

IL/241/2010

Biroul solutionare contestatii din cadrul xxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala xxx , prin adresa nr.xxx cu privire la contestatia formulata de xxx , cu sediul in xxx, inregistrata la DGFP xxx sub nr.xxx.

Contestatoarea este reprezentata de doamna avocat xxx prin Imputernicirea avocatiala nr. xxx , anexata la dosarul contestatiei.

Contestatia a fost formulata partial cu privire la suma totala de xxx lei impotriva:

- Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. xxx, in suma de xxx lei reprezentand impozit pe venit xxx lei si accesorii aferente xxx lei.

-Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx in suma de xxx reprezentand T.V.A. xxx lei si accesorii aferente xxx lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv xxx, potrivit confirmarii de primire , si de data inregistrarii acesteia la Activitatea de Inspectie Fiscala respectiv xxx, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice xxx prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-xxx critica cele doua decizii atacate atat in ceea ce priveste inlaturarea cheltuielilor cu titlul de diurna, pentru anii xxx si xxx, cat si in ceea ce priveste cheltuielile si taxa pe valoare adaugata aferenta taxelor notariale .

Un prim aspect pe care il invoca vizeaza inlaturarea deducerilor privind diurna atat pentru perioada xxx. Din punctul sau de vedere ,contestatoarea considera aceste cheltuieli privind diurna ca sunt insotite de documente justificative, in speta contracte de prestari servicii pentru acea perioada, contracte care au ca beneficiari societati din alte localitati decat cea in care subscrisa isi are sediul, respectiv beneficiarii din xxx

Conform Anexelor explicative care insotesc contractele rezulta faptul ca in vederea indeplinirii obiectivului pentru care a fost incheiat contractul era nevoie de deplasare in alte localitati astfel : xxxx etc. perioada deplasrilor fiind foarte strict prevazuta in Anexe explicative.

Conform acelorasi documente xxx avea obligatia de a efectua deplasarile periodice alternative pentru a coordona activitatile si proiectele zonale.In acest context

apar ca fiind legale aceste diurne care au fost stabilite pentru anul xxx in suma de xxx lei si pentru anul xxx la suma de xxx lei.

In atare situatie considera ca in mod nejustificat au fost inlaturate aceste sume din cadrul cheltuielilor deductibile, fara a exista un motiv legal.

In ceea ce priveste cheltuielile pentru operatiunile notariale sustine ca au fost deduse corect motivat de faptul ca a existat intentia si premisa incheierii unui contract de vanzare-cumparare, iar anterior acestui moment a fost incheiat un antecontract de vanzare-cumparare autentificat sub nr. xxx din aceeasi data, parti ale contractului fiind xxxl si xxx iar obiectul contractului fiind un apartament. Acest antecontract nu a fost finalizat dar pentru incheierea antecontractului a achitat taxe notariale .

Avand in vedere cele mentionate mai sus, contestatoarea solicita inlaturarea obligatiilor de plata ce s-au nascut din excluderea sumelor inscrise in titlul de diurna sau cu titlul de cheltuieli notariale.

II. Activitatea de inspectie fiscala , Serviciul de inspectie fiscala xxx, in Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.xxx, sustine ca sumele stabilite suplimentar sunt legale din urmatoarele motive :

In mod eronat contribuabila sustine ca a intocmit in mod corect documente justificative care atesta ca persoana fizica autorizata a efectuat aceste deplasari deoarece in sustinere aceasta nu prezinta decat niste ordine de deplasare care sunt stampilate de societatea care a comandat prestarea serviciului fara a fi completate si in localitatea unde sustine ca s-a deplasat si fara a fi insotite de alte documente justificative din care sa reiasa ca s-a deplasat in localitatile respective(bilete de transport, foi de deplasare zilnice, documente privind cazarea).

Doar prezentarea cu niste anexe la contractul de prestari servicii nu inseamna in lipsa si a altor documente justificative ca persoana fizica autorizata s-a si deplasat efectiv in respectivele localitati.

Referitor la T.V.A. aferent unor cheltuieli notariale ocazionate de intocmirea unui antecontract de vanzare- cumparare mentioneaza faptul ca in mod corect echipa de inspectie fiscala a stabilit aceste sume ca nefiind efectuate in scopul desfasurarii operatiunilor taxabile deoarece asa cum reiese si din antecontractul de vanzare cumparare contribuabila a intentionat sa achizitioneze un imobil cu destinatia de locuinta(apartament, boxa si loc de parcare) si nu ca sediul profesional al activitatii.

In concluzie ,Activitatea de inspectie fiscala considera ca organul de inspectie fiscala a procedat corect si propune respingerea contestatiei cu privire la suma de xxx lei reprezentand :

- impozit pe venit xxx lei ,
- accesorii impozit pe venit xxx lei,
- TVA xxx lei ,
- accesorii TVA xxx lei .

