

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU
= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =

Decizia nr...56.../.....2011

privind solutionarea contestatiei formulata de CABINET MEDICAL INDIVIDUAL ... din .. str. ..., bl. ..., ap. 12.. , jud... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ..sub nr...

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Giurgiu, a primit spre solutionare contestatia formulata de CABINET MEDICAL INDIVIDUAL ... din .., str. ..i, bl. .. ap. .., jud..., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ... sub nr....

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit suplimentar de plata stabilit de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .. si are ca obiect suma de .. lei reprezentand:

- .. lei, impozit pe venitul net anual ;
- .. lei, accesorii aferente impozitului pe venitul net anual.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 , 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 a Finantelor Publice Giurgiu prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. Cabinet Medical Individualcontesta Decizia de impunere nr. ... considerand ca, cheltuielile stabilite de organele de inspectie fiscala ca nedeductibile sunt conform art.21 alin.(2) lit.e), h) si k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cheltuieli deductibile efectuate in scopul ,, perfectionarii profesionale si asigurarii pacientilor de tratamente si consultatii la nivel performant si de specialitate superior”.

Contestatoarea sustine ca in fiecare an a realizat profit considerand ca se incadreaza in prevederile art.21 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. organele de inspectie fiscala din cadrul DGFP ... au constatat urmatoarele:

Perioada supusa inspectiei fiscale a fost 01.04.2008-31.12.2010.

In perioada verificata CMI .. a inregistrat suma totala de .. lei, reprezentand cheltuieli deductibile efectuate in scop personal, cheltuieli privind combustibilul auto, cheltuieli de amortizare pentru cabinet medical, contrar prevederilor art.48 alin.(7) lit.a) si e) si art.24 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pentru care organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe venit suplimentar in suma totala de .. lei.

Pentru impozitul pe venit suplimentar stabilit in perioada 01.01.2008- 31.12.2010 in suma totala de .. lei, organele de inspectie fiscala au calculat majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma totala de .. lei.

III. Luand in considerare constatările organelor fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale incidente în speta, se rețin următoarele:

1. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Giurgiu prin Biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala au stabilit in mod legal impozit pe venit in suma totala de .. lei si accesorii aferente in suma de .. lei, stabilind ca nedeductibile cheltuielile cu combustibilul auto, cheltuielile efectuate pentru uzul personal sau al familiei si cheltuielile cu amortizarea cabinetului medical.

A. Referitor la neadmiterea ca deductibile a cheltuielilor ce reprezinta contravaloarea bunurilor utilizate pentru uzul personal, aferente perioadei 01.01.2008- 31.12.2010

In fapt, agentul economic a înregistrat în perioada 01.01.2008- 31.12.2010 cheltuieli deductibile, reprezentând c/v materiale consumabile, materiale de curatenie, imprimate, tipizate, achiziții echipament, reparații auto, diverse.

Organele de inspectie fiscala au considerat suma de ... cheltuiala nedeductibila deoarece bunurile achizitionate au fost utilizate pentru uzul personal sau al familiei.

In drept, art.48 alin.(1) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, precizeaza:

„ Art. 48 – Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla

[.....]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

[.....] ”.

Conform Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, la pct. 53 se precizeaza:

„ 53 Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 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 exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.[...] ”.

Urmare textelor de lege mai sus menționate, se reține că, sunt considerate cheltuieli deductibile acele cheltuieli care îndeplinesc condițiile prevăzute de lege.

Având în vedere prevederile legale, rezulta că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor care sunt înregistrate corect în evidenta contabilă și sunt justificate cu documente.

Se retine ca, prima conditie generala pe care trebuie sa o indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse, este sa fie efectuate in interesul direct al activitatii.

Din documentele dosarului reiese ca petenta a achizitionat o serie de bunuri utilizate in interesul personal.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei reiese faptul ca, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuiala nedeductibila pe langa bunurile utilizate de petenta in scop personal (bluze, parfumuri, pijama, rochie, carti povesti, colivie, incalzire scaune, etc) si alte cheltuieli cum ar fi aparatura medicala, bicicleta medicala, etc, acestea fiind utilizate in interesul activitatii medicale.

Deasemenea, se retine ca organul de inspectie fiscala nu a efectuat o analiza detaliata a cheltuielilor efectuate de petenta, in vederea stabilirii acelor cheltuieli utilizate in scop personal si altor cheltuieli utilizate in interesul activitatii medicale.

In temeiul prevederilor legale invocate mai sus, acordarea deductibilitatii sau nedeductibilitatii fiscale trebuie sa se intemeieze pe o analiza concreta a cheltuielilor aferente bunului, respectiv daca aceste cheltuieli au fost efectuate in interesul direct al activitatii si justificate cu documente.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca, organele de inspectie fiscala au considerat cheltuieli nedeductibile fiscal si achizitii de produse utilizate de CMI ... in interesul activitatii medicale.

