

**DECIZIA NR. 278**

Directia generală a finantelor publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizată de catre Administrația Finanțelor Publice Brașov, Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice, privind soluționarea contestației depusă de către petentul X.

Contestația a fost formulată împotriva Raportului de inspectie fiscala nr./27.06.2007 si a urmatoarelor Decizii de impunere anuale pentru veniturile realizate de persoanele fizice române cu domiciliul în Romania pentru veniturile realizate in ani 2003-2005.

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art 207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată.

Avand in vedere dispozitiile art.205 alin.(1) si art.207 alin.(1) din O.G.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala republicat, D.G.F.P. Brasov - Biroul de solutionare contestatii este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de petentul X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I Referitor la Raportului de inspectie fiscala nr./27.06.2007 petentul X considera ca organul de control a stabilit in mod eronat diferentele de impozit pe venit pentru perioada anilor 2003 - 2005 si contestă suma de .... lei stabilită ca cheltuiala nedeductibila, suma ce reprezinta contravaloarea deplasarilor in afara tarii pe perioada anilor 2003 - 2005 si suma de .... lei reprezentand dobanzi si majorari de intarziere stabilite ca urmare a inspectiei fiscale.

Contribuabilul consideră că cheltuielile cu deplasările in afara tarii pe perioada anilor 2003 - 2005 in suma totala de .... lei sunt aferente veniturilor și sunt deductibile fiscal, motiv pentru care solicită să se ia în calcul la stabilirea venitului net si implicit la intocmirea Deciziilor de impunere anuale pe ani 2003, 2004, 2005.

Petenta mentioneaza in contestatie, ca cheltuielile cu deplasarea le justifica ca deplasari pentru documentare fiindu-i necesara atat pentru lucrarile care le fac pentru firme din tara si strainatate cat si pentru acumularea de cunostiinte in acest domeniu pe motiv ca desfasoara activitate de proiectare, urbanism, inginerie si alte servicii tehnice fiind persoana autorizata- evaluator principal.

Petentul solicita admiterea contestatiei, anulara constatarilor din Raportul de inspectie fiscala inregistrat la A.F.P.Brasov sub nr./27.06.2007 privind neacceptarea la cheltuieli deductibile a contravalorii a deplasarilor in strainatate pentru suma de ... lei, anulara deciziilor de impunere anuala pentru perioada 2003 - 2005, si a sumei de ... lei reprezentand dobanzi si majorari de intarziere stabilite ca urmare a inspectiei fiscale.

II.In baza Raportului de inspectie fiscala nr.../27.06.2007 organul de inspectie fiscala din cadrul A.F.P.Brasov a emis Deciziile de impunere anuala:

- pentru anul 2003 Decizia nr./27.08.2007, pentru care a stabilit o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de ... lei.

Urmare diferentei stabilite, organul de inspectie fiscala pentru anul 2003 a calculat prin Nota de constatare nr./28.08.2007 in sarcina petentului dobanzi pentru perioada 19.04.2005-31.12.2005 in suma de... lei, penalitati de intarziere in suma de .... lei, majorari de intarziere pentru perioada 01.01.2006-26.06.2007 in suma de ..... lei.

- pentru anul 2004 Decizia nr./27.08.2007, pentru care a stabilit o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de ... lei.

Urmare diferentei stabilite, organul de inspectie fiscala pentru anul 2004 a calculat prin Nota de constatare nr./28.08.2007 in sarcina petentului majorari de intarziere pentru perioada 20.02.2007-26.06.2007 in suma de ...lei.

- pentru anul 2005 Decizia nr./27.08.2007, pentru care a stabilit o diferenta de impozit de regularizat in plus in suma de ... lei.

Urmare diferentei stabilite, organul de inspectie fiscala pentru anul 2005 a calculat prin Nota de constatare nr./28.08.2007 in sarcina petentului majorari de intarziere pentru perioada 07.02.2007-26.06.2007 in suma de ...lei.

