

## DECIZIA

Nr. .... / .....  
privind contestația formulată de  
**X – Persoană Fizică Autorizată**  
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad  
sub nr. ..../19.07.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. ..../19.07.2013, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../19.07.2013 asupra contestației formulate de

**X – Persoană Fizică Autorizată**  
**CNP ....**  
cu domiciliul fiscal în .... .., jud. Arad  
**cu domiciliul procesual ales la .....**  
din Arad, str. ...., jud. Arad

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ..../17.07.2013 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ..../19.07.2013, a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Petenta X formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr. ..../28.05.2013 și nr. ..../28.05.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea parțială a Deciziilor de impunere nr. .... /28.05.2013 și nr. ..../28.05.2013 pentru suma de .... lei reprezentând impozit pe venit împreună cu majorările/dobânzile de întârziere și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe venit.

**Referitor la suma contestată**, arătăm următoarele:

În contestația formulată petenta a precizat doar quantumul impozitului pe venit contestat, suma de .... lei, fără a arăta quantumul accesoriilor aferente acestei sume.

În Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. ..../19.07.2013, organele de inspecție fiscală, în considerarea art. 32 din Codul de procedură fiscală, republicat, au procedat la calcularea accesoriilor aferente sumei contestate, astfel Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va investi cu soluționarea contestației pentru suma totală de .... lei reprezentând:

- .... lei – impozit pe venit aferent anului 2010

- ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2010
- ... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2010
- ... lei – impozit pe venit aferent anului 2011
- .... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2011
- ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2011

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, avocat .... din cadrul S.C.P.A. ...., la dosarul contestației fiind depusă împuternicirea avocațială nr. 35/03.09.2012 în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr. nr. ..../28.05.2013 și nr. ..../28.05.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, organele de inspecție fiscală stabilind, în mod nelegal, următoarele cheltuieli ca fiind nedeductibile la determinarea venitului impozabil.**

**1. Referitor la cheltuielile aferente salturilor cu parașuta (în sumă de ... lei în anul 2010 și ... lei în anul 2011):**

- precizează faptul că realizează venituri din activități sportive, fiind instructor de parașutism – cod CAEN 9319, subliniind faptul că „Fiind instructor de parașutism, profesie ce presupune să înveț, instruiesc și pregătesc alte persoane fizice pentru salturile cu parașuta, în mod normal și absolut necesar, am obligația de a exersa în mod constant sportul pe care îl predau și din care realizez veniturile impozabile.”

- arată faptul că unul dintre criteriile de evaluare ale instructorilor de parașutism îl reprezintă numărul de salturi cu parașuta, anexând în probațiune contestației, în fotocopie „Condițiile pentru obținerea/revalidarea/reînnoirea licenței de instructor de parașutist” emise de Aeroclubul României”;

- citează dispozițiile art. 48 alin. (4) din Codul fiscal, concluzionând faptul că „Aceste cheltuieli nu pot fi calificate de nici o manieră drept cheltuieli pentru uzul personal”, fiind absolut necesare în scopul realizării de venituri din activitatea de parașutism.

2. Referitor la cheltuielile cu produse alimentare (în sumă de .... lei în anul 2010 și ..... lei în anul 2011):

- precizează că activitatea de instructor de parașutism nu este desfășurată la domiciliul fiscal din ..... jud. Arad, ci la beneficiari și în afara sediului, respectiv în afara teritoriul României, în Germania, Spania, Franța (depunând în probațiune fotocopia Certificatului constatator nr. .... /11.05.2010);

- cheltuielile cu produsele alimentare nu sunt în mod automat nedeductibile, ci intră în categoria cheltuielilor de delegare, detașare și deplasare, care în conformitate cu art. 43 alin. (2) lit. a) din 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, sunt considerate cheltuieli efectuate în interesul direct al activității.

