

**DECIZIA** nr. 256/2014  
privind solutionarea contestatiei formulata de **X**,  
inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice, cu adresa nr. .., inregistrata la D.G.R.F.P.-Bucuresti sub nr. .., cu privire la contestatia formulata de X, NIF .., prin imputernicit Y, cu domiciliul in Bucuresti, ...

Obiectul contestatiei inregistrata la Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice sub nr. .., completata cu adresa inregistrata sub nr. .., il constituie 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. .., emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .., comunicata in data de **31.07.2013**, prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata pentru anul 2011 in suma totala de .. lei, astfel:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit (in plus);
- .. lei = accesorii aferente impozitului pe venit.

Din totalul sumelor stabilite contribuabilul contesta suma totala de .. lei, reprezentand : impozit pe venit in suma de .. lei si accesorii aferente in suma de .. lei.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata contribuabilul solicita anulara partiala a deciziei de impunere si a raportului de inspectie fiscala in ceea ce priveste:

- stabilirea in mod nelegal a sumei de .. lei cu titlu de impozit pe venit impus suplimentar ca urmare a controlului desfasurat pe perioada 03.06.2011-31.12.2011;
- stabilirea in mod nelegal a sumei de .. lei preprezentand accesorii aferente debitului principal in suma de .. lei.

In sustinerea contestatiei invoca urmatoarele motive:

- PFA presteaza activitati de consultanta si management, cod CAEN .. In acest sens a incheiat Acordul de Subcontractare nr. .. cu SC Z SRL, avand ca obiect furnizarea de servicii de consultanta si management in cadrul proiectului "*Transformarea pietei de energie electrica*" in beneficiul ...;

- contribuabilul prospecteaza in permanenta piata in vederea identificarii unor noi clienti atat in Romania cat si in afara Romaniei. In acest sens, PFA antreneaza diverse costuri cu aceste intalniri. Pentru intalnirile stabilite cu clientii din Germania, PFA trebuie sa se deplaseze la sediul acestora si prin urmare, antreneaza costuri de deplasare cu biletele de transport (avion si taxi extern);

- contribuabilul a intocmit doua lucrari de specialitate, in urma culegerii de informatii din domeniul imobiliar cu potentiali clienti si din cercetare pe piata din Germania;

- intalnirile cu diversi clienti nu au avut ca rezultat imediat incheierea unor contracte noi;

- costurile de deplasare cu bilete de transport (avion si taxi extern) realizate in Germania pe parcursul anului 2011 nu au fost realizate pentru uzul persoanelor sau al familiei, ci in vederea promovarii serviciilor si dezvoltarii activitatilor economice viitoare;

- organul de inspectie fiscala nu a analizat intentia acestuia de a genera venituri si nu a luat in considerare documentele justificative privind scopul deplasarii in Germania, respectiv situatia cu biletele de avion achizitionate pe parcursul anului 2011 in care detaliaza scopul deplasarii si persoanele cu care s-a intalnit, o declaratie pe proprie raspundere in care explica motivele deplasarii si cele doua lucrari de specialitate realizate ca urma a informatiilor adunate de la potentialii sai clienti din Germania in cadrul intalnirilor avute si transmise ulterior catre acestia;

- actul administrativ atacat este lovit de nulitate in temeiul art. 105 alin. (2) din Codul de procedura civila, prin incalcarea dispozitiilor art. 43 alin. (2) lit. e) si f) din Codul de procedura fiscala, pe motiv ca a fost vatamat in nerespectarea dreptului la un proces echitabil. In sustinerea contestatiei invoca si dispozitiile art. 65 alin. (2) din Codul de Procedura Fiscala;

Contribuabilul considera ca a indeplinit conditiile prevazute de art. 48 alin. (4) din Codul fiscal si pct. 37 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal.

Cu toate acestea, datorita crizei economice care a determinat companiile sa apeleze din ce in ce mai putin la consultanti externi, desi a depus toate diligentele pentru promovarea serviciilor sale atat catre firme din Romania cat si catre firme din afara Romaniei, pana la acest moment nu a reusit incheierea nici unui alt contract in afara Acordului de Subcontractare nr. .. cu SC Z SRL.

