“Art. 250

Obiectul probei și mijloacele de probă

Dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri, martori, prezumții, mărturisirea uneia dintre părți, făcută din proprie inițiativă sau obținută la interogatoriu, prin expertiză, prin mijloacele materiale de probă, prin cercetarea la fața locului sau prin orice alte mijloace prevăzute de lege.”

“Art. 341

Lucrurile ca mijloace de probă

(1) Sunt mijloace materiale de probă lucrurile care prin însușirile lor, prin aspectul lor ori semnele sau urmele pe care le păstrează servesc la stabilirea unui fapt care poate duce la soluționarea procesului.

(2) Sunt, de asemenea, mijloace materiale de probă și fotografiile, fotocopiile, filmele, discurile, benzile de înregistrare a sunetului, precum și alte asemenea mijloace tehnice, dacă nu au fost obținute prin încălcarea legii ori a bunelor moravuri.”

Totodata, art.65 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv „*Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*”, iar alin.2) al aceluiași articol stipulează ca “*Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.*”

Față de cele prezentate mai sus, organul de verificare fiscală a constatat ca soldul inițial al numerarului la purtător a fost 0, soldul final al numerarului la purtător a fost 0, intrările de numerar cu sursă identificată aferente anului 2011 au fost în sumă de .X. lei, iar ieșirile de numerar, reprezentate de cheltuielile aferente anului 2011, au fost în sumă de .X. lei rezultând o diferență în suma de .X. lei.

De asemenea, organul fiscal a comparat cheltuielile efectuate de către persoana fizică .X. în sumă de .X. lei cu veniturile declarate și cele nedeclarete, probate cu documente justificative, în perioada supusă verificării în sumă de .X. lei și a determinat venituri impozabile suplimentare a căror sursă nu a fost identificată, în sumă de .X. lei, asupra căreia s-a calculat impozitul pe venit datorat de către persoana fizică pentru perioada verificată.

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

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.”

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.

Referitor la susținerile persoanei fizice .X. din cuprinsul contestației privind sursele fondurilor în numerar și la motivele pentru care nu și-a amintit de sursele de finanțare în timpul verificării fiscale acestea nu sunt de natură să modifice constatările organelor de verificare fiscală din cuprinsul Raportului de verificare fiscală nr. A_VEF_.X./RVF8/20.08.2015.

Persoana fizică nu înțelege să probeze în condițiile legii faptul că ar fi dispus în data de 01.01.2011 de numerar în sumă .X..000 lei-.X..000 lei. Pentru acest motiv organul de soluționare nu poate reține faptul că la data de 01.01.2011 contestatarul ar fi dispus de numerar în sumă de .X..000 lei-.X..000 lei.

Totodată, referitor la susținerile persoanei fizice contestatoare privind depășirea termenului de 12 luni pentru desfășurarea verificării fiscale organul de soluționare a contestației reține că termenul nu a fost depășit deoarece: conform prevederilor art. 109² alin. 2 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

“(2) Durata efectuării verificării este stabilită de organul fiscal și nu poate fi mai mare de 6 luni, respectiv de 12 luni în cazul în care sunt necesare informații din străinătate.”

coroborate cu prevederile art. 38 alin. (2) din Procedura de aplicare a metodelor indirecte pentru stabilirea bazei impozabile ajustate, aprobată prin Hotărârea Guvernului nr. 248/2011, cu modificările și completările ulterioare, *“Perioadele prevăzute de lege sau stabilite de organul fiscal pentru prezentarea documentelor și/sau a informațiilor solicitate nu sunt incluse în calculul duratei verificării fiscale”*,

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că verificarea fiscală s-a desfășurat în perioada 07.07.2014 – 22.07.2015, la sediul Direcției Verificări Fiscale din .X., str. .X. iar față de prevederea legală de mai sus, următoarele perioade, care cumulată însumează 212 de zile, nu au fost incluse în calculul duratei verificării fiscale, rezultând o perioadă de verificare mai mică de 12 luni:

- 21.07.2014 – 04.08.2014 prezentarea de documente (15 zile);
- 05.08.2014 – 20.08.2014 transmiterea răspunsurilor din Nota explicativă (15 zile);
- 07.10.2014 – 23.10.2014 transmiterea răspunsurilor din Nota explicativă (16 zile);

- 27.10.2014 – 27.03.2015 primirea de informațiilor externe din Grecia (151 zile);
- 29.06.2015 – 14.07.2015 primirea punctului de vedere la constatările din data de 29.06.2015 (15 zile).