II. Organele de control au efectuat la Persoana Fizică Autorizată X inspecția fiscală generală, fiind supus verificării impozitul pe venit pentru perioada 01.05.2010 – 31.12.2011. În ceea ce privește impozitul pe venit stabilit suplimentar, prin reconsiderarea cheltuielilor de către organele de inspecție fiscală ca fiind nedeductibile la determinarea venitului impozabil, în cuprinsul prezentei decizii fiind analizată legalitatea cheltuielilor efectuate de petentă pe care organele de control nu le-au inclus în categoria celor deductibile la calculul venitului impozabil astfel:

1. Referitor la *cheltuielile aferente salturilor cu parașuta* (în sumă de .... lei în anul 2010 și .... lei în anul 2011), organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

Cheltuielile efectuate în scopul realizării de salturi cu parașuta (în sumă de .... lei în anul 2010 și .... lei în anul 2011) nu reprezintă cheltuieli deductibile, în condițiile în care acestea se circumscriu unor achiziții de bunuri personale, petenta încălcând astfel dispozițiile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, una din condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate, pentru a putea fi deduse, este ca acestea să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării veniturilor, justificate prin documente.

Considerarea ca nedeductibile a cheltuielilor efectuate de petentă în vederea realizării de către aceasta a salturilor cu parașuta a fost determinată de Nota explicativă (Anexa nr. 2 la Raportul privind inspecția fiscală nr. ... /28.05.2013) dată de d-na. X conform căreia salturile cu parașuta folosesc la antrenamentul său; în opinia organelor de inspecție fiscală fiind aplicabile dispozițiile art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care dispun că nu sunt cheltuieli deductibile la determinarea venitului impozabil sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.

2. Referitor la *cheltuielile cu produse alimentare* (în sumă de .... lei în anul 2010 și .... lei în anul 2011), organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

- acestea nu pot fi incluse în categoria cheltuielilor deductibile, în condițiile în care acestea se circumscriu unor achiziții de bunuri personale, petenta încălcând astfel dispozițiile art. 48 alin. (4) lit. a) coroborat cu art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, conform cărora pentru a putea fi considerate deductibile la calculul venitului impozabil acestea trebuie să fie efectuate în scopul realizării veniturilor, justificate prin documente.

Pe cale de consecință, în considerarea celor expuse mai sus, în sarcina petentei s-a stabilit impozit pe venit aferent anului 2010 în sumă de ... lei și impozit pe venit aferent anului 2011 în sumă de .... lei, în considerarea dispozițiilor art. 48 alin. (4) lit. a) coroborat cu art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Pentru neplata impozitului pe venit stabilit suplimentar, s-au calculat accesorii pentru impozitul pe venit aferent anului 2010 în sumă totală de .... lei și accesorii pentru impozitul pe venit aferent anului 2011 în sumă totală de 195 lei, în conformitate cu dispozițiilor art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

III. Persoana fizică autorizată X are domiciliul fiscal în ....., jud. Arad, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. ..../10.05.2010, are cod de identificare fiscală ..., CNP ..... și are ca activitate principală „alte activități sportive” - 9319 (instructor parașutism).

IV. Față de constatările organelor fiscale, susținerile petentei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

*Cauza supusa soluționării este dacă în mod corect și legal organele fiscale din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei diferențe suplimentare de impozit pe venit, prin reconsiderarea unor cheltuieli efectuate de petentă, ca fiind nedeductibile la calcul la calculul venitului impozabil.*

În fapt, conform Deciziilor de impunere nr. .../28.05.2013 și nr. .../28.05.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad s-au stabilit în sarcina Persoanei fizice autorizate X diferențe suplimentare de impozit pe venit aferente anilor 2010 și 2011, din care petenta contestă suma totală de .... lei reprezentând impozit pe venit, ca urmare a neadmiterii la deducere cu consecința

majorării venitului impozabil a unor cheltuieli care nu sunt aferente veniturilor, respectiv cheltuielile aferente salturilor cu parașuta și cheltuielile cu produse alimentare.