**II.** In baza Raportului de inspectie fiscala nr. .., Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice a emis 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. .. prin care s-au stabilit urmatoarele obligatii de plata:

Pentru anul 2011:

- .. lei = diferenta de impozit pe venit (in plus);

- .. lei = accesorii aferente impozitului pe venit.

Din totalul sumelor stabilite contribuabilul contesta suma totala de .. lei, reprezentand : impozit pe venit in suma de .. lei si accesorii aferente in suma de .. lei.

**III.** Fata de constatările organelor fiscale, sustinerile contestatarului, reglementările legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele :

**3.1 Referitor la aspectele procedurale, *Serviciul Solutionare Contestatii este investit sa se pronunte cu privire la nulitatea actelor administrative incheiate de organele de inspectie fiscala invocata de contestator pentru nerespectarea prevederilor art. 43 alin. (2) lit. e) si f) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv decizia de impunere nu cuprinde motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii acesteia.***

**In fapt**, sub aspect procedural cu privire la obligatiile suplimentare stabilite suplimentar in sarcina sa, contribuabilul considera ca 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. .. este nelegala prin prisma nerespectarii dispozitiilor art. 43 alin. (2) lit. e) si f) din Ordonanta Guvernului nr. 92/3003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca nu cuprinde mentiunile obligatorii prevazute de lege, respectiv indicarea motivelor de fapt si a temeiului de drept care au stat la baza emiterii acestui act administrativ fiscal/titlu de creanta.

Astfel, contestatarul invoca nulitatea actului administrativ atacat in temeiul art. 105 alin. (2) din Codul de procedura civila, prin incalcarea dispozitiilor art. 43 alin. (2) lit. e) si f) din Codul de procedura fiscala, pe motiv ca a fost vatamat in nerespectarea dreptului la un proces echitabil. In sustinerea contestatiei invoca si dispozitiile art. 65 alin. (2) din Codul de Procedura Fiscala.

**In drept**, potrivit art. 86 alin. (1) si art. 87 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „Art. 86 - (1) *Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale.*

[...]

**Art. 87 - Forma și conținutul deciziei de impunere**

*Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”*

La art. 43 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede ca:

**“Art. 43 - Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal**

*(1) Actul administrativ fiscal se emite numai în formă scrisă.*

*(2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

- a) denumirea organului fiscal emitent;*
- b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;*
- c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;*
- d) obiectul actului administrativ fiscal;*
- e) motivele de fapt;**
- f) temeiul de drept;**
- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului.”*

Se retine ca 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. .. a fost emisa in baza art.86 si art.87 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile completarile ulterioare, respectiv cuprinde atat motivele de fapt : “nu s-a acordat drept de deducere din venitul brut inregistrat in anul 2011 a

cheltuielilor de transport in suma de .. lei, fiind considerate ca fiind efectuate in scop personal”, “contribuabilul in perioada verificata nu a prezentat alte contracte incheiate cu potentialii clienti”, “nu a prezentat documente din care sa rezulte necesitatea acestor deplasari in intereseul afacerii si pentru veniturile realizate in Romania”, precum si motivele de drept “art.48 alin. (4), art. 48 alin. (7) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 37 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal”.

Totodata, se retine ca la 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. .. este anexat Raportului de inspectie fiscala nr. .. impreuna cu anexele sale, asa cum se stipuleaza si la Cap. VIII – Anexe din decizie fiind respectate si prevederile art.109 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipuleaza ca:

*„(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.*

*(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere”.*

**Cu privire la invocarea nulității actelor administrative atacate pentru încălcarea prevederilor art. 43 alin. (2) lit. e) și f) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile completarile și completarile ulterioare, se retin urmatoarele:**

Potrivit prevederilor art. 46 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile și completarile ulterioare:

**“Nulitatea actului administrativ fiscal**

*Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”*

In conformitate cu prevederile acestui articol de lege citat mai sus, nulitatea actului administrativ fiscal este determinata doar de lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal expres prevăzute de lege referitoare la numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3) din același act normativ.

