

DECIZIA nr. 482 din 2019
privind soluționarea contestației formulate de
domnul .X. în nume propriu
și în numele Biroului de mediator .X.,
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./01.03.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .x./27.02.2019, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./01.03.2019, cu privire la contestația formulată de domnul .X. în nume propriu și în numele Biroului de mediator .X., CNP ..., CUI ..., cu domiciliul fiscal în .X., str. .X., nr. x., cod poștal .x., jud .X.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de 19.02.2019 și înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./20.02.2019, îl constituie următoarele decizii de impunere emise de A.J.F.P. .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .x./27.12.2018, comunicate contribuabilului prin poștă cu confirmare de primire în data de 07.01.2019:

1. - Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x./27.12.2018, prin care s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă de **.x1. lei**;

2. - Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x./27.12.2018, prin care s-au stabilit TVA suplimentară de plată în sumă de **.x2. lei**.

3. - Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. .x./27.12.2018;

4. - Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .x./27.12.2018.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este legal învestită să soluționeze contestația formulată de domnul .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația formulată domnul .X. solicită recalcularea debitului și a impozitului pe venit stabilite prin actele administrative contestate, susținând următoarele:

A. Cu privire la suma de .x3. lei:

- o parte din actele contabile lipsă într-adevăr nu au fost găsite, însă achizițiile de bunuri/servicii au fost înregistrate în registrul de vânzare-cumpărare, identificate și de către organele de inspecție fără să fie luate în considerare de către acestea;

- s-a solicitat o perioadă de timp, pentru a reconstitui documentele lipsă, în sensul de a merge la furnizorii de la care au fost achiziționate, pentru a lua o copie după facturile respective, însă această cerință nu a fost aprobată;

- nu s-a ținut cont de facturile emise de către Poșta Română, pentru timbre, deși am arătat că plicurile cu răspunsuri/documente au fost trimise prin poștă;

- de asemenea cumpărăturile efectuate de la Metro, în ceea ce privește achiziționarea de hârtie pentru xerox și dosare, nu sunt luate în considerare pe motiv că produsele respective nu sunt necesare în activitatea biroului de mediere, acesta e doar un exemplu.

B. Cu privire la mijloacele fixe achiziționate în cadrul biroului de mediere:

- organele de inspecție au considerat eronat că prețul unui calculator include monitor, unitate și imprimantă, și că acestea reprezintă un singur mijloc fix, procedând astfel la amortizarea acestuia, având în vedere că aceste produse se vând separat și au prețuri individuale.

C. Cu privire la materialele de construcții și alte materiale în sumă totală de .x4. lei:

- organele de control au acționat cu rea credință neacceptând deductibilitatea cheltuielilor privind investițiile efectuate la sediul biroului de mediator, pe motiv că nu există documente justificative în acest sens, atâta timp cât în timpul controlului s-ar fi putut constata faptul că spațiul respectiv a fost recent renovat, iar multe din materialele cumpărate, pot fi vizibil încorporate în amenajarea spațiului.

- nu au fost întocmite devize sau situații de lucrări pe motiv că membrii comunității sunt meșteri în construcții, aceștia au prestat activitatea de amenajare în timpul liber și fără a percepe o remunerație în schimb. Acest lucru poate fi dovedit și prin martori, persoanele care au efectuat lucrările de amenajare și cei care au vândut produsele biroului de mediere. Contribuabilul consideră că aceste cheltuieli sunt deductibile pentru cel puțin o cameră, deși biroul de mediere este compus din mai multe camere.

D. Cu privire la dispoziția privind măsurile stabilite nr. .x./27.12.2018:

- organele de control au solicitat centralizarea unor contracte de mediere și sumele aferente acestor contracte, pe care le-a încasat biroul de mediator. Contribuabilul a prezentat organelor de inspecție un centralizator, însă contractele nu au fost încheiate, în consecință acesta nu avea ce să arată organelor de control.

- s-a încasat o taxă, cu titlu de întocmire dosar, iar unele sume au fost încasate pentru prestări de servicii și nu de mediere, iar aceste sume sunt înregistrate în registrul unic, registrul ce a fost verificat de organele de control.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au efectuat inspecția fiscală parțială la Biroul de mediator .X., pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2016 – impozit pe venit și pentru perioada 06.09.2016 – 01.05.2017 - TVA, urmare avizului de inspecție fiscală nr. .x./30.03.2018.

Constatările inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr. .x./27.12.2018, iar în baza acestora au fost emise deciziile de impunere nr. .x1./27.12.2018 și nr. .x./27.12.2018, prin care s-au stabilit diferențe suplimentare de obligații fiscale în sumă totală de .x5. lei, reprezentând impozit pe venit în sumă de .x1. lei și TVA de plată în sumă de .x2. lei și totodată s-a diminuat pierderea fiscală declarată de contribuabil pentru anul 2016 cu suma de .x6. lei.

De asemenea, pentru perioada 01.01.2012-31.12.2014 a fost emisă Decizia nr. .x./27.12.2018 privind nemodificarea bazei de impozitare pentru impozit pe venit.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de biroul mediator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. au efectuat inspecția fiscală parțială la Cabinet mediator .X.. Controlul a fost finalizat prin emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x1./27.12.2018 și Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x./27.12.2018, prin care s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare:

- .x1. lei impozit pe venit;

- .x2. lei TVA;

Din constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. .x./27.12.2018, rezultă că diferențele stabilite provin din:

1. Referitor la impozitul pe venit în sumă totală de **.x1. lei** (bază impozabilă în sumă de .x7. lei – perioada supusă verificării este 01.01.2012 - 31.12.2016, după cum urmează:

Pentru anul 2015:

- .x7. lei (.x8. lei – .x9. lei) diferență de venit net stabilită suplimentar, din care:
 - **diminuare venit brut** cu suma de .x10. lei – reprezentând TVA cuprinsă în venit brut declarat, datorită faptului că contribuabilul a depășit plafonul de scutire pentru TVA, fără ca să se înregistreze în termenul legal în scopuri de taxă;
 - **cheltuieli** deduse, **neacceptate** de către organele de inspecție **ca deductibile** în sumă de .x11. lei, din care:
 - .x12. lei – cheltuieli fără documente justificative, provenind din totalizarea eronată a cheltuielilor;
 - .x3. lei – cheltuieli cu achiziția de obiecte de inventar, mijloace fixe neidentificate la sediu, materiale consumabile, alimente, servicii de curierat, materiale de construcții, etc. pentru care nu au fost prezentate documente justificative;
 - .x13. lei (.x14. lei – .x15. lei) cheltuieli cu amortizare acceptată reprezentând cheltuieli cu achiziția de materiale de construcții și unelte, reparații auto, medicamente, analize medicale, utilități, alimente, impozite distribuite pentru alte locații, precum și achiziții de mijloace fixe (proiector) pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care să rezultă că aceste cheltuieli au fost efectuate în interesul direct al activității;
 - .x16. lei reprezentând TVA rezultată din achizițiile efectuate pentru activitatea aducătoare de venit.