Se retine ca, organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli in suma de .. lei si in mod gresit nu au acordat drept de deducere pentru cheltuieli aferente aparaturii medicale (bicicleta medicinala, aparat medical zepter, etc) si pentru cheltuieli efectuate in interesul direct al activitatii , in suma totala de ... lei.

Referitor la sustinerea contestatoarei potrivit careia cheltuielile stabilite de catre organul de inspectie fiscala ca nedeductibile fiscal sunt, conform legii deductibile, nu se poate retine in totalitate in sustinerea cauzei, deoarece, din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei reiese ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deductibilitate a achizitiilor de bunuri cu bonuri fiscale a caror valoare depaseste suma de 100 lei, incalcandu-se astfel prevederile art.1 alin.(2) lit d) din Ordinul nr. 293/2006 pentru modificarea Ordinului ministrului finantelor publice nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/ 1997 pentru aprobarea formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, unde se precizeaza:

(2) Bonurile fiscale emise de aparatele marcat electronice fiscale vor fi folosite incepand cu data de 1 ianuarie 2006 numai cu documente de inregistrare a platilor in Registrul de casa. Fac exceptie de la aceasta regula, in sensul ca stau la baza inregistrarilor in contabilitate a cheltuielilor, urmatoarele documente:

[...]

- d) **bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999 republicata, cu modificarile ulterioare, a carui valoare totala este pana la suma de 100 lei (RON) inclusiv, daca este stampilat si are inscise denumirea cumparatorului, codul unic de inregistrare al acestuia sau codul numeric, in cazul persoanelor fizice care desfasoara activitati independente**".

[...]"

Spetei ii sunt aplicabile, pentru bonurile fiscale emise de societati din afara Romaniei , prevederile art.3 alin.(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 , republicata, care precizeaza:

„ Art. 3 - (1) Contabilitatea se ține in limba romana si in moneda nationala.

(2) Contabilitatea operatiunilor efectuate in valuta se ține atat în moneda nationala, cat și in valuta, potrivit reglementarilor elaborate in acest sens”.

Analizand prevederile legale mai sus mentioante, se retine ca inregistrarea in evidenta contabila in partida simpla in categoria cheltuielilor deductibile, a contravalorii bonurilor fiscale, se poate face numai daca documentele in cauza furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare si a caror valoare totala este pana la suma de 100 lei (RON) inclusiv in caz contrar nefiind documente justificative si implicit nu sunt deductibile la calculul impozitului pe venit.

Avand in vedere cele prezentate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, prin prisma actelor normative invocate anterior, organul de solutionare retine ca bonurile in cauza nu indeplinesc calitatea de document justificativ fiind peste suma de 100 lei.

Se retine, ca organele de inspectie fiscala in mod corect si legal nu au acordat drept de deducere pentru bonurile fiscale cu valoarea mai mare de 100 lei.

De asemenea art. 213 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

„ Art. 213 - Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării ”.

Avand in vedere faptul ca, in sustinerea cauzei, contestatorul prezinta documente care se incadreaza in cadrul legal, se retine ca organele de solutionare a contestatiilor au analizat documentele din perioada verificata si au constatat cheltuiala deductibila suma totala de ei (pentru anul 2008 in suma de ei, pentru anul 2009 in suma de ...Lei si pentru anul 2010 in suma de.. lei). Prin urmare se va admite contestatia pentru suma totala de .. lei reprezentand impozit pe venit in suma de .. lei si accesoriile aferente in suma de . lei.

B. Referitor la neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli ce reprezinta contravaloarea combustibil auto aferente perioadei 2009 - 2010

In fapt, se retine ca in perioada .. petenta a inregistrat cheltuiala deductibila in suma totala de .., reprezentand c/v combustibil auto.

Organele de inspectie fiscala au considerat cheltuiala nedeductibila achizitionarea de combustibil auto, conform, art. 48 alin.(7) lit.1¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

„ Art. 48 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla: [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

1¹) în perioada 1 mai 2009 - 31 decembrie 2010, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, cu exceptia situatiei în care vehiculele se înscriu în oricare dintre urmatoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: interventie, reparatii, paza si protectie, curierat, transport de personal la si de la locul de desfasurare a activitatii, precum si vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenti de vanzari si de agenti de recrutare a fortei de munca;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plata, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea catre alte persoane, inclusiv pentru desfasurarea activitatii de instruire în cadrul scolilor de soferi ”.

Pentru determinarea impozitului pe venit sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

În ceea ce privesc cheltuielile cu combustibilul, în perioada 1 mai 2009-31 decembrie 2010, nu sunt deductibile cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maxima autorizata care sa nu depaseasca 3.500 kg si care sa nu aiba mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzand si scaunul soferului, aflate în proprietatea