Astfel, excepția ridicata de contestator privind nulitatea 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. .. nu poate fi reținuta ca întemeiata, intrucat :

Potrivit doctrinei, nulitatea constituie sancțiunea care lovește orice act juridic săvârșit fără respectarea dispozițiilor prevăzute de lege pentru validitatea sa iar, în speță, actul administrativ fiscal contestat conține elementele a căror lipsă ar fi determinat nulitatea sa, acestea fiind prevăzute în mod explicit și limitativ la art. 46 din

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, citat mai sus.

Mai mult, potrivit doctrinei, trăsăturile generale ale nulității sunt nesocotirea dispozițiilor legale privitoare la elementele imperative pe care trebuie să le conțină actul administrativ fiscal, producerea unei vătămări precum și ca respectiva vătămare să nu poată fi înlăturată în alt mod decât prin anularea actului, astfel încât se desprinde concluzia că sancțiunea nulității intervine ca o ultimă rațiune, numai în măsura îndeplinirii cumulate a condițiilor mai sus prezentate, iar, în speță, o atare vătămare nu a fost provocată contestatorului.

Astfel, se retine ca, decizia de impunere contestata a fost emisa in baza in raportului de inspectie fiscala in care sunt mentionate motivele de fapt si de drept care au stat la baza celor constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala, motive de fapt si de drept care au fost preluate si mentionate in mod expres si prin decizia de impunere contestata.

Avand in vedere cele prezentate se retin ca neintemeiate sustinerile contribuabilului cu privire la nulitatea actelor administrative incheiate de organele de inspectie fiscala, ca urmare a nerespectarii de catre acestea a prevederilor art. 43 alin. (2) lit. e) si f) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, fapt pentru care se va proceda la soluționarea pe fond a contestației.

### **3.2 Referitor la diferentele de impozit pe venit stabilite suplimentar:**

**PFA X** functioneaza in baza Certificatului de inregistrare seria B, nr. ..emis de Oficiul National al Registrului Comertului si desfasoara activitati de consultanta pentru afaceri si management, cod CAEN .., forma de organizare fiind persoana fizica autorizata, cu sediul si domiciliul in Bucuresti, ....

Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Sector .. a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala la **PFA X**, care s-a finalizat prin incheierea Raportului de inspectie fiscala nr. .. care 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. ..., prin care s-au stabilit in sarcina **contribuabilului X** urmatoarele obligatii de plata pentru anul 2011 (03.06.2011 – 31.12.2011) :

- .. lei = diferenta de impozit pe venit (in plus);
- .. lei = accesorii aferente impozitului pe venit.

Stabilirea diferentei de venit impozabil in suma de .. lei si a impozitului aferent in suma de .. lei, a avut la baza diminuarea cheltuielilor deductibile cu suma de .. lei.

Din totalul cheltuielilor neadmise la deducere in suma de .. lei constatate de organele de inspectie fiscala, contribuabilul X contesta **numai** suma de .. lei, reprezentand contravaloarea cheltuieli cu serviciile de transport aerian pe ruta Romania – Germania (bilete de avion) si servicii de transport (bonuri taxi) in Germania.

**Cu privire la cheltuielile cu serviciile de transport in suma de .. lei, cauza supusa solutionarii este daca contestatorul are dreptul de a deduce aceste cheltuieli, in conditiile in care nu a facut dovada ca sunt aferente veniturilor realizate.**

**In fapt**, potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala, cheltuielile cu serviciile de transport aerian pe ruta Romania – Germania (bilete de avion) si servicii de

transport (bonuri taxi) in Germania efectuate in perioada 03.06.2011 – 31.12.2011, in suma totala de .. lei, au fost considerate nedeductibile fiscal, pe motiv ca nu a prezentat alte contracte incheiate cu potentiali clienti, nu a prezentat alte documente din care sa rezulte necesitatea acestor deplasari in interesul afacerii si pentru veniturile realizate in Romania.

Organele de inspectie fiscala nu au putut determina daca aceste cheltuieli sunt efectuate in interesul direct al activitatii si daca sunt aferente veniturilor realizate in anul 2011, potrivit art. 48 alin. (4) si (7) lit. a) din Legea nr. 571/2013 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 37 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal.