Pentru anul 2016:

- .x6. lei – diferență între pierderea declarată de contribuabil în sumă de (-) 84.269 și pierderea determinată de organele de inspecție în sumă de (-) .x17. lei. Pierderea de (-) .x17. lei se compune din următoarele sume:

- venit brut: .x18. lei (.x19. lei reprezintă venit brut declarat de contribuabil - .x20. lei TVA cuprinsă în venit brut declarat, datorită faptului că contribuabilul a depășit plafonul de scutire pentru TVA, fără ca să se înregistreze în termenul legal în scopuri de taxă);

- cheltuieli deductibile: .x21. lei din care:

(+) .x22. lei cheltuieli deductibile declarat de contribuabil pentru anul 2016 (din care .x23. lei prin declarația 200 nr. .x./06.06.2017 și suma de .x24. lei cheltuieli prezentate la inspecție);

(-) .x25. lei cheltuieli cu achiziții de obiecte de inventar, mijloace fixe neidentificate la sediu, materiale consumabile, alimente, servicii de curierat, materiale de construcții, etc. pentru care nu au fost prezentate documente justificative;

(-) .x26. lei (.x27. lei – .x28. lei) cheltuieli cu amortizare acceptată) cheltuieli cu materiale de construcții, alimente, utilități și impozite distribuite pentru alte locații precum și achiziții de mijloace fixe pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că cheltuielile au fost efectuate în interesul direct al activității aducătoare de venituri;

(-) .x29. lei TVA rezultată din achizițiile efectuate pentru activitatea aducătoare de venit în anul 2016, după data de la care a devenit plătitor de taxă.

2. Referitor la TVA:

TVA de plată în sumă de **.x2. lei**, reprezentând diferență între TVA necolectată în

sumă de .x30. lei și TVA deductibilă în sumă de .x31. lei pentru care contribuabilul nu și-a exercitat dreptul de deducere urmare a nedepunerii deconturilor de taxă.

Din analiza contestației rezultă că domnul .X. formulează obiecțiuni pentru următoarele sume aferente anului 2015:

- .x3. lei reprezentând cheltuieli pentru care lipsesc documente;
- .x4. lei reprezentând cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor efectuate în interesul direct al activității.

III.1. Referitor la contestația îndreptată împotriva Deciziilor de impunere nr. .x. și .x. din 27.12.2018:

III.1.1. Cu privire la baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de .x32. lei (.x3. lei + .x4. lei) prin decizia de impunere nr. .x./27.12.2018, pentru care s-a calculat impozit pe venit în sumă de .x33. lei:

Cauza supusă soluționării este dacă susținerile contestatorului în privința deductibilității cheltuielilor neadmise la deducere de organele de inspecție fiscală la calculul impozitului pe venit, pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, în condițiile în care acestea nu reflectă situația de fapt stabilită și nu sunt susținute de dovezi.

În fapt, cu ocazia inspecției fiscale parțiale efectuată la Birou de mediere .X., organele de control au constatat faptul că biroul de mediere înregistrează în registrul jurnal de încasări și plăți și deduce în mod eronat suma de .x3. lei reprezentând achiziții de obiecte de inventar, mijloace fixe neidentificate la sediu, materiale consumabile, alimente, servicii de curierat, materiale de construcții, etc. și pentru care nu au fost prezentate documente justificative de achiziție.

Totodată, contribuabilul a dedus suma de .x14. lei reprezentând cheltuieli cu materiale de construcții, alimente, utilități și impozite distribuite pentru alte locații precum și achiziții de mijloace fixe pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative din care să rezulte că cheltuielile au fost efectuate în interesul direct al activității aducătoare de venituri, respectiv nu a calculat amortizare pentru achizițiile de mijloace fixe efectuate.

Prin contestația formulată contribuabilul susține că achizițiile ale căror documente lipsesc au fost înregistrate în registrul de vânzare-cumpărare, totuși nu au fost luate în considerare de către organele de inspecție, iar solicitarea de timp pentru a reconstitui aceste documente lipsă nu a fost aprobată. De asemenea, susține că organele de inspecție nu au luat în considerare facturile emise de către Poșta Română pentru timbre și cumpărăturile de hârtie pentru xerox și dosare efectuate de la Metro, pe motiv că produsele respective nu sunt necesare în activitatea biroului de mediere.

Cu privire la amortizarea mijloacelor fixe achiziționate în cadrul biroului de mediere, contribuabilul susține că aceste produse se vând separat și au prețuri individuale.

Cu privire la materialele de construcții și alte materiale în sumă totală de .x4. lei, contribuabilul consideră că aceste cheltuieli sunt deductibile pentru cel puțin o cameră, iar organele de inspecție în timpul controlului ar fi putut constata că spațiul respectiv a fost recent renovat, iar multe din materialele cumpărate, pot fi vizibil încorporate în amenajarea spațiului. Nu au fost întocmite devize sau situații de lucrări pe motiv că membrii comunității sunt meșteri în construcții, aceștia au prestat activitatea de amenajare în timpul liber și fără a percepe o remunerație în schimb. Acest lucru poate fi dovedit și prin martori, persoanele care au efectuat lucrările de amenajare și cei care au vândut produsele biroului de mediere.

Sintetizând motivele pentru care organele de inspecție fiscală nu au admis

deducerea cheltuielilor deduse de contribuabil în anul 2015 ce au fost contestate, rezultă următoarea situație:

Nr. crt.	Total sumă neacceptată în sumă de .x3. lei pe motiv: lipsă document	
	Valoare în lei	Detalii
1	.x34. lei	<u>Obiecte neinventariate:</u> Mobilier (.x35. lei + .x36. lei + .x37. lei), birouri (.x38. lei), TV (.x39. lei), imprimante (.x40. lei), xerox (.x41. lei + .x42. lei), tabletă (.x43. lei), calculator (.x44. lei)
2	.x45. lei	Bon fiscal 4426
3	.x46. lei	Cazare hotel
4	.x47. lei	Orange
5	.x48. lei	Nemo Express, Fan Courier (.x49. lei + .x50. lei)
6	.x51. lei	<u>Utilaje și materiale de construcții:</u> Societatea 1 (aparate electrice) (.x52. lei), materiale societatea 2 (.x53. lei), materiale societatea 3, materiale (.x54. lei + .x55. lei + .x56. lei), societatea 4 elemente de dulgherie și tâmplărie pentru construcții (.x57. lei + .x58. lei)
7	.x59. lei	Doc pfa
8	.x60. lei	Societatea 5 prod materiale
9	.x61. lei	combustibil
10	.x62. lei	Fără explicații (...)
11	.x63. lei	Omnia plus
12	.x64. lei	europlus
13	.x65. lei	E-on gaz
14	.x66. lei	Doc gaz
15	.x67. lei	Analize medicale
16	.x68. lei	Alimente (...)