În aceste condiții, susținerea persoanei fizice contestatoare nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

În ceea ce privește invocarea de către contestatar a nerespectării de către organele fiscale a prevederilor art. 12 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, se reține că buna credință se prezumă, potrivit unui principiu larg recunoscut în dreptul roman, consacrat prin art. 14(2) din Legea nr. 287/2009 privind Codul Civil.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, reiese cu claritate că organul fiscal a prezumat buna credință a contestatarului prin faptul că stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice s-a efectuat în baza tuturor documentelor justificative puse la dispoziție, sub semnătură, de către aceasta.

Totodată se reține că prezumarea bunei credințe nu presupune ca organele fiscale să admită orice fel de afirmații ale contribuabilului, fără ca acestea să fie coroborate cu alte mijloace de probă, conform legii.

Având în vedere că pe perioada supusă verificării fiscale organele fiscale au solicitat declarații pe proprie răspundere, note explicative (din data de 05.08, 20.08. și 07.10.2014), clarificari atat de la autoritatile vamale, de la Compartimentul de schimb international de informații cât si de la contestatara, la dosarul cauzei aflandu-se adresele prin care au fost solicitate documente si explicații, ocazie cu care persoana fizică avea posibilitatea justificării sumei de .X..000-.X..000 lei, iar prin raspunsurile prezentate la o parte din intrebari nu se prezinta elemente clare si documente justificative care sa ateste existența numerarului pentru care aceste clarificari au fost solicitate, și întrucât nici cu ocazia contestației nu a invocat probe și nu a prezentat mijloace de probă așa cum așa cum sunt definite la art. 250 și art. 341 din Noul Cod de Procedură Civilă, motiv pentru care nu poate fi reținut argumentul invocat de contestatar, în soluționarea favorabilă a cauzei.

Referitor la susținerea persoanei fizice contestatoare potrivit căreia nu a fost informată cu privire la solicitarea de date de la autorități și alte instituții, prin adresa nr. A_VEF .X./22.09.2015 organul fiscal precizează că: „În conținutul adreselor nr. .X./04.12.2012 și nr. .X./04.12.2012, invocate de persoana fizică verificată, organul fiscal a menționat următoarele: “Facem precizarea că persoana respectivă face obiectul unei verificări specifice direcției noastre, informațiile solicitate fiind necesare în fundamentarea constatărilor și stabilirea situației fiscale reale.”, iar în cadrul verificării fiscale prealabile documentare efectuate de organul de verificare fiscală, solicitarea de informații ori documente

terților, inclusiv plătitorilor de venit sau oricăror autorități sau instituții publice, pentru stabilirea situației fiscale reale a persoanei fizice .X. pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2011 s-a făcut cu respectarea prevederilor Secțiunii a 2-a Verificarea fiscală prealabilă documentară (art. 18 – 29) din H.G. nr. 248/2011.

Având în vedere cele reținute, impozitul pe venit și accesoriile contestate de persoana fizică .X. sunt legal datorate, fapt pentru care în temeiul dispozițiilor art.216 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de persoana fizică .X. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar prin verificarea situației fiscale personale nr. A_VEF_.X./DI8/20.08.2015 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Verificări Fiscale.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii, 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. A_VEF_.X./X./20.08.2015 emisă de organele fiscale din cadrul Direcției Verificări Fiscale, pentru suma de .X. lei, reprezentând:

- .X. lei impozit pe venit,
- .X. lei dobânzi aferente impozitului pe venit,
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

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

**DIRECTOR GENERAL,
.X.**