**In drept**, conform art. 48 din Legea nr. 571/2013 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 53 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, in vigoare in cursul anului 2011:

“ **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;**

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

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

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

*Norme metodologice:*

“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.”**

“38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...)

- cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane;”

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate, rezulta ca, in cazul persoanelor fizice care obtin venituri din activitati independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care indeplinesc **cumulativ** urmatoarele conditii : sunt efectuate in interesul realizarii de venituri si nu in interes personal, sunt inregistrate corect in evidenta contabila in partida simpla si sunt justificate cu documente corect intocmite, nefiind

permisa deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului si al familiei sale.

*In speta, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:*

- PFA X a realizat venituri din activitati de consultanta si management in baza Acordului de subcontractare nr. .. incheiat cu SC Z SRL, CUI .., avand ca obiect furnizarea de servicii de subcontractor de catre Partener (PFA X) pentru ..in sfera de aplicabilitate a proiectului "Transformarea pietei de vanzare a energiei electrice" cu privire la clientul ..;

- organul de inspectie fiscala nu a acordat la deducere din venitul brut inregistrat in anul 2011 a cheltuielilor in suma de .. lei, reprezentand cheltuieli cu serviciile de transport aerian pe ruta Romania – Germania (bilete de avion) si servicii de transport auto (bonuri taxi) in Germania, inregistrate in registrul incasari si plati, fiind considerate ca fiind efectuate in scop personal;

- prin contestatie contestatarul sustine in esenta faptul ca desi intalnirile cu diversi clienti nu au avut ca rezultat imediat incheierea unor contracte noi, costurile de deplasare cu bilete de transport (avion si taxi extern) realizate in Germania pe parcursul anului 2011 nu au fost realizate pentru uzul personal sau al familiei, ci in vederea promovarii serviciilor si dezvoltarii activitatilor economice viitoare, iar organul de inspectie fiscala nu a analizat intentia acestuia de a genera venituri. Pana la data finalizarii inspectiei fiscale nu a reusit incheierea nici unui alt contract in afara Acordului de Subcontractare nr. .. cu SC Z SRL, datorita crizei economice care a determinat companiile sa apeleze din ce in ce mai putin la consultanti externi, desi a depus toate diligentele pentru promovarea serviciilor sale atat catre firme din Romania cat si catre firme din afara Romaniei.

Fata de cele mai sus prezentate se retine ca, pentru a fi considerate in scopul realizarii veniturilor si a beneficia de deductibilitate fiscala, "*cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane*" trebuie sa fie **efectuate în scopul realizarii de venituri** si sa fie justificate prin prisma prestarii efective a serviciilor si a necesitatii lor in raport cu specificul activitatilor desfasurate, motiv pentru care trebuie dovedite corespunzator cu documentatia aferenta.

*Nu pot fi retinute motivatiile contestatarului privind deductibilitatea cheltuielilor cu transportul, avand in vedere urmatoarele considerente :*

- conform dispozitiile legale mai sus invocate, una dintre conditiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse este sa fie efectuate **în scopul realizarii de venituri**, avand legatura cu obiectul activitatii de consultanta pentru afaceri si management si **contribuind in mod direct la realizarea veniturilor;**

- simpla contractare a serviciilor de transport (bilete de avion si taxi) de catre contestatar **nu este suficienta** pentru a asigura deductibilitatea acestora, intrucat, intr-o atare ipoteza, ar fi suficienta doar indeplinirea conditiei prevazuta de art. 48 din Codul fiscal referitoare la detinerea documentului justificativ pentru ca o persoana fizica autorizata sa deduca imediat, integral si nelimitat cheltuiala aferenta achizitiilor. Or, o asemenea ipoteza ar lipsi de orice efecte juridice dispozitiile aceluasi articol, care conditioneaza in mod evident deductibilitatea cheltuielilor efectuate in scopul realizarii veniturilor. Prin utilizarea acestei sintagme, legiuitorul a dorit sa intareasca **legatura directa si imediata care trebuie sa existe între achizitii si utilizarea lor propriu-**

**zisa.** De altfel, insasi contestatarul recunoaste faptul ca nu a incheiat alte contracte, motivand criza economica si ca atare aceste cheltuieli nu au corespondent cu realizarea veniturilor;