Nr. crt.	Suma neacceptată în sumă totală de .x14. lei pe motiv: neaferețe veniturilor	
	Valoare în lei	Detalii
17	.x69. lei	Îndosariat documente + art
18	.x70. lei	3 pc + 3 monitoare
19	.x71. lei	2 laptop, 1 xerox
20	.x72. lei	scaune (25 buc)
21	.x73. lei	3 imprimante, proiector, hârtie xerox, monitor color
22	.x74. lei	Închiriat auto + art
23	.x75. lei	Birouri, măsuță, rafturi metalice, rafturi PAL
24	.x76. lei	Xerox Minolta C200
25	.x77. lei	Poșta Atlassib, Fan Courier, Cargus (241 + 74 + 84 + 260 + 139 + 769 + 27 + 1.335 + 68 lipsă document)
26	.x78. lei	Timbre poștale
27	.x79. lei	Apă canal (...)
28	.x80. lei	Alimente (Kfc, McDonald's, Profi, Sergiana, Kaufland, Metro (...))
29	.x81. lei	Impozite și taxe locale (...)
30	.x82. lei	Reparații auto

31	.x83. lei	Curățat haine
32	.x84. lei	Set tuns din Altex
33	.x85. lei	Utilaje și materiale de construcții: Societatea 3 materiale (...), bandă adeziv (...), materiale societatea 6 (...), materiale societatea 7 - Vopsele, adezivi (...), materiale societatea 8 (...), ciment (...), ... (Isomat aquamat grey - Mortar hidroizolant pe bază de ciment), țevă pătrată (... lei), oțel beton țevă pătrată (...), spaclu (...)
34	.x86. lei	Energie electrică (...)
35	.x87. lei	Medicamente (...)
36	.x88. lei	Mobilier birou
37	.x89. lei	Societatea 9 leg.cărți
38	.x90. lei	romsilva
39	.x91. lei	Lipsă doc (...)
40	.x92. lei	Mocheta Societatea 10
41	.x93. lei	Societatea 11
42	.x94. lei	Societatea 12 company
43	.x95. lei	Societatea 13
44	.x96. lei	Societatea 14
45	.x97. lei	Taxe notariale lipsă documente
46	.x98. lei	Pc+imprimantă
47	.x99. lei	Analize medicale
48	.x100. lei	Reparații partener
49	.x101. lei	Chitanțier facturier
50	.x102. lei	E-on gaze
51	.x103. lei	Beteală/ornament de crăciun

De asemenea, organele de inspecție au calculat amortizare pentru mijloacele fixe achiziționate de către contribuabil în anul fiscal 2015 și pentru care în mod eronat nu s-a întocmit fișa mijloacelor fixe, respectiv a înregistrat și a dedus integral valoarea acestor bunuri în acest an.

Poziția	Valoare în lei	Amortizare calculată pentru anul 2015	Detalii
18	.x104. lei	.x105. lei	3 pc + 3 monitoare
19	.x106. lei	.x107. lei	2 laptop, 1 xerox
24	.x108. lei	.x109. lei	Xerox Minolta C200
36	.x110. lei	.x111. lei	Mobilier birou

În drept, în soluționarea cauzei sunt aplicabile prevederile art. 269 alin. (1) lit. c) și d) și art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„Art. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

- a) datele de identificare a contestatorului;
- b) obiectul contestației;
- c) motivele de fapt și de drept;
- d) dovezile pe care se întemeiază; ”

„Art. 276. – (1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”

coroborate cu prevederile pct. 2.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care stipulează:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că, contestația cuprinde atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, fiind anexate contestației înscrisurile doveditoare, organul de soluționare analizând contestația și în funcție de documentele existente la dosarul cauzei.

Prin urmare se vor analiza susținerile contestatarului în contradictoriu cu motivele organelor fiscale, coroborat cu dovezile (înscrisurile) aflate la dosarul contestației.

1. Cu privire la cheltuielile deduse de contribuabil în anul 2015 în valoare de de .x3. lei (achiziții de obiecte de inventar, mijloace fixe neidentificate la sediu, materiale consumabile, alimente, servicii curierat, materiale de construcții, etc.) organele de inspecție fiscală nu au admis deducerea acestor cheltuieli, întrucât contribuabilul nu a prezentat documentele justificative de achiziție până la data finalizării inspecției fiscale.

În contestație domnul .X. recunoaște că o parte din actele contabile lipsă într-adevăr nu au fost găsite, însă susține că achizițiile de bunuri/servicii au fost înregistrate în registrul de vânzare-cumpărare, identificate și de către organele de inspecție fără să fie luate în considerare de către acestea. Totodată invocă faptul că a solicitat o perioadă de timp, pentru a reconstitui documentele lipsă, însă această cerință nu a fost aprobată. De asemenea contestatorul reclamă și faptul că organele de inspecție n-au ținut cont de facturile de timbre poștale și de achizițiile de hârtie pentru xerox și dosare.

Din dosarul contestației rezultă că inspecția fiscală a fost inițiată în data de 22.05.2018. În urma verificării, organele de inspecție au constatat că o parte din documentele aferente achizițiilor efectuate (materiale de construcții, alimente, impozite locale și taxe utilități aferente adresei de domiciliu, etc.) și evidențiate în situația centralizatoare prezentat de contribuabil lipsesc din actele contabile ale biroului mediator. Prin nota explicativă încheiată în data de 25.06.2018 aceste documente lipsă au fost solicitate de la contribuabil.

Prin adresa nr. SBG_AIF .x./25.02.2019 organele de control menționează că inspecția fiscală a fost suspendată în perioada 13.07.2018 - 29.11.2018, data încheierii inspecției fiind 13.12.2018, precizând următoarele: „*analizând toate notele explicative date sub semnătură privată de către dl. .X., se poate constata solicitarea adresată contribuabilului în mod repetat, în scris, de către organele de control de a prezenta documentele justificative constatate lipsă și înregistrate în registrul jurnal de încasări și*

Pg. 7/22

plăți. Deși a beneficiat de o lungă perioadă de timp, până la data încheierii prezentului act de control acesta nu a furnizat documentele solicitate (privind achiziția de obiecte de inventar, mijloace fixe și alte cheltuieli de natura utilităților, serviciilor de curierat, materiale, alimente, etc., detaliate în situația centralizatoare coloana cheltuieli nedeductibile - lipsă document, recunoscând chiar prin răspunsul la întrebarea nr. 14 din nota explicativă dată de dl. .X. în data de 11.12.2018 că: „nu avem alte documente în afara celor prezentate în afara celor care lipsesc și am declarat la începutul controlului că nu le dețin”.

Potrivit Normei metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1040/2004:

„II. Organizarea evidenței contabile în partidă simplă

A. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile

13. Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un **document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă**, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

14. **Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale**, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- **denumirea documentului;**
- **numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;**
- **numărul documentului și data întocmirii acestuia;**
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- **conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, și temeiul legal al efectuării ei;**
- **datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;**
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

15. **Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.**

16. Documentele provenite din relațiile de cumpărare a unor bunuri de la persoane fizice pot fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă numai în cazurile în care se face dovada intrării în patrimoniu a bunurilor respective, prin întocmirea Borderoului de achiziție (cod 14-4-13) sau a Notei de recepție și constatare de diferențe (cod 14-3-1/A), după caz, și a plății acestora pe bază de Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4).

În cazul în care documentele respective se referă la cheltuieli pentru prestări de servicii efectuate de persoane fizice impuse pe bază de normă de venit, pentru a fi înregistrate în evidența contabilă în partidă simplă a contribuabililor prevăzuți la pct. 1, acestea trebuie să aibă la bază contracte sau convenții, întocmite în acest scop în conformitate cu reglementările legale în vigoare, și Dispoziție de plată-încasare către casierie (cod 14-4-4). [...]

