



## Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului ...



### DECIZIA NR.65 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2009

Direcția generală a finanțelor publice a județului ... a fost sesizată de Administrația finanțelor publice ... asupra contestației formulată de **CSI X**, cu sediul în ..., B-dul ..., bloc ..., județul ....

Contestația a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere nr. .../...2009** emisă, de Administrația finanțelor publice ..., în baza **Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009**, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul statului, a sumei de ... lei, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007.

Direcția generală a finanțelor publice a județului ..., constatând că sunt indeplinite dispozițiile art. 205 și art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Prin contestația formulată, petentul solicită anularea Deciziei de impunere nr. .../...2009 și Raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, privind stabilirea ca obligație de plată, către bugetul statului, a sumei de ... lei, reprezentând impozit pe venit aferent anului 2007, motivând următoarele:**

Baza de impunere, suplimentară, a fost stabilită, în mod eronat, urmare neacordării dreptului de deducere pentru unele cheltuieli, în sumă totală de ... lei, astfel:

- ... lei, cheltuieli cu sponsorizarea pentru Fundația ... - Centrul ..., efectuate conform contractului de sponsorizare nr. .../...2007;
- ... lei, cheltuieli de transport și diurnă, calculate conform legislației în vigoare;

- ... **lei**, cheltuieli cu primele de asigurare de viață pentru medicul practician care este expus riscurilor de îmbolnăvire în cursul actului medical.

Fată de cele susținute, se solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată.

**II. Prin Decizia de impunere nr. .../...2009, emisă pe baza raportului de inspecție fiscală nr. .../...2009, organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației finanțelor publice ... a stabilit suplimentar, impozit pe venit în sumă de ... lei.**

Potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, rezultă că, pentru anul 2007, a fost majorată baza impozabilă, urmare neacordării dreptului de deducere pentru suma de ... **lei**, reprezentând: cheltuieli de sponsorizare, cheltuieli de deplasare (transport și diurnă) și cheltuieli cu primele de asigurare de viață.

Având în vedere cele constatate, organele de inspecție au stabilit **impozit pe venit**, suplimentar, aferent anului 2007, în sumă de ... **lei**.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării a fost dacă petentul datorează impozitul pe venit, stabilit suplimentar prin decizia contestată, în condițiile în care din documentele existente la dosar nu se poate stabili cu claritate baza impozabilă.**

**În fapt, prin Decizia de impunere nr. .../...2009 au fost stabilite, în sarcina contribuabilului, impozit pe venit stabilit suplimentar în suma de ... lei.**

Organul de inspecție fiscală a majorat baza de impunere, pentru anul 2007, cu suma de ... **lei**, ca urmare neacordării dreptului de deducere pentru unele cheltuieli, astfel:

- ... **lei**, cheltuieli cu sponsorizarea;
- ... **lei**, cheltuieli de deplasare (transport și diurnă);
- ... **lei**, cheltuieli cu primele de asigurare de viață efectuate în favoarea contribuabilului.

Pe de altă parte, prin contestație se sustine că, aceste cheltuieli au fost înregistrate pe baza de documente justificative și au fost efectuate cu respectarea prevederilor legale.

Totodată, petentul a prezentat, în susținerea contestației, următoarele documente:

- Contractul de sponsorizare nr. .../...2007 încheiat cu Fundația ... Centrul ..., pentru suma de ... lei;
- chitanța nr. .../...2007 emisă de Fundația ... privind încasarea sumei de ... lei, de la **CSI X**;
- Adeverința nr. .../...2007, prin care Fundația ... confirmă faptul că dr. X a participat la cursurile teoretice și aplicațiile practice organizate în perioada 19.02. - 04.03.2007;
- ordin de deplasare pentru dr. X la sediul Fundației ..., în vederea participării la cursurile teoretice și aplicațiile practice organizate în perioada 19.02. - 04.03.2007, pe baza caruia a fost calculată diurna în suma de ... lei (15 zile x ... lei);
- bon fiscal nr. .../...2007 emis de Z SA pentru carburanți în sumă de ... lei.

Prin referatul cu propunerile de soluționare a contestației, organele de control menționează faptul că, petentul a prezentat documentele menționate mai sus, după comunicarea rezultatelor controlului, însă nu se pronunță asupra acestora.

**In drept**, art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, prevede:

**“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

Art. 48 alin. (4) lit. a), lit. b), lit. d), alin. (5) lit. a), lit. c), lit. h), alin. (6), alin. (7) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele:

**„ (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;[...]

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;
2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;
3. prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional;[...]