III Având in vedere constatările organului de control, susținerile petentului, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

În perioada 01.01.2003 - 31.12.2005 petentul a desfasurat activitatea de “proiectare, urbanism, inginerie si alte servicii tehnice (proiectare, studii tehnice in domeniul geologiei si hidrologiei) ” cod CAEN 7420 in baza autorizatiei nr./24.11.2000 eliberata de Primaria Municipiului Brasov, potrivit Decretului Lege nr.54/1990, forma de organizare persoana fizica autorizata.

Ulterior ca urmare a obligatiei de preschimbare a autorizatiei, in baza Legii nr.507/2002 a fost obtinuta autorizatia nr./16.12.2003 cu activitatea de proiectare, urbanism, inginerie si servicii de consultanta tehnica legate de aceasta cod CAEN 7420.

**Cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brașov - Biroului de solutionare a contestatiilor este de a se pronunta dacă organul de impunere a stabilit corect in sarcina petentului pentru perioada 2003 - 2005 diferentele de impozit mentionate mai sus si daca organele de inspectie fiscala au procedat corect privind neacceptarea la cheltuieli deductibile a sumei de ... lei ce reprezinta contravaloarea deplasarilor in afara tarii pe perioada anilor 2003 - 2005 in conditiile in care petentul nu prezinta documente justificative din care sa rezulte ca sunt efectuate in scopul realizari veniturilor .**

In fapt, Deciziile de impunere anuala pentru ani 2003 - 2005 au fost emise de A.F.P.Brasov pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr./27.06.2007 intocmit de A.F.P.Brasov - Serviciul de inspectie fiscala.

Din analiza Raportul de inspectie fiscala nr./27.06.2007 rezulta ca s-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal pentru ani 2003-2005 in suma totala de ...lei reprezentand contravaloarea deplasarilor in afara tarii pe perioada anilor 2003 - 2005.

Potentul contesta neacordarea cheltuielilor stabilite de organul de control ca nedeductibile fiscal constand ca aceste deplasari au fost necesare pentru documentare atat pentru lucrarile care le face pentru firme din tara si strainatate cat si pentru acumularea de cunostiinte in acest domeniu intrucat contribuabilul desfasoara activitate de proiectare, urbanism, inginerie si alte servicii tehnice fiind persoana autorizata- evaluator principal.

Din analiza dosarului cauzei rezulta ca suma de .... lei aferenta anului 2003 reprezentand deplasare conform Facturi Fiscale Seria B ACR nr./15.08.2003 emisa de ACR, potrivit careia au fost efectuate prestari turistice conform contractului nr... (transport + cazare + demipensiune) nu poate fi acceptata de organele fiscale deoarece petentul nu a pus la dispozitie nici in timpul inspectiei fiscale si nici la depunerea contestatiei contractul nr... mentionat pe factura, delegatie s-au alte documente din care sa rezulte unde s-a efectuat deplasarea si cu ce scop, astfel rezulta ca aceasta deplasare s-a efectuat in scop personal

intrucat sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului.

Pe Factura Fiscale Seria ..nr./15.08.2003 si chitanta seria... nr./15.08.2003 au la cumparator mentionat fara a fi inregistrat Persoana Fizica Autorizata, codul fiscal al acestuia sau sediul.

Tot din dosarul cauzei rezulta ca suma de ...lei aferenta anului 2004 reprezentand contravaloarea Facturilor Fiscale nr./28.04.2004, /28.04.2004 si nr./28.04.400 achitate cu chitantele nr./28.04.2004, nr./28.04.2004 si nr./28.04.2004 emise de SC ... reprezentand deplasare Tunisia pentru ....si sotia nu a fost acceptata de organul de inspectie fiscala deoarece petentul nu a pus la dispozitie delegatie sau alte documente din care sa rezulte scopul aceste deplasari cu atat mai mult din factura reiese ca acesta a fost insotit de o terta persoana doamna ....care nu are legatura cu persoana fizica autorizata si nici cu obiectul de activitate, rezultand astfel ca deplasarea s-a efectuat in scop personal care potrivit art.48, alin.(7) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale .

Pe Factura Fiscale si chitantele de plata a acestora este mentionat numele petentului (turistului) fara a fi mentionata Persoana Fizica Autorizata, codul fiscal al acestuia sau sediul. facturi nr./30.09.2004 emisa de S.C. Y, pentru contravaloare servicii, nu a fost acceptata de organul de inspectie fiscala deoarece petentul nu a pus la dispozitie documente din care sa rezulte scopul deplasari, astfel deplasarea s-a efectuat in scop personal care potrivit art.48, alin.(7) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru

Suma de .... lei aferenta anului 2004 reprezentand contravaloarea uzul personal sau al familiei sale .

Suma de...lei aferenta anului 2005 reprezinta contravaloarea facturilor nr./15.04.2005, nr./15.04.2005 si /15.04.2005 pentru circuit pastii - servicii cazare + circuit , nu a fost acceptate de organele inspectiei fiscale deoarece petentul nu a pus la dispozitie documente din care sa rezulte scopul deplasari, astfel deplasarea s-a efectuat in scop personal care potrivit art.48, alin.(7) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale .

Suma de ... lei aferenta anului 2005 reprezentand contravaloarea facturi nr./0.06.2005 si nr./07.06.2005 pentru excursie Rhodos - contravaloare cazare fara alte precizari sau alte documente din care sa rezulte scopul deplasari astfel deplasarea s-a efectuat in scop personal care potrivit art.48, alin.(7) lit.a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale .

De asemenea suma de .... lei reprezentand diferenta dintre suma total contestata de petent ca fiind deplasare in afara tarii si ce-a stabilita de organul de inspectie fiscala nu se justifica, intrucat organele de inspectie fiscala nu a acceptat la cheltuieli aferente venitului pentru perioada supusa inspectiei fiscale suma de .... lei si nu cea contestata de petent de ....

Din dosarul cauzei rezulta ca pe perioada supusa inspectiei fiscale petentul nu si-a tinut evidenta contabila a veniturilor pe feluri de venituri cu ajutorul fiselor de operatiuni diverse conform OMFP 58/2003 si OMFP 1040/2004 nu a rezultat ca acesta ar fi realizat venituri din deplasari in strainatate (TURISM), nu a incheiat nici un contract in domeniu, astfel cheltuielile cu deplasari in afara tari efectuate pe perioada anilor 2003-2005 nu sunt justificate.

Fata de cele prezentate mai sus urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma totala de ..... lei reprezentand cheltuieli cu deplasari in afara tari efectuate pe

perioada anilor 2003-2005 in scop personal intrucat petentul nu a prezentat argumente si documente justificative care sa sustina contestatia.

De asemenea urmeaza a se respinge contestatia ca fara obiect pentru suma de ... lei care nu se stie ce reprezinta.

Majorarile de intarziere, dobanzile si penalitatile in suma de ... lei au fost calculate potrivit prevederilor art.12, 13, 14 din OG61/2002 privind colectarea creantelor bugetare coroborat cu prevederile H.G. nr.1043/2001, H.G. 874/2002, H.G .1513/2002, H.G.67/2004, H.G.784/2005 si O.G.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

Fata de prevederile legale aplicabile in speta si intrucat contravaloarea deplasarilor in afara tarii efectuata in anii 2003-2005 sunt nedeductibile fiscal, petenta datorand impozitul pe venit aferent acestora , dobanzi, majorari de intarziere si penalitati in suma de 4.159 lei calculate de organul de inspectie fiscala.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.10 din O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit care precizeaza:

*“ART. 10*

*(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:*

*a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;*

*b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;*

*c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz. Cheltuielile cu perisabilitățile și cheltuielile de reclamă și publicitate sunt deductibile în condițiile și în limitele stabilite de legislația în vigoare pentru persoanele juridice. Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile în condițiile în care calculul se efectuează conform legislației în materie;*

*d) cheltuielile corespunzătoare veniturilor ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate, care sunt neimpozabile sau sunt scutite de impozit pe venit, nu sunt cheltuieli deductibile;*

*e) impozitul pe venit datorat conform prezentei ordonanțe, precum și impozitul pe venitul realizat în străinătate nu sunt cheltuieli deductibile;*