38. În relațiile cu persoanele juridice contribuabilii sunt obligați, pentru sumele încasate atât pe bază de chitanță, bon fiscal etc., cât și prin bancă, să întocmească factură.

În relațiile cu persoanele fizice contribuabilii sunt obligați, pentru sumele încasate prin bancă, să întocmească factură.

Plătitorii de taxă pe valoarea adăugată vor întocmi factura fiscală în conformitate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal. [...]

F. Norme privind evidențierea cheltuielilor

43. Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, **justificate prin documente;**

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II din Codul fiscal; [...]

Evidența contabilă în partidă simplă a cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, în funcție de natura lor, astfel:

a) cheltuielile efectuate în interesul direct al activității, cum sunt: [...]

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

- cheltuielile cu lucrări executate și servicii prestate de terți;

- cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru terți;

- chiria pentru spațiul în care se desfășoară activitatea, pentru utilaje și pentru alte instalații închiriate, utilizate în desfășurarea activității, în baza unui contract de închiriere;

- dobânzile aferente creditelor bancare;

- cheltuielile cu comisioanele și cu alte servicii bancare;

- cheltuielile cu primele de asigurare;

- cheltuielile cu reclama și publicitatea;

- cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;

- cheltuielile cu energia și apa;

- cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane;

- cheltuielile de delegare, detașare și deplasare;

- cheltuielile de personal;

- cheltuielile cu impozite și taxe, altele decât impozitul pe venit;

- cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurările sociale de stat, pentru constituirea Fondului pentru plata ajutorului de șomaj, pentru asigurările sociale de sănătate, precum și alte contribuții obligatorii;

- cheltuielile reprezentând contribuțiile profesionale obligatorii datorate asociațiilor profesionale din care fac parte contribuabilii;

b) cheltuielile cu sponsorizarea și mecenatul;

c) cheltuielile de protocol;

d) cheltuielile cu amortizarea fiscală;

e) în cazul utilizării bunurilor cu folosință mixtă (pentru afacere și în scop personal), cheltuiala deductibilă se determină, după caz, proporțional cu:

- numărul de kilometri parcurși în interes de afacere;

- numărul de metri pătrați folosiți în interes de afacere;

- numărul de unități de măsură specifice în alte cazuri; și

f) alte cheltuieli deductibile plafonate, stabilite potrivit reglementărilor în vigoare privind impozitul pe venit.

44. Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: [...]

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociațiilor, sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente; [...]"

IV. Registrele și formularele financiar-contabile, comune pe economie, utilizate de contribuabili în conducerea evidenței contabile în partidă simplă

REGISTRUL-JURNAL DE ÎNCASĂRI ȘI PLĂȚI (cod 14-1-1/b)

Servește ca:

- document de înregistrare a încasărilor și plăților;
- document de stabilire a situației financiare a contribuabilului care conduce evidența contabilă în partidă simplă;
- probă în litigii.

Se întocmește într-un singur exemplar de către contribuabili, făcându-se înregistrarea operațiunilor efectuate pe baza documentelor justificative, distinct, pe fiecare operațiune, fără a se lăsa rânduri libere, după ce a fost numerotat, șnuruit, parafat și înregistrat la organul fiscal teritorial. [...]

În Registrul-jurnal de încasări și plăți se înregistrează nu numai operațiunile în numerar, ci și cele efectuate prin contul curent de la bancă.

Contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată vor înregistra sumele încasate sau plătite, **exclusiv taxa pe valoarea adăugată.**”

Prevederi similare se regăsesc și în Ordinul nr. 170/2015 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind contabilitatea în partidă simplă, în vigoare începând cu data de 01.03.2015.

Prin urmare, conform prevederilor legale sus-citate, chetuielile sunt deductibile numai dacă sunt consemnate în înscrisuri ce au calitatea de document justificativ și numai dacă se face dovada plății acestora. Pentru a dobândi calitatea de documente justificative, înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă a persoanelor fizice ce desfășoară activități independente trebuie să cuprindă obligatoriu elementele principale prevăzute în structura formularelor menționate în normele metodologice menționate mai sus și să furnizeze toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.

În speță, organele de inspecție fiscală au constatat că Biroul mediator .X. a înregistrat în evidența contabilă a biroului, respectiv în Registrul jurnal de încasări și plăți și deduce eronat chetuieli în sumă de .x3. lei reprezentând achiziții de obiecte de inventar, mijloace fixe neidentificate la sediu, materiale consumabile, alimente, servicii curierat, materiale de construcții, etc. și pentru care nu au fost prezentate documente justificative de plată.

Potrivit art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și normelor de aplicare aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările în vigoare:

„Art. 48. Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat în sistem real, pe baza datelor din contabilitate

(1) Venitul net anual din activități independente se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate, ca diferență între venitul brut și chetuielile deductibile efectuate în scopul realizării de venituri cu excepția situațiilor în care sunt aplicabile prevederile art. 49 și 50. [...]

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească chetuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în chetuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz; [...]

(5) Următoarele chetuieli sunt deductibile limitat: [...]

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociațiilor sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente; [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...]

i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;”.

Norme metodologice:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Reguli generale aplicabile pentru deducerea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor sunt și următoarele:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, inclusiv în cazul cheltuielilor reprezentând plăți efectuate în avans care se referă la alte exerciții fiscale.

iar potrivit art. 72 și art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală:

„Art. 72 Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile

Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului/plătitorului constituie probe la stabilirea bazei de impozitare. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impozitare.

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.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva actele administrative fiscale emise pe bază de probe sau constatări proprii.”

Din aceste texte de lege rezultă că pentru a fi cheltuieli deductibile acestea trebuie să fie efectuate **în scopul realizării de venituri, în interesul direct al activității, să fie justificate cu documente**. Cum contribuabilul a depus declarații fiscale privind venitul realizat și a dedus cheltuielile în cauză, are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale.

Simpla afirmație a contestatorului precum că deține aceste documente justificative nu poate fi luată în considerare, acesta având obligația să probeze cele susținute, conform prevederilor art. 269 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„Art. 269. - (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

d) dovezile pe care se întemeiază”.

2. Cu privire la cheltuielile deduse de contribuabil în anul 2015 în valoare de .x14. lei (reprezentând cheltuieli cu materiale de construcții, alimente, utilități și impozite distribuite pentru alte locații, precum și achiziții de mijloace fixe pentru care contribuabilul nu a prezentat documente justificative) organele de inspecție fiscală nu au admis deducerea acestor cheltuieli, întrucât contribuabilul nu a prezentat documentele justificative din care să rezulte că, cheltuielile au fost efectuate în interesul direct al activității aducătoare de venituri, respectiv nu a calculat amortizare pentru achizițiile de mijloace fixe efectuate.

Din dosarul contestației rezultă că din suma de .x4. lei pentru care contribuabilul a înțeles să formuleze obiecții, cheltuielile aferente obiectelor și materialelor de construcții sunt în sumă de .x113. lei și cheltuielile privind achiziția 3 PC + 3 monitoare sunt în sumă de .x112. lei.