III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

In fapt, prin Raportul de inspectie fiscala nr.xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. xxx, si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx s-au stabilit obligatii la bugetul general consolidat in suma de xxx lei reprezentand :

- impozit pe venit xxx lei
- accesorii impozit pe venit xxx lei
- TVA xxx lei
- accesorii TVA xxx lei

Din suma totala stabilita de organele de inspectie fiscala in suma de xxx lei xxx contesta inlaturarea cheltuielilor cu titlu de diurna pentru anul xxx cat si pentru anul xxx cat si in ce priveste cheltuielile cu actele notariale precum si TVA-ul aferent operatiunilor notariale, fara a preciza insa sumele contestate.

1. Cu privire la impozitul pe venit :

Perioada verificata :xxx

In fapt, din Raportul de inspectie fiscala nr.xxx ce a stat la baza emiterii Decizei de impunere nr. xxx se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit cu titlu de cheltuieli cu diurna si cheltuieli notariale urmatoarele sume :

- in anul xxx suma de xxx cheltuiala cu diurna a fost inclusa pe cheltuieli si inregistrata in evidenta contabila in partida simpla fara a fi insotita de documente justificative care sa ateste efectuarea deplasarilor (documente privind transportul, documente privind cazarea, ordine de deplasare completate corect) iar suma de xxx lei cheltuieli notariale ce nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri ,incalcandu-se astfel prevederile art.48.pct. 4 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

- in anul xxx suma de xxx lei cheltuiala cu diurna a fost inclusa pe cheltuieli si inregistrata in evidenta contabila in partida simpla fara a fi insotita de documente justificative care sa ateste efectuarea deplasarilor (documente privind transportul, documente privind cazarea, ordine de deplasare completate corect) iar suma de xxx lei cheltuieli notariale ce nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri , incalcandu-se astfel prevederile art.48.pct. 4 lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel impozitul pe venit aferent bazei totale contestate de xxx lei (xxx) este de xxx lei.

In sustinere petenta arata ca aceste cheltuieli privind diurna sunt insotite de documente justificative, in speta contracte de prestari servicii pentru acea perioada,

contracte care au ca beneficiari societati din alte localitati decat cea in care subscrisa isi are sediul, respectiv beneficiari din xxx

In ceea ce priveste cheltuielile pentru operatiunile notariale sustine ca au fost deduse corect motivat de faptul ca a existat intentia si premisa incheierii unui contract de vanzare-cumparare, iar anterior acestui moment a fost incheiat un antecontract de vanzare-cumparare autentificat sub nr. xxx din aceeasi data, parti ale contractului fiind xxx si xxx iar obiectul contractului fiind un apartament. Acest antecontract nu a fost finalizat dar pentru incheierea antecontractului a achitat taxe notariale .

In drept ,sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(1) si (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza:

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

(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, 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”

Astfel, in analiza deductibilitatii cheltuielilor se prevede obligativitatea justificarii cu documente a caracterului deductibil al cheltuielilor efectuate de contribuabil, **in scopul realizarii de venituri.**

In ceea ce priveste cheltuielile cu diurna prin adresa nr.xxx i s-a solicitat petentei sa prezinte documente justificative privind deplasarile in localitatile mentionate in contestatie(anexele explicative mentionate,documente privind transportul in zonele respective,documente privind cazarea in perioada respectiva, ordine de deplasare) precum si alte documente pe care le considera relevante in sustinerea cauzei.

La dosarul cauzei contestatoarea a depus cu adresa nr.xxx :Contract prestare servicii nr.xxx, Anexa explicativa la contractul nr. xxx, Contract prestarii servicii nr.xxx, Anexa explicativa la contractul nr.xxx, Contractul de prestari servicii nr. xxx, Contractul de prestari servicii nr. xxx, Anexa explicativa la contractul nr.xxx, Contract de inchiriere nr.xxx, Contract de inchiriere nr.xxx fara inasa sa prezinte si ordinele de deplasare din care sa rezulte pentru fiecare din deplasarile efectuate scopul efectuării, destinatia, durata, ziua plecării/sosirii, cheltuielile decontate.

In conformitate cu prevederile **Ordinului nr. 1850/2004** privind registrele si formularele financiar contabile si ale **Ordinului nr. 3512/2008** privind documentele financiar-contabile in Anexa 2 “ Nomenclatorul documentelor financiar contabile este cuprins la pozitia 26 respectiv 46 formularul “**ORDIN DE DEPLASARE Cod 14-5-4** “ care :

“1. serveste ca :

- **dispoziție către persoana delegată să efectueze deplasarea;**
- **document pentru decontarea de către titularul de avans a cheltuielilor efectuate;**
- **document pentru stabilirea diferențelor de primit sau de restituit de titularul de avans;**
- **document justificativ de înregistrare în contabilitate.”**

Iar “**conținutul minimal obligatoriu de informații al formularului ORDIN DE DEPLASARE Cod 14-5-4 este următorul:**

- **denumirea unității;**
- **denumirea și numărul formularului;**
- **numele, prenumele și funcția persoanei delegate; scopul, destinația și durata deplasării; ștampila unității; semnatura conducătorului unității; data;**
- **data (ziua, luna, anul, ora) sosirii și plecării în/clin delegație; ștampila unității; semnatura conducătorului unității;**
- **ziua și ora plecării; ziua și ora sosirii; data depunerii decontului; penalizări calculate; avans spre decontare;**
- **cheltuieli efectuate: felul actului și emitentul, numărul și data actului, suma;**
- **numărul și data chitanței pentru restituirea diferenței; diferența de primit/restituit;**
- **semnături: conducătorul unității, controlul financiar preventiv, persoana care verifica decontul, șeful de compartiment, titularul de avans.”**

Asadar , pentru ca o cheltuiala cu diurna sa fie deductibila trebuie sa fie justificata cu documente respectiv cu ordin de deplasare din care sa rezulte pentru fiecare din deplasările efectuate de petenta scopul efectuării, destinația, durata, ziua plecării/sosirii, cheltuielile decontate ,documentele prezentate in acest sens, precum si alte documente privind deplasarea(contracte in cazul de fata).