*f) cheltuielile cu bunurile din patrimoniul afacerii, utilizate și în scop personal, precum și cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului sau asociaților, utilizate pentru afacere, sunt deductibile în limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului.*

*(2) Veniturile și cheltuielile în natură se evaluează potrivit metodelor stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonanțe.”*

Totodata, pct.2 - art.16 din Normele metodologice de aplicare a O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit aprobate prin H.G. Nr.1066/1999 precizeaza:

*“2. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili.*

*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”*

Prevederile legale de mai sus au fost preluate și de O.G. Nr.7/2001 privind impozitul pe venit și de Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.10 alin.(1) lit.b) din O.G. Nr.7/2001 privind impozitul pe venit care precizează:

*(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:*

*b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului;*

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate rezultă că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității respective pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partida simplă și care sunt justificate cu documente.

Totodată, conform prevederilor pct. 14 și 15 din O.M.F. Nr.215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili în conformitate cu prevederile O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit:

*“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 economice și financiare (când este cazul);*
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;*
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și 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. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”*

Prevederile legale de mai sus au fost preluate și de pct.14 și 15 din O.M.F.P. Nr.58/2003 și de pct 14 și 15 din O.M.F.P nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice.

*“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.”

“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.”

Fata de cele mai sus precizate, cheltuielile reprezentand contravaloarea excursiilor in strainatate in scop personal efectuate de petent nu pot fi considerate cheltuieli deductibile.

Pentru a putea fi considerate cheltuieli deductibile trebuie sa fie justificate cu documente care sa furnizeze informatiile precizate mai sus si trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activitatii.

De mentionat este si faptul ca petenta nu face dovada cu documente din care sa rezulte ca platitorul serviciilor respective este persoana fizica autorizata X si din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta ca cheltuielile cu excursiile in strainatate sunt efectuate in scopul realizari de venituri.

Mai mult, la dosarul cauzei nu se afla contracte incheiate intre furnizori de servicii de de turism si persoana fizica autorizata X .

Astfel, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei afirmatiile petentului X, ca cheltuielile privind excursiile in strainatate sunt aferente veniturilor si sunt deductibile fiscal.

Prin urmare contestatia formulata de petentul X, este neintemeiata si nemotivata, drept pentru care urmeaza a fi respinsa.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul pct.2-art.16 din Normele metodologice de aplicare a O.G. Nr.73/1999 privind impozitul pe venit aprobate prin H.G. Nr.1066/1999 , pct.14 și 15 din OMF 215/2000, pct. 14 și 15 din OMFP 58/2003, OMFP nr.1040/2004 pct.14 și 15, art.216, alin. (1) din OG.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată se

#### **DECIDE:**

1.Respingerea ca neintemeiată și nemotivată a contestației formulată de către petentul X înregistrată la D.G.F.P. Brașov sub nr./05.11.2007 împotriva deciziilor de impunere anuală pentru anii 2003, 2004, 2005, prin care s-a stabilit diferența de impozit constatată în plus față de impunerea precedentă prin neadmiterea sumei de ... lei reprezentând cheltuieli cu excursiile în străinătate în scop personal, neadmise ca cheltuieli deductibile fiscale la stabilirea impozitului anual pe venit pentru anii 2003, 2004, 2005.

2.Respingerea ca neintemeiată și nemotivată a contestației formulată de către petentul X înregistrată la D.G.F.P. Brașov sub nr./05.11.2007 pentru suma de suma de... lei reprezentând dobânzi, majorări de întârziere și penalități stabilite ca urmare a neacceptării la cheltuieli deductibile a sumei de ... lei ce reprezintă contravaloarea deplasărilor în afara țării pe perioada anilor 2003 - 2005

3.Respingerea ca fără obiect a contestației formulată de către petentul X înregistrată la D.G.F.P. Brașov sub nr./05.11.2007 pentru suma de suma de ... lei, reprezentând diferența între suma stabilită de organul inspecției fiscale și suma contestată de petent.

Prezenta Decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.