2.1. Cu privire la cheltuielile aferente obiectelor și materialelor de construcții în sumă de .x113. lei:

Prin contestația formulată, domnul .X. susține că organele de control au acționat cu rea credință neacceptând deductibilitatea cheltuielilor privind investițiile efectuate la sediul biroului de mediator, pe motiv că nu există documente justificative în acest sens, atâta timp cât în timpul controlului s-ar fi putut constata faptul că spațiul respectiv a fost recent renovat, iar multe din materialele cumpărate, pot fi vizibil încorporate în amenajarea spațiului. Totodată menționează că nu au fost întocmite devize sau situații de lucrări pe motiv că membrii comunității sunt meșteri în construcții, aceștia au prestat activitatea de amenajare în timpul liber și fără a percepe o renumerație în schimb. Acest lucru poate fi dovedit și prin martori, persoanele care au efectuat lucrări de amenajare și cei care au vândut produsele biroului de mediere. Contribuabilul consideră că aceste cheltuieli sunt deductibile pentru cel puțin o cameră, deși biroul de mediere este compus din mai multe camere.

Cu privire la cheltuielile aferente obiectelor și materialelor de construcții care sunt în sumă de .x113. lei, conform anexei 11 al raportului de inspecție fiscală, acestea reprezintă diferite materiale/obiecte achiziționate din magazinele Societatea 3, Societatea 8, Societatea 9, Societatea 10, Societatea 11, Societatea 12, după cum urmează:

- materiale Societatea 3 (...);
- materiale Societatea 8 + materiale ciment (...);
- bandă adeziv (... lei);
- materiale Societatea 9 (... lei);
- materiale Societatea 10 (...);
- materiale Societatea 11 (... lei);
- ciment (... lei);
- Mortar hidroizolant pe bază de ciment Isomat aquamat grey (103 lei);
- țevă pătrată (... lei);
- oțel beton țevă pătrată (... lei);
- spaclu (... lei).

Astfel, la majoritatea acestor achiziții nu rezultă ce fel de materiale au fost achiziționate și locul unde acestea au fost utilizate.

Cu privire la sediul biroului mediator, organele de inspecție prin raportul de inspecție fiscală precizează că în perioada 20.03.2011 - 19.03.2013 în spațiul compus din o cameră situat în municipiul .X., str. .X., nr. .x., .X., proprietatea lui .X. și .Y., așa cum rezultă din contractul de comodat nr. 12 încheiat între părți la data de 20.03.2011;

- în perioada 20.03.2013 - prezent, sediul biroului mediator este în spațiul compus din "casa cu subsol, parter și curte având 2 camere, sală consiliu, bucătărie, baie și birou mare la subsol" situată în municipiul .X., str. .X., nr. .x., .X., proprietatea lui .X. și .Y., așa cum rezultă din contractul F.N. încheiat între părți la data de 20.03.2013.

Organele de inspecție cu privire la achiziția de materiale de construcții și unelte precizează că, *contribuabilul nu a prezentat documente justificative de natura contractelor de prestări servicii, situații de lucrări, devize, procese verbale de recepție semnate de către părți din care să reiasă locul încorporării acestor materiale, prestatorul, necesarul și cantitatea de materiale utilizate, necesitatea achiziției de unelte luând în considerare faptul că acestea nu sunt inventariate în data de 04.07.2018 și nici casate/scoase din funcțiune. Mai mult, prin răspunsul la întrebarea nr. 14 dată sub semnătură privată în data de 25.06.2018 domnul .X. declară: „manopera prestată a fost făcută de membrii comunității*

pro bono...”, confirmând astfel lipsa documentelor solicitate de organele de control și enumerate anterior. De asemenea, organele de control au constatat faptul că la sediul declarat al contribuabilului, în curte (care face obiectului contractului de spațiu FN/20.03.2013 prezentat de către contribuabil) este edificată la gri o clădire tip vilă. În consecință, materialele de construcții achiziționate pentru care biroul de mediere nu a prezentat documente justificative puteau fi încorporate în clădirea nou edificată. Precizăm faptul că la solicitarea organelor de inspecție fiscală biroul de mediere a prezentat o schiță din care rezultă spațiul utilizat de către acesta pentru desfășurarea activității (anexa nr. 16) precum și un extras de carte funciară (anexa nr. 17), documente în care nu se regăsește clădirea nou edificată.

Potrivit anexelor nr. 16 și 17 la raportul de inspecție fiscală, contribuabilul desfășoară activitate economică ca mediator la adresa de domiciliu al acestuia, respectiv la str. .X., nr. .x., .X.. Potrivit extrasului de carte funciară editată în 20.01.2017, suprafața terenului este .x. mp, alcătuită din următoarele: casă (.x. mp) + garaj (.x. mp) + clădire anexă (.x. mp) + clădire tip vilă edificată la gri (.x. mp) + curte (restul de .x. mp).

Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei niciuna dintre motivațiile contestatarului cu privire la deductibilitatea cheltuielilor aferente achizițiilor de materiale de construcții/obiecte în sumă de .x113. lei, având în vedere următoarele considerente:

1. la majoritatea achizițiilor de obiecte și materiale de construcții, nu rezultă ce produse au fost achiziționate și pentru ce fel de renovare au fost folosite. Acest lucru nu rezultă nici din contestație, chiar dacă contribuabilul susține că „*aceste cheltuieli sunt deductibile pentru cel puțin o cameră, deși biroul de mediere este compus din mai multe camere*”. În lipsa acestor informații de bază, nu pot fi considerate deductibile cheltuielile, fără a fi justificate cu documente, chiar dacă au fost efectuate în scopul activității independente.

În acest sens sunt incidente prevederile mai sus invocate la art. 48 din Codul fiscal în vigoare în anul 2015 și art. 72, art. 73 și art. 269 din Codul de procedură fiscală, care prevăd că pe de o parte una dintre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, este să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente, nefiind deductibile cheltuielile efectuate în scopul personal al contribuabilului sau asociațiilor, doar partea de cheltuială care este aferentă activității independente, iar pe de altă parte contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal, **ceea ce nu s-a întâmplat nici în timpul inspecției nici ulterior la formularea contestației**. În aceste condiții, afirmația despre reauă credință a organelor de inspecție este total neîntemeiată.

2. având în vedere că atât domiciliul contribuabilului cât și sediul al activității sunt la aceeași adresă, respectiv la str. .X., nr. .x., .X., prin contestația depusă domnul .X. nu a arătat și nu a prezentat vreun contract de închiriere sau contract de comodat pe baza căreia pentru o parte din imobilul situat la această adresă se cedează dreptul de folosință activității de mediere și din care este prevăzut modul în care sunt tratate investițiile/renovările în funcție de necesități. Totodată, nici din anexa nr. 16 al raportului de inspecție fiscală, prezentat de contribuabil, nu rezultă care este partea folosită de contribuabil pentru activitatea de mediere și care parte pentru locuința privată.

În acest sens organul de soluționare reține că în cazul în care contractul de spațiu FN/20.03.2013 are caracter de un contract de comodat, scopul acestuia, așa cum este definit prin art. 2.146 – art. 2.157 din Legea nr. 287/2009 privind Codul civil, republicată, este remiterea unui bun mobil sau imobil de către comodant comodatarului cu titlu gratuit, și nu efectuarea de investiții asupra bunurilor care fac obiectul contractului, așa cum interpretează greșit contestatarul.