(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);[...]

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;[...]

h) prima de asigurare voluntară de sănătate, conform legii, în limita echivalentului în lei a 200 euro anual pentru o persoană;[...]

(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:

d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decât cele prevăzute la alin. (4) lit. d) și la alin. (5) lit. h);”

Potrivit pct. 37 lit. a) - c), pct. 38 și pct. 41 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, se prevede:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, 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 aferente 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.

38. 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;[...]

- cheltuielile de delegare, detașare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și în străinătate, care este deductibilă limitat;[...]

**39. Sunt cheltuieli deductibile limitat, de exemplu, următoarele:**

- cheltuielile de sponsorizare, mecenat, precum și pentru acordarea de burse private, conform legii, sunt deductibile în limitele stabilite la art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și în condițiile prevăzute de legislația în materie;[...]

- cheltuielile reprezentând indemnizația de delegare și detașare în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, sunt deductibile, respectiv în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;[...]”

Art. 9, art. 13 și art. 16 din Hotărârea Guvernului nr. 1860/2006 privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării, în cadrul localității, în interesul serviciului precizează următoarele:

#### **„ART. 9**

**Persoana aflată în delegare sau detașare într-o localitate situată la o distanță mai mare de 5 km de localitatea în care își are locul permanent de muncă primește o indemnizație zilnică de delegare sau de detașare de 13 lei, indiferent de funcția pe care o îndeplinește și de autoritatea sau instituția publică în care își desfășoară activitatea.**

#### **ART. 13**

**Personalul autorităților și instituțiilor publice, delegat sau detașat de conducerea acestora să îndeplinească anumite sarcini de serviciu în localități situate la distanțe mai mari de 5 km de localitatea în care își are locul permanent de muncă, are dreptul la decontarea cheltuielilor de transport dus-întors, după cum urmează:**

- a) cu avionul, pe orice distanță, clasa economică;**
- b) cu orice fel de tren, după tariful clasei a II-a, pe distanțe de până la 300 km, și după tariful clasei I, pe distanțe mai mari de 300 km;**
- c) cu navele de călători, după tariful clasei I;**
- d) cu mijloace de transport auto și transport în comun, după tarifele stabilite pentru aceste mijloace;**

e) cu mijloace de transport auto ale unităților, dacă acestea au asemenea posibilități, cu încadrarea în consumurile lunare de combustibil, stabilite potrivit legii;

f) cu autoturismul proprietate personală.

#### **ART. 16**

Deplasarea cu autoturismul proprietate personală se poate face numai cu aprobarea prealabilă a ordonatorului de credite, atât pentru posesorul autoturismului, cât și pentru persoanele din cadrul aceleiași autorități sau instituții publice care se deplasează împreună cu acesta. În acest caz, posesorul autoturismului va primi contravaloarea a 7,5 litri carburant la 100 km parcurși pe distanța cea mai scurtă.”

De asemenea, pct. 43 și 44 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor 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, precizează următoarele:

„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;

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

- active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

- activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

- boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă;

- persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din titlul III din Codul fiscal, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.[...]

44. Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

a) cheltuielile de sponsorizare și mecenat efectuate conform legii, în limita unei cote de 5% din baza de calcul determinată conform alin. (6) al art. 49 din Codul fiscal;

b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6) al art. 49 din Codul fiscal;

**c) suma cheltuielilor cu indemnizația primită 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; [...]**

Având în vedere cele precizate, documentele anexate, actele normative incidente cauzei precum și faptul că organul de inspecție fiscală, care a efectuat activitatea de control, nu s-a pronunțat asupra documentelor prezentate de petent, în susținerea contestației, se reține că D.G.F.P. a județului ... nu se poate pronunța asupra cuantumului obligațiilor de plată stabilite prin Decizia de impunere nr. .../...2009, astfel că, se aplică prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează:

**“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

De asemenea, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1050/2004, prevede următoarele:

**“În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 186 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat.”**

Pe cale de consecință, se impune desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009, emisă de Administrația finanțelor publice ..., pentru diferența de impozit pe venit stabilită pentru anul 2007, precum și a capitolului referitor la impozitul pe venit din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acestei decizii.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

**DECIDE:**

**Desființarea Deciziei de impunere nr. .../...2009**, emisă de Administrația finanțelor publice ..., pentru diferența de impozit pe venit , în suma de ... **lei**, stabilită suplimentar pentru anul 2007, precum și a capitolului referitor la impozitul pe venit din raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acesteia, urmând ca se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere considerentele reținute mai sus.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

...