- contestatarul nu a prezentat nici in timpul inspectiei fiscale, nici cu ocazia depunerii contestatiei, documente care sa sustina argumentele sale, respectiv contracte incheiate din care sa rezulte obligativitatea deplasarii in strainatate in vederea promovarii serviciilor si dezvoltarii activitatilor economice viitoare, invitatiei, durata, locatie, etc., care sa demonstreze scopul si finalitatea acestor costuri de deplasare cu bilete de transport (avion si taxi extern) realizate in Germania, respectiv care sa demonstreze ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul realizarii de venituri.

Prevederile art. 213 alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata coroborate cu pct. 182.1 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizeaza ca:

*Codul fiscal:*

**„Art. 213 - (4)** 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.”

*Norme metodologice:*

**„182.1.** În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Totodata, potrivit dispozitiilor art. 65 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, *„contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*, motiv pentru care contribuabilul are obligatia de a prezenta dovezi obiective verosimile, pertinente si concludente, care sa sustina intentia sa declarata cu privire la scopul unei achizitii, simpla contractare a unor servicii si prezentarea biletelor emise neputand asigura exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor respective.

Astfel, prin prisma prevederilor legale mai sus citate si in conditiile in care contribuabilul nu depune documente care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, solutionarea contestatiei se face in limitele sesizarii si in raport de dovezile pe care se intemeiaza contestatia.

### **3.3. Referitor la accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venit:**

***Cauza supusa solutionarii este daca contribuabilul datoreaza accesoriile aferente impozitului pe venit contestat, in conditiile in care, pe de-o parte, la pct. 3.2 din prezenta decizie s-au retinut ca fiind datorate debitele reprezentand diferente de impozit pe venitul net anual pentru anul 2011, iar, pe de alta parte, contestatarul nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organele de inspectie fiscala au calculat eronat accesoriile contestate.***

**In fapt**, 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. .., Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice a stabilit in sarcina contribuabilului X accesorii in suma totala de .. lei



aferele diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anul 2011 stabilite suplimentar de plata.

Din totalul sumelor stabilite contribuabilul contesta accesorii aferente in suma de .. lei aferente diferentei de impozit pe venit contestata in suma de .. lei.

**In drept**, potrivit art. 119, art. 120 si art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

**"Art. 119. - (1)** Pentru neachitarea la termenul de scadentă de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere."

**"Art. 120. - (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadentă și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.**

**(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale** rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la **data stingerii acesteia inclusiv.**"

**"Art. 120<sup>1</sup>. - (1)** Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o **penalitate de intarziere** datorata pentru neachitarea la **scadenta** a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

**c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.**

(3) Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor".

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de întârziere.

Referitor la suma de .. lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anul 2011 stabilite suplimentar de plata, individualizate 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. .., se retine ca stabilirea de dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit, in sarcina contestatarului reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contribuabilului a fost retinut debitul de natura impozitului pe venit (a se vedea pct. 3.2. din prezenta decizie), iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al accesoriilor si nici documente sau situatii din care sa rezulte ca au fost calculate eronat, rezulta ca domnul X datoreaza accesorii in suma de ..lei, aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anul 2011 stabilite suplimentar de plata, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale".

Avand in vedere cele mai sus prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabilul **X** 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. .. emisa de Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .., cu privire la diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar si contestate in suma totala de .. **lei** si accesoriile aferente in suma totala de .. **lei**.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 43, art. 46, art. 86 alin. (1) si art. 87, art. 119, art. 120, art. 120<sup>1</sup>, art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 182.1 din Normele de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, art. 48 din Legea nr. 571/2013 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 53 din HG nr. 44/2004 privind aprobarea normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, in vigoare in cursul anului 2011

#### **DECIDE:**

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de contribuabilul **X** 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. .., emisa de Administratia Sectorului .. a Finantelor Publice in baza raportului de inspectie fiscala nr. .., cu privire la diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar si contestate in suma totala de .. **lei** si accesoriile aferente in suma totala de .. **lei**.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata conform prevederilor legale la Tribunalul Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.