Faptul că contribuabilul susține că în anul 2015 a făcut investiții, nu are nici o relevanță, deoarece, legea fiscală prevede că investițiile efectuate la mijloacele fixe

amortizabile trebuie să aibă la baza un contract de închiriere, concesiune, locație de gestiune, asociere în participațiune și altele asemenea. Contribuabilul nu a prezentat nici în timpul inspecției, nici la contestație documente justificative referitoare la investiția realizată și nici documente (ex. contract de închiriere) care să stea la baza investițiilor efectuate.

În speță se reține că, conform bazei de date al organului fiscal nici contribuabilul, nici soția acestuia, nu declară venituri realizate din chirii pentru anul 2015.

Totodată, prin deducerea amortizării, se recuperează fiscal cheltuielile aferente achiziționării/producerii construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe, iar în speță se reține că biroul mediator nu a înregistrat astfel de cheltuieli.

3. organele de inspecție au reținut că la sediul contribuabilului, în curte (care face obiectului contractului de spațiu FN/20.03.2013) este edificată o clădire tip vilă (in gri). În consecință, materialele de construcții achiziționate pentru care biroul de mediator nu a prezentat documente justificative puteau fi încorporate în clădirea nou edificată.

De asemenea, organele de inspecție fiscală prin adresa nr. .x./25.02.2019 precizează că la sediul declarat al contribuabilului (.X., str. .X., nr. .x.) își au sediul social/domiciliul fiscal încă 7 agenți economici, respectiv:

Nr. crt.	Denumire	Tip adresă	Data început
1.	Birou de mediator .X.	Sediu social & domiciliu fiscal	2011.09.06
2.	Societatea 15 .X. S.R.L.	Sediu social & domiciliu fiscal	2009.03.26
3.	Societatea 16 S.R.L.	Sediu social & domiciliu fiscal	2009.06.03
4.	Societatea 17	Sediu social & domiciliu fiscal	2009.08.19
5.	Societatea 18 S.R.L.	Adresă punct de lucru	cf. ONRC
6.	Societatea 19	Sediu social & domiciliu fiscal	2012.09.20
7.	Societatea 20	Sediu social & domiciliu fiscal	2015.04.15
8.	Societatea 21 S.R.L.-D	Adresă punct de lucru	2017.03.22

existând posibilitatea (în lipsa prezentării de către biroul de mediere a documentelor justificative solicitate) ca investițiile să fie efectuate în fapt de celelalte entități.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarului.

Sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În aceste condiții nu se poate invoca reaua credință a organelor de inspecție, care după părerea contribuabilului a constat în faptul că acestea nu au acceptat cheltuielile privind achiziția unor materiale ca deductibile, atâta timp cât el însuși în interesul lui propriu nu a făcut demersuri de a întocmi documente justificative despre acestor renovări care să stea la baza deducerilor.

Având în vedere dispozițiile legale sus-citate, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, în venitul brut se cuprind toate sumele încasate din desfășurarea activității și sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții: sunt efectuate în interesul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

Totodată, legiuitorul a stabilit anumite categorii de cheltuieli pentru care se acordă deductibilitate limitată, cu condiția că acestea să fie efectuate în scopul afacerii.

Aceleași prevederi se regăsesc și în Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin OMFP nr.1040/2004.

Susținerile contestatorului că materialele de construcții au fost folosite pentru renovarea sediului, atâta timp cât acestea nu sunt însoțite de nici o dovadă obiectivă care să ateste aceste afirmații, simplele afirmații nesusținute de dovezi nu pot fi luate în considerare.

Față de dispozițiile legale de mai sus, raportat la constatările inspecției fiscale și la documentele existente în dosarul cauzei nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei motivațiile contestatarului, în condițiile în care nu a depus documente din care să rezulte că îndeplinește condițiile legale privind deductibilitatea cheltuielilor în conformitate cu prevederile Codului fiscal și Normelor metodologice de aplicare.

Or, așa cum s-a reținut anterior, pentru a fi deductibile la calculul impozitului pe venit persoana fizică autorizată trebuie să dovedească efectuarea cheltuielilor în interesul direct al activității și în scopul desfășurării afacerii, și să fie justificate cu documente legal întocmite.

Întrucât, contribuabilul nici cu ocazia depunerii contestației nu a depus niciun document din care să rezulte o altă situație de fapt decât cea stabilită de inspecția fiscală cu privire la suma contestată, deși i-au fost solicitate documente și în cadrul inspecției fiscale, întrucât potrivit art. 269 din Codul de procedură fiscală avea această posibilitate, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar impozit pe venit ca urmare a neacordării deductibilității fiscale a cheltuielilor privind obiectele și materialele de construcții achiziționate și deduse în anul 2015 în sumă de .x113. lei.

2.2 Cu privire la cheltuielile privind achiziția 3 PC + 3 monitoare în sumă de .x112. lei, organele de inspecție au admis cheltuielile cu amortizare pentru anul 2015 în suma de .x114. lei, rezultând ca pentru diferența de .x115. lei nu a fost acordată deductibilitate în anul 2015. Totodată, au reținut că contribuabil în anul fiscal 2015 în mod eronat nu a întocmit fișa mijloacelor fixe, respectiv a înregistrat și a dedus integral valoarea acestor bunuri în acest an conform tabelului mai jos:

Poziția	Valoare în lei	Amortizare calculată pentru anul 2015	Detalii
18	.x116. lei	.x120. lei	3 pc + 3 monitoare
19	.x117. lei	.x121. lei	2 laptop, 1 xerox
24	.x118. lei	.x122. lei	Xerox Minolta C200
36	.x119. lei	.x123. lei	Mobilier birou

Contestatarul susține că organele de inspecție au considerat eronat că prețul unui calculator include monitor, unitate și imprimantă, și că acestea reprezintă un singur mijloc fix, procedând astfel la amortizarea acestuia, având în vedere că aceste produse se vând separat și au prețuri individuale.

În acest sens se reține că contribuabilul în mod eronat a considerat că organele de inspecție la stabilirea valorii calculatorului au inclus și valoarea imprimantelor, cheltuielile aferente achiziției celor 4 imprimante în sumă totală de .x124. lei au fost recunoscute ca fiind cheltuieli deductibile.

Din dosarul cauzei rezultă că valoarea de achiziție a unui calculator este de .x125. lei (compus din unitate PC în sumă de .x126. lei și monitor în sumă de .x127. lei), rezultând ca valoarea totală a acestor 3 calculatoare este în sumă totală de .x112. lei.

Cu privire la catalogul mijloacelor fixe, în conformitate cu prevederile H.G. nr. 1496/2008 privind modificarea anexei la HG nr. 2.139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe sunt cuprinse la poziția 2.2 Aparate și instalații de măsurare, control și reglare, astfel încât îi erau aplicabile prevederile art. 24 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Începând cu 1 iulie 2013, potrivit H.G. nr. 276 din 21.05.2013 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, publicată în Monitorul Oficial nr. 313 din 30.05.2013, valoarea minimă de intrare a mijloacelor fixe stabilită este de 2.500 lei.