Faptul ca societatea a prezentat in sustinere doar acele contracte pe care le considera documente justificative, nu poate duce la solutionarea favorabila a contestatiei intrucat chiar daca mentioneaza ca exista ordine de deplasare care sunt corect si complet intocmite nu le depune la dosarul cauzei cu toate ca i-au fost soliciate cu adresa nr.xxx.

Avand in vedere cele precizate mai sus , se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au admis ca deductibile fiscal cheltuielile privind diurna, contestaia urmand sa fie respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste cheltuielile notariale xxx arata ca aceste cheltuieli au fost deduse in mod corect, motivat de faptul ca a existat intentia si premisa incheierii unui contract de vanzare cumparare , iar anterior acestui moment a fost incheiat un antecontract ce nu a fost finalizat dar pentru incheierea acestuia au fost achitate taxele notariale .

Din antecontractul de vanzare cumparare prezentat la dosarul cauzei se retine ca xxx urmeza sa achizitioneze un apartament, boxa si loc de parcare cu destinatia locuita.

Asa cum am precizat mai sus in analiza deductibilitatii cheltuielilor se prevede obligativitatea **efectuării acestora în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente** .

In conformitate cu prevederile art.65 si art. 206 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare contasatoarea avea obligatia sa demonstreze cu documente ca acel spatiu este utilizat pentru activitati desfasurate in scopul realizarii de venituri.

Potrivit prevederilor art.65 si 206 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare :

Art.65

(1)Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Art.206

Forma și conținutul contestației

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

[...]

d)dovezile pe care se întemeiază;

Avind in vedere cele precizate mai sus se constata ca organele de inspectie fiscala in mod corect au stabilit ca fiind cheltuieli nedeductibile taxele notariale ce nu au fost efectuate in cadrul activitatii in scopul realizarii de venituri, acest capat de cerere urmand sa fie respins ca neintemeiat.

In concluzie capatul de cerere cu privire la cheltuielile cu diurna si taxele notariale in suma totala xxx lei (xxx) careia ii corespunde un impozit pe venit in suma de xxx lei, va fi respins ca neintemeiat **in conformitate cu pct. 12.1 lit.a din din Ordinul 519/2005 privind aprobarea instructiunilor pentru aplicarea Titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:**

Pct. 12.1. “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”.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozitului pe venit in

suma de xxx lei cu toate ca petenta nu le contesta se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece s-a retinut ca va fi respinsa contestatia pentru debitul in suma de xxx lei reprezentand impozit pe venit se va respinge contestatia si cu privire la majorarile de intarziere aferente in suma de xxx lei conform principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

2.Cu privire la TVA

Perioada verificata : xxx

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr.xxx ce a stat la baza emiterii Decizei de impunere nr.xxx organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de xxx lei reprezentand taxa pe valoare adaugata aferenta cheltuielilor cu taxele notariale nu a fost utilizata in folosul operatiunilor taxabile.

In drept , potrivit art.145 alin.(2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare se stipuleaza:

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

Din contextul prevederilor legale mai sus citate se retine ca justificarea deductiei TVA este conditionata de faptul ca achizițiile pentru care se solicita deductia sa fie destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Avand in vedere ca petenta nu demonstreaza ca taxele notariale au fost utilizate efectiv in folosul operatiunilor taxabile se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere in temeiul pct. 12.1 din Ordinul nr. 519/2005, privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala:

1“Contestația poate fi respinsă ca:

a) neintemeiată, 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;

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente TVA in suma de xxx lei cu toate ca petenta nu le contesta se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece s-a retinut ca va fi respinsa contestatia pentru debitul in suma de xxx lei reprezentand TVA se va respinge contestatia si cu privire la majorarile

de intarziere aferente in suma de xxx lei conform principiului de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct. 12 .1 lit.a) si lit.b) din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 48 alin.(4) si art 145 alin.(2)din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborate cu art. 216 al(1)din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata:

Directorul Coordonator al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului xxx;

D E C I D E :

Art.1-Respingerea contestatiei xxx ca neintemeiata pentru suma de xxx lei reprezentand :

- **Impozit venit xxx lei;**
- **Majorari intarziere impozit venit xxx lei;**
- **TVA xxx lei;**
- **Majorari TVA xxx lei.**

-stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. xxx si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. xxx

Art.2. -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul xxx in termen de 6 luni de la comunicare.