În drept, **Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003, actualizată**, privind Codul fiscal:

*“Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă*

*ART. 48*

*(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.*

*(...)*

*(4) 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, după caz;*

*(...)*

*(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:*

*a) cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, efectuate conform legii, în limita unei cote de 5% din baza de calcul determinată conform alin. (6);*

*b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);*

*c) suma cheltuielilor cu indemnizația plătită pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;*

*(...)*

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

*(...)*

*(6) Baza de calcul se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizațiile plătite la asociațiile profesionale.*

*(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:*

*a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;*

*(...)”*

HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

*„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.*

*Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile efectuate în scopul realizării veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:*

- 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.”*

Având în vedere prevederile legale mai sus citate, rezultă că sunt deductibile la determinarea venitului impozabil numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă și sunt justificate cu documente.

Se reține că prima condiție pe care trebuie să o îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse este ca aceste cheltuieli **„să fie efectuate în interesul direct al activității”** și nu în folosul personal, condiție care organele de inspecție fiscală au stabilit că nu a fost respectată, motivând această stare de fapt cu Nota explicativă pe care petenta a dat-o cu ocazia efectuării inspecției fiscale (Anexa nr. 2 la RIF) în care petenta a precizat că salturile cu parașuta folosesc la antrenamentul personal.

Din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ..../28.05.2013, care a stat la baza emiterii deciziilor contestate și Certificatul constatator emis la data de 11.05.2010 de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Arad, existent în fotocopie la dosarul cauzei, rezultă că activitatea principală a Persoanei fizice autorizate x o reprezintă „alte activități sportive” - 9319 (instructor parașutism).

Pentru justificarea cheltuielilor efectuate petenta invocă însăși activitatea pentru care este autorizată Persoana fizica X, precum și documentele pe care le anexează, respectiv:

- fotocopie Permis de pilot pentru sporturi aeriene emis în Republica Federală Germania, tradus și legalizat sub nr. ..../09.07.2013 la Biroul Notarului Public .....
- fotocopie card de membru pentru anul 2013 emis de Asociația parașutiștilor din Germania, tradus și legalizat sub nr. ..../09.07.2013 la Biroul Notarului Public .....
- fotocopie permis membru nr. C-38564 emis de Asociația Parașutiștilor din Statele Unite USPA, din care rezultă că petenta

deține calificarea instrucțională: AFF-I COACH/INSTRUCTOR, valabil până la data de 31.08.2013;

- extras din Cursul de pregătire în saltul cu parașuta al Aeroclubului României în care sunt stipulate cerințele minime pentru:
  - obținerea calificării de instructor parașutist, din care petenta subliniază „300 de salturi în cădere liberă în care să fi realizat 1 oră timp total de cădere liberă și executarea programelor de pregătire de zbor/salt 1, 2, 3, iar din programul 4: minim 50% din numărul de salturi prevăzute la exercițiul 29 și integral salturile de la exercițiul 24;
  - licența de instructor parașutist, din care petenta subliniază „(...) Numărul minim de salturi executat în cadrul programului este 25 salturi, respectiv a fost declarat ADMIS în urma testului de îndemânare practică de la sol și în zbor de către un examinator autorizat de Aeroclubul României;
  - revalidarea licenței de instructor parașutist, din care petenta subliniază „(...) a efectuat în ultimele 12 luni față de expirarea valabilității licenței minimum 10 salturi în calitate de instructor. (...) un program de reantrenare (...) și va cuprinde minimum 15 salturi.”.

Având în vedere cele expuse mai sus, rezultă că activitatea pentru care este autorizată petenta include și calitatea acesteia de instructor de parașutism, așa cum rezultă din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. ....../28.05.2013.

Calificarea de instructor de parașutism nu este valabilă pentru totdeauna, ci o dată obținută, instructorul, în vederea menținerii calității, are obligația îndeplinirii condițiilor stabilite de autoritatea competentă, Aeroclubul României, pentru revalidarea/reînnoirea licenței de instructor de parașutism.

Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei care probează calitatea petentei referitor la profesia de instructor de parașutism care presupune învățarea, instruirea și pregătirea altor persoane fizice pentru salturile cu parașuta, în mod normal și absolut necesar, din documentele depuse în probațiune împreună cu contestația rezultă că petenta are obligația de a exersa în mod constant sportul pe care îl predă și din care realizează venituri impozabile, una dintre condițiile obligatorii stabilite de Aeroclubul României, pentru revalidarea/reînnoirea licenței de instructor de parașutist, fiind reprezentat de numărul de salturi cu parașuta.

Pe cale de consecință, în considerarea celor expuse mai sus în situația în care parașutismul este definit ca și „Ramura sportivă care cuprinde probe de lansare din avion cu parașuta; tehnica executării unor astfel de lansări.”, rezultă că cele constatate de organele de inspecție fiscală conform cărora cheltuielile aferente salturilor cu parașuta nu pot fi incluse în categoria cheltuielilor deductibile la determinarea venitului impozabil, în condițiile în care acestea se circumscriu unor achiziții de

bunuri personale, petenta încălcând astfel dispozițiile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, au fost răsturnate prin probele prezentate de petentă raportat la faptul că activitatea principală a Persoanei fizice autorizate x o reprezintă „alte activități sportive” - 9319 (instructor parașutism), calitatea de instructor parașutism neputând subzista fără efectuarea unui număr minim impus de salturi cu parașuta, stabilit de către asociația profesională de specialitate, autoritate competentă în domeniu, astfel că aceste cheltuieli nu se încadrează în categoria celor personale, fiind astfel îndeplinite condițiile generale pentru ca acestea să fie încadrate în categoria cheltuielilor care pot fi deduse din venitul brut ca fiind efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului; motive pentru care contestația petentei urmează a fi admisă.

Referitor la cheltuielile cu produse alimentare efectuate de petentă (în sumă de ... lei în anul 2010 și ..... lei în anul 2011), în considerarea celor prezentate referitor la calitatea de instructor în activitatea de parașutism, pentru care petenta a demonstrat că este autorizată și din care a obținut venituri, constituite din încasările rezultate din prestări servicii, fapt reținut în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, în situația în care în cuprinsul Certificatului constatator emis la data de 11.05.2010 de Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Arad, este stipulat faptul că activitățile se desfășoară la „**beneficiari și/sau în afara sediilor proprii**”, rezultă că aceste cheltuieli îndeplinesc condițiile generale pentru a fi deduse, fiind efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, cu consecința determinării venitului net și implicit a impozitului pe venit; motive pentru care contestația petentei urmează a fi admisă.

Referitor la dobânzi/majorări de întârziere și penalitățile în sumă totală de ... lei, aferente impozitului pe venit aferent anilor 2010 și 2011 în sumă totală de ... lei stabilite suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Deciziilor de impunere nr. ..../28.05.2013 și nr. ..../28.05.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venit aferent anilor 2010 și 2011 stabilit suplimentar, contestația a fost admisă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzi/majorări de întârziere și penalitățile de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi admisă.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 48 Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, privind



Codul fiscal, pct. 37 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, art. 216 din OG nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, republicat, se

## DECIDE

Admiterea contestației formulate de **X – Persoană Fizică Autorizată**, CNP ....., cu domiciliul fiscal în ....., jud. Arad, cu domiciliul procesual ales la S.C.P.A. .... din Arad, str. ....., jud. Arad și anularea parțială a Deciziilor de impunere nr. .../28.05.2013 și nr. .../28.05.2013 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, pentru suma totală de .... lei reprezentând: .... lei – impozit pe venit aferent anului 2010, ... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2010, .... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2010, ... lei – impozit pe venit aferent anului 2011, ..... lei – dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2011 și ..... lei – penalități de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2011.

Director executiv ,

.....

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.