Prin urmare, din punct de vedere fiscal există un plafon care obligă contribuabili să amortizeze pe o durata stabilită prin lege activele care respectă condițiile de mai sus și au în plus și o valoare de intrare egală sau mai mare decât plafonul de 2.500 lei, valabil pentru anul fiscal 2015.

Potrivit prevederilor H.G. nr. 1.496/2008 privind modificarea anexei la H.G. nr. 2.139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe sunt cuprinse la poziția 2.2.9. Calculatoare electronice și echipamente periferice, durata normală de funcționare 2 - 4 ani.

Prin adresa nr. SBG_AIF 512/25.02.2019, organul fiscal precizează că *bunurile achiziționate monitor și unitate PC nu pot funcționa individual, iar nici unul din echipamentele achiziționate, evaluate individuale, componente și periferice nu trec la valoarea minimă cerută de legea fiscală pentru a fi considerat imobilizare. În schimb, valoarea sistemului rezultat trece de valoarea cerută de legea fiscală pentru a fi considerată imobilizare și sunt îndeplinite cerințele IAS 16. În această situație, achiziția poate fi considerată imobilizare corporală, potrivit ordinului nr. 1.802/29.12.2014.*

Prin urmare, organul de soluționare a contestației nu poate reține în soluționarea favorabilă a cauzei motivația contribuabilului că organele de inspecție au încadrat eronat în categoria mijloacelor fixe (la calculatoare electrice) unitatea PC + monitor, având în vedere că aceste produse se vând separat și au prețuri individuale pentru următoarele motive:

1. potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, calculatorul electronic este tratat ca un singur mijloc fix, componentele acestuia (monitor, unitate PC, tastatură, mouse) nu prezintă bunuri separate și nici nu pot funcționa separat;

2. chiar dacă aceste părți ale calculatorului au prețuri separate, prin achiziția unor calculatoare întregi (unitate PC+monitor) contribuabilul și-a făcut dovada despre achiziția unor mijloace fixe noi, nefiind vorba despre schimbarea/înlocuirea anumitor componente sau părți din calculatoare deja folosite.

3. Cu privire la restul cheltuielilor în sumă de .x128. lei (diferență între suma contestată de .x4. lei și valoarea obiectelor și materialelor de construcții achiziționate în sumă de .x113. lei și valoarea calculatoarelor deduse eronat în anul 2015 în sumă de .x115. lei) contribuabilul nu formulează obiecțiuni. Impozitul pe venit aferent bazei impozabile stabilită suplimentar de .x128. lei este în sumă de .x129. lei.

În concluzie, se reține că afirmațiile contestatorului ignoră constatările și motivările consemnate de organele de inspecție fiscală în actele administrative contestate, acesta nu vine cu probe în sprijinul susținerilor sale, limitându-se la a critica măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală. Or, sarcina probei aparține atât organelor fiscale cât și contribuabilului, potrivit art. 73 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

arătat anterior.

Organele fiscale au motivat decizia emisă, pe baza de constatări proprii rezultate din analiza documentelor prezentate de contribuabil.

În speță sunt aplicabile prevederile pct. 11.1 lit. a) și b) din Instrucțiunile aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, care stipulează:

„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;

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;”.

Prin urmare, în raport de cele anterior prezentate, se va respinge contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x./27.12.2018, cu privire la diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de **.x33. lei** aferentă bazei impozabile suplimentară în sumă de .x32. lei (.x3. lei + .x4. lei) ca:

- neîntemeiată pentru impozitul pe venit în sumă de .x130. lei aferentă bazei impozabile suplimentară în sumă totală de .x131. lei (.x3. lei + .x132. lei);

- nemotivată pentru impozitul pe venit în sumă de .x129. lei aferentă bazei impozabile suplimentară în sumă de .x128. lei.

III.1.2. Cu privire la următoarele sume:

- bază impozabilă stabilită suplimentar pentru anul 2015 în sumă de .x133. lei prin decizia de impunere nr. .x./27.12.2018 și pentru care s-a stabilit suplimentar impozit pe venit în sumă de .x134. lei;

- bază impozabilă stabilită suplimentar pentru anul 2016 în sumă de .x6. lei prin decizia de impunere nr. .x./27.12.2018, prin care a fost diminuată pierderea fiscală declarată de contribuabil de la valoarea (-) .x135. lei la valoarea (-) .x17. lei;

- bază impozabilă stabilită suplimentar pentru TVA în sumă de .x136. lei prin decizia de impunere nr. .x1./27.12.2018 și pentru care s-a stabilit suplimentar TVA de plată în sumă de .x2. lei.

Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care societatea nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, prin contestația înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .x./20.02.2019 contribuabilul se îndreaptă împotriva deciziilor de impunere nr. .x. și .x. din 27.12.2018 emise de organele de inspecție fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., prin care au fost stabilite obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit în sumă de .x1. lei și TVA în sumă de .x2. lei, respectiv a fost diminuată pierderea fiscală declarată de contribuabil pentru anul 2016 cu suma de .x6. lei.

În urma analizării documentelor existente la dosarul cauzei, organul de soluționare constată că prin contestația formulată domnul .X. a înțeles să formuleze motive în fapt numai pentru baza impozabilă stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală pentru anul 2015 în sumă de .x32. lei (.x3. lei + .x4. lei) prin decizia de impunere nr. .x./27.12.2018, pentru care s-a calculat impozit pe venit în sumă de .x33. lei. Astfel, bază impozabilă stabilită suplimentar pentru anul 2015 în sumă de .x133. lei, bază impozabilă stabilită suplimentar pentru anul 2016 în sumă de .x6. lei și bază impozabilă

Pg. 17/22

stabilită suplimentar pentru TVA pentru perioada 01.04.2015 - 01.05.2017 în sumă de .x136. lei a rămas necontestată.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

„Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația; [...]”

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, potrivit cărora:

„Contestația poate fi respinsă ca: [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației;” coroborate cu prevederile pct. 2.5 din același act normativ, potrivit cărora:

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Incidente speței sunt și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*„În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”*

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin *„actor incumbit probatio”*, principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare: *„cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege”* și art. 250 din același act normativ care precizează: *„dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]”*.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că deși prin adresa înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./20.02.2019 biroul mediator .X. contestă totalul obligațiilor fiscale stabilite prin deciziile de impunere nr. .x. și .x. din 27.12.2018, pentru bazele de impozitare prezentate la începutul acestui capăt de cerere, contribuabilul nu înțelege să aducă argumente și să invoce temeuri de drept în susținerea propriei cauze.

Prin urmare, având în vedere faptul că contestatarul nu aduce motive de fapt și de drept pentru datorarea impozitului pe venit și TVA stabilit suplimentar, în temeiul art. 269 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, **se va respinge ca nemotivată** contestația formulată de Biroul mediator .X. împotriva Deciziei de impunere nr. .x./27.12.2018, cu privire la impozit pe venit în sumă de .x134. lei aferentă bazei impozabile stabilite suplimentar în sumă de .x133. lei și aferente

bazei impozabile stabilite suplimentar în sumă de .x6. lei prin care a fost diminuată pierderea fiscală declarată de contribuabil pentru anul 2016 și împotriva Deciziei de impunere nr. .x1./27.12.2018 cu privire la TVA în sumă de .x2. lei.

