

**DECIZIA NR.446**

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Brașov- Serviciul Inspectie Fiscala Persoane Fizice privind soluționarea contestației depusă de PFA X.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor stabilite de organele de control ale Administrației Finanțelor Publice Brașov in Decizia de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, prin care s-a stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit pe anul 2005.

Petenta contestata **impozitul pe venit** stabilit suplimentar de catre organele de inspectie fiscala ca urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a urmatoarelor cheltuieli:

-...lei reprezentand cheltuieli considerate ca nedeductibile fiscal de doua ori, respectiv de organul fiscal prin Raportului de inspectie fiscala si de catre contestatoare urmare a intocmirii Declaratiei speciale pe anul 2005

- ... lei reprezentand cheltuieli de deplasare

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, in raport de comunicarea Deciziei de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania si de data inregistrarii contestatiei la Administrația Finanțelor Publice Brașov, conform stampilei acestei institutii.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 si 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea contestației formulate de PFA.

I. PFA formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania si Raportului de inspectie fiscala prin care organele de inspectie fiscala au considerat cheltuielile ca fiind nedeductibile fiscal.

In contestatia formulata petenta sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile fara a avea in vedere faptul ca la calculul venitului net pe anul 2005 efectuat prin Declaratia speciala pe anul 2005, aceste cheltuielile au fost considerate ca nedeductibile fiscal.

Petenta anexeaza in sustinere Fisa pentru operatiuni diverse pentru cheltuieli nedeductibile fiscal si mentioneaza faptul ca aceste cheltuieli se regasesc si in Declaratia speciala pe anul 2005 depusa la Administrația Finanțelor Publice Brașov.

Astfel, petenta solicita admiterea contestatiei cu privire la cheltuielile reprezentand contravaloare obiecte de mobilier, covoare si poseta si cheltuielile reprezentand contravaloare asigurare de viata, considerate ca nedeductibile fiscal prin Raportul de inspectie fiscala si totodata admiterea impozitului pe venit aferent acestor cheltuieli.

In ceea ce privesc cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de organul de inspectie fiscala, contestatoarea sustine ca aceste cheltuieli reprezinta contravaloare cazare conform documentelor, in vederea participarii la Congresul Mondial de Medicina si Cursul de specialitate la Universitatea Medicala.

Contestatoarea sustine faptul ca aceste cheltuieli sunt efectuate in interesul direct al activitatii, al profesiei iar aceste cheltuieli sunt justificate cu documente legal intocmite de catre societatea care a organizat transportul, deplasarea si cazarea.

Invoca in sustinerea contestatiei prevederile pct.54 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Fata de cele prezentate petenta solicita admiterea contestatiei cu privire la cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal prin Raportul de inspectie fiscala si desfiintarea partiala a actului administrativ fiscal intocmit in baza acestui raport de inspectie fiscala.

II. Prin Decizia de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala, s-a stabilit suplimentar de plata o diferenta de impozit pe venit pe anul 2005.

Prin raportul de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli, si anume:

- cheltuieli reprezentand contravaloare diverse obiecte de mobilier
- cheltuieli reprezentand contravaloare articole de imbracaminte folosite in scop personal
- cheltuieli reprezentand servicii turistice, astfel:
  - suma de ... lei aferenta facturii si achitata cu chitanta
  - suma de ...lei aferenta facturii, achitata cu chitanta reprezentand contravaloare cazare camera dubla in Croatia
  - suma de.. lei aferenta facturii fiscale, achitata cu chitanta, reprezentand contravaloare cazare in Croatia
  - suma de ... lei aferenta facturii fiscale, achitata cu chitanta, reprezentand contravaloare cazare in Croatia
  - cheltuieli reprezentand contravaloare asigurari de viata achitata in cursul anului 2005

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

**1.In ceea ce privesc cheltuielile, contestate de catre PFA cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Braşov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca contestatoarea datoreaza bugetului de stat impozitul pe venit stabilit suplimentar asupra cheltuielilor nedeductibile fiscal in conditiile in care s-a constatat ca aceste cheltuieli au fost considerate ca nedeductibile fiscal de catre contribuabila urmare a stabilirii venitului net pe anul 2005 prin Declaratia speciala depusa pe anul 2005.**

În fapt, prin Raportului de inspectie fiscala, organele de inspectie fiscala, pe anul 2005, au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare diverse obiecte de mobilier, covoare, poseta si cheltuielile reprezentand contravaloare asigurari de viata.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal aceste cheltuieli in baza prevederilor art.48 alin.(4) si alin.(7) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In contestatia formulata petenta sustine ca cheltuielile reprezentand contravaloare obiecte de mobilier , covoare, poseta si cheltuielile reprezentand contravaloare asigurari de viata au fost luate in considerare ca nedeductibile fiscal de doua ori si anume:

-o data prin Declaratia speciala pe anul 2005 depusa la Administratia Finantelor Publice Brasov , urmare a determinarii venitului net pe anul 2005 potrivit prevederilor art.52

din OMF nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

-o data prin Raportul de inspectie fiscala de catre organele de inspectie fiscala din cadrul A.F.P.Brasov

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile pct.52 din OMF nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*"(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă."*

-pct.52 din OMF nr.1040/2004

*"Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ."*

Analizand documentele existente la dosarul cauzei se constata urmatoarele:

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca petenta a in scris in Declaratia speciala privind veniturile realizate, urmatoarele sume:

Venit brut:	.. lei
Cheltuieli declarate:	.. lei
Venit net declarat:	..lei

In contestatia formulata petenta reda modul de calcul al venitului net aferent anului 2005 si anume:

Incasari totale, col 5+col6 din Registru Jurnal:	... lei
Amortizarea bunurilor de natura mijloacelor fixe	... lei
Plati totale, col7+col8 din Registru Jurnal	.... lei
Cumparari bunuri amortizabile	... lei
Cheltuieli nedeductibile fiscal	.... lei
Costul bunurilor amortizabile vandute	.... lei
Cheltuieli deductibile total	.... lei
Venit net fiscal	.... lei

Se retine faptul ca venitul net stabilit de contribuabila este acelasi cu venitul net declarat prin Declaratia speciala pe anul 2005 depusa la Administratia Finantelor Publice Brasov.

Contestatoarea depune la dosarul contestatiei Fisa pentru operatiuni diverse privind cheltuielile nedeductibile fiscal pe anul 2005 din care rezulta valoarea cheltuielilor nedeductibile fiscal.

Verificand aceasta fise se retine ca petenta a considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare asigurare de viata si cele reprezentand contravaloare mobilier, covoare si poseta.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare mobilier, covoare si cheltuieli reprezentand contravaloare poseta.

Prin raportul de inspectie fiscala au fost considerate ca nedeductibile fiscal si cheltuielile reprezentand contravaloare asigurare de viata.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, organul fiscal din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov propune admiterea contestatiei cu privire la aceste cheltuielile avand in vedere faptul ca, in timpul controlului nu a fost prezentata fisa pentru operatiuni diverse a cheltuielilor nedeductibile fiscal iar organul de inspectie fiscala in mod eronat a considerat aceste cheltuieli ca nedeductibile fiscal.

In consecinta, se va admite contestatia petentei pentru suma considerata ca nedeductibila fiscal de doua ori, respectiv de catre contribuabila ca urmare a determinarii venitului net aferent anului 2005 si de organul de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala .

2. Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloare cazare in Croatia, **D.G.F.P.Brasov este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor privind cazarea in Croatia in conditiile in care contestatoarea prezinta la dosarul contestatiei copia Diplomei obtinute urmare a absolvirii cursului de "sonografie perinatale" si Certificatul de participare la cel de-al 7-lea Congres Mondial de Medicina .**

In fapt, contestatoarea a participat la al 7-lea Congres Mondial de Medicina desfasurat Croatia si la cursul de specialitate privind sonografia desfasurat la Universitatea Medicala din Croatia.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuielile reprezentand contravaloare cazare in Croatia deoarece contestatoarea a prezentat organelor de inspectie fiscala doar facturile si chitantele aferente acestor cheltuieli fara a prezenta ordinul de deplasare semnat atat de catre PFA cat si de beneficiarul serviciilor medicale, sau a organizatorului de cursuri sau congrese de specialitate, sau diplome de absolvire a cursurilor.

In contestatia formulata,PFA sustine ca aceste cheltuieli sunt efectuate in interesul direct al activitatii, al profesiei.

Petenta sustine ca cheltuielile reprezentand contravaloare cazare in Croatia conform facturilor sunt justificate cu documente legal intocmite de catre societatea care a organizat transportul, deplasarea si cazarea.

La dosarul contestatiei petenta anexeaza copia Diplomei obtinute urmare a absolvirii cursului de "Sonografie Perinatale" si Certificatul de participare la cel de-al 7-lea Congres Mondial de Medicina Parinatale.

Pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal, care dispun:

-art.48 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

*"(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;"

-pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

*Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:*

- cheltuielile cu pregătirea profesională pentru contribuabili și salariații lor;

- cheltuielile ocazionate de participarea la congrese și alte întruniri cu caracter profesional;

Potrivit prevederilor legale mai sus citate cheltuielile sunt deductibile dacă acestea sunt efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului justificate cu documente și să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

Totodată, legiuitorul enumera cheltuielile deductibile fiscal la calculul impozitului pe venit, printre altele menționând și cheltuielile cu pregătirea profesională a contribuabilului și angajaților acestuia precum și cheltuielile ocazionate de participarea la congrese și alte întruniri cu caracter profesional.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta că petenta a înregistrat în evidențele contabile cheltuielile cu cazare, în baza următoarelor documente, și anume:

-suma de ... lei reprezentând contravaloare cazare în Croatia a fost înregistrată în baza facturii și achitată cu chitanța

-suma de...lei reprezentând contravaloare cazare în Croatia a fost înregistrată potrivit facturii fiscale și achitată cu chitanța

-suma de ... lei reprezentând contravaloare cazare în Croatia a fost înregistrată potrivit facturii fiscale și achitată cu chitanța

De asemenea, la dosarul contestației petenta anexează copia Diplomei obținute urmând absolvirea cursului de "Sonografie Perinatală", curs desfășurat la Universitatea Medicală din Croatia și Certificatul de participare la cel de-al 7-lea Congres Mondial de Medicină Perinatală desfășurat în Croatia.

Se reține faptul că, cheltuielile reprezentând contravaloare cazare în Croatia s-au efectuat în vederea pregătirii profesionale, a participării la congrese APFA.

Astfel că, cheltuielile ocazionate de participarea la congrese a contestației, înregistrate în evidențele contabile în baza facturilor fiscale mai sus enumerate și pentru care s-a prezentat diplome de absolvire a cursurilor sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe venit pe anul 2005.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală au propus admiterea contestației cu privire la cheltuielile reprezentând contravaloare cazare în Croatia în condițiile în care contestația a prezentat la dosarul contestației documente justificative.

Având în vedere prevederile legale și documentele existente la dosarul contestației din care rezulta că cheltuielile sunt efectuate în scopul realizării venitului, se va admite contestația petentei cu privire la deductibilitatea cheltuielilor privind cazare.

Organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în România, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală, au stabilit suplimentar de plată o diferență de impozit pe venit pe anul 2005.

Având în vedere că prin prezenta decizie au fost admise ca deductibile fiscal cheltuielile considerate ca nedeductibile fiscal de două ori și cheltuielile privind cazarea

pentru care contestatoarea a prezentat documente justificative urmeaza a se admite si impozitul pe venit aferente acestor cheltuieli .

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta urmeaza a se admite contestatia petentei pentru suma de... lei reprezentand impozit pe venit pe anul 2005, aferent cheltuielilor admise la deductibilitate prin prezenta decizie.

Totodata, se va anula partial Decizia de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe venit.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul 216 din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se,

#### DECIDE

Admiterea contestatiei formulata de catre PFA pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe venit aferent anului 2005.

Anularea partiala a Deciziei de impunere pentru veniturile realizate de persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania pe anul 2005, pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe venit.