III.2. Referitor la contestația îndreptată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. .x./27.12.2018, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov se poate pronunța pe fond asupra acestui capăt de cerere, în condițiile în care, contestația este lipsită de interes

În fapt, în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. .x./27.12.2018, a fost emisă Decizia privind nemodificarea bazei de impunere, act administrativ fiscal pe care petenta îl contestă.

Prin Decizia privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. .x./27.12.2018 se menționează că nu se modifică baza de impozitare aferentă impozitului pe venit pentru perioada 01.01.2012 - 31.12.2014.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 131 alin. (1), alin. (2) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare:

„Art. 131. – (1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere factual și legal și consecințele lor fiscale.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. [...]

(4) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;

b) deciziei de nemodificare a bazelor de impozitare, dacă nu se constată diferențe ale bazelor de impozitare și respectiv de obligații fiscale principale; [...].”

De asemenea, în accepțiunea Codului de procedură fiscală, la art.1 referitor la titlul de creanță, se precizează că: *„În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]*

37. titlu de creanță fiscală - actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează creanța fiscală; [...].”

Totodată, potrivit art. 268 „Posibilitatea de contestare” din același act normativ:

„Art. 268. – (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.

(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal. [...].”

(3) Baza de impozitare și creanța fiscală stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de nemodificare a bazei de impozitare prin care nu sunt stabilite creanțe fiscale. [...].”

Din cele ce preced, rezultă că pot fi contestate atât titlurile de creanță prin care s-au stabilit și individualizat creanțe fiscale cât și actele administrative prin care nu s-au stabilit impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat,

contestațiile putând fi formulate **numai de cel care se consideră că a fost lezat în drepturile sale.**

Totodată, lezarea interesului legitim trebuie demonstrată prin formularea unei contestații care trebuie să cuprindă neapărat obiectul, **motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta.**

În situația de fapt și de drept mai sus prezentată, se reține că domnul .X. se află în situația de a contesta un act administrativ prin care nu au fost stabilite în sarcina sa obligații suplimentare la bugetul general consolidat al statului în raport de dispozițiile art. 268 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu completările și modificările ulterioare, deci nu a fost lezat în vreun interes al său prin emiterea actului administrativ fiscal, respectiv a Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. .x./27.12.2018.

Potrivit art. 280 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

„Art. 280. – (1) Dacă organul de soluționare competent constată neîndeplinirea unei condiții procedurale, contestația se respinge fără a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”

În consecință, ținând cont de prevederile legale citate, considerentele prezentate, în temeiul art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia: *„Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”*, coroborat cu pct. 12.1 lit. d) din Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, în ceea ce privește respingerea contestației pentru neîndeplinirea condițiilor procedurale, care precizează:

*„Art. 280. – (1) **Contestația poate fi respinsă ca:** [...]*

*d) **lipsită de interes**, în situația în care contestatorul nu demonstrează că a fost lezat în dreptul sau interesul său legitim;”*,

se va respinge ca **lipsită de interes** contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. .x./27.12.2018.

III.3. Referitor la capătul de cerere privind Dispoziția nr. .x./27.02.2018 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care, dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu vizează măsuri de diminuare a pierderii fiscale, ci doar alte măsuri de îndeplinit de către cabinet de mediator, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența Serviciului soluționare contestații.

În fapt, prin Dispoziția nr. .x./27.12.2018 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală s-a dispus întocmirea unei situații centralizatoare cuprinzând toate contractele de mediere încheiate de biroul mediator în perioada 01.01.2012 - 01.05.2017 în corelație cu registrul obligatoriu de evidența a contractelor de mediere.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 268 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„Art. 268. – (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”

Totodată, în ceea ce privește competența de soluționare, se reține că potrivit prevederilor art. 272 alin. (1), alin. (2) și alin. (6) din același act normativ:

„Art. 272. – (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.

(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:

- a) creanțe fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;*
- b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în cuantum de până la 3 milioane lei;*
- c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);*
- d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de cuantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor.[...]*

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

De asemenea, Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 3.833/2015 pentru aprobarea formularului „Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, prevede:

„Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală, în aplicarea prevederilor legale, privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. În "Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" nu sunt cuprinse măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii/plătitorii le datorează bugetului general consolidat al statului.”

Potrivit prevederilor pct. 5.3 - 5.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015:

„5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente.

5.4. Raportul de inspecție fiscală/Procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta. [...]

5.5. Competența de soluționare este dată de natura actului administrativ fiscal atacat, calitatea contestatorului, categoria organului fiscal emitent al actului atacat sau de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții, datorii vamală stabilite de plată de către organul fiscal, accesorii ale acestora, precum și al diminuării pierderii fiscale.”

Întrucât măsurile dispuse în sarcina biroului mediator .X. nu vizează stabilirea de obligații fiscale de plată la bugetul general consolidat și nicio măsură de diminuare a pierderii fiscale, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intră în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 272 alin. (6) din Legea 207/2015 privind

Codul de procedură fiscală.

În consecință Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov, constată necompetența sa materială privind contestația formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. .x./27.12.2018, motiv pentru care, contestația va fi transmisă, spre competență soluționare, Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. - Inspecție Fiscală Persoane Fizice, în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 48 alin. (1), (4), (5) și (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 72, art. 73, art. 131 alin. (1), (2) și (4), art. 268, art. 269 alin. (1) lit. c) și d), art. 272 alin. (1), (2) și (6), art. 276 alin. (1) și art. 280 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, O.M.F.P. nr. 1040/2004 și nr. 170/2015, pct. 2.5, 5.3 - 5.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 3.741/2015 se:

DECIDE

1. Respingerea, în parte, ca neîntemeiată a contestației formulată de Biroul mediator .X. împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x./27.12.2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .x./27.12.2018 de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., în ceea ce privește **impozitul pe venit** în sumă de **.x130. lei** (.x137. lei + .x138. lei) sume care fac obiectul capetelor de cerere III.1.1 pct. 1, 2.1 și 2.2;

2. Respingerea, în parte, ca nemotivată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x./27.12.2018, în ceea ce privește **impozitul pe venit** în sumă de **.x139. lei** (.x129. lei + .x134. lei) și **diminuare pierdere** cu suma de **.x6. lei**, care fac parte din capătul de cerere III.1.1 pct. 3 și III.1.2;

3. Respingerea, ca nemotivată a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .x1./27.12.2018, prin care s-au stabilit **TVA** suplimentară de plată în sumă de **.x2. lei**, care face parte din capătul de cerere III.1.2;

4. Respingerea, ca lipsită de interes a contestației formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. .x./27.12.2018, care face parte din capătul de cerere III.2;

5. Constată necompetența materială a D.G.R.F.P. Brașov privind contestația formulată de Biroul mediator .X. împotriva Dispoziției nr. .x./27.12.2018 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, urmând ca organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. - Inspecție Fiscală Persoane Fizice, să soluționeze acest capăt de cerere în calitate de organ fiscal emitent al dispoziției de măsuri atacate.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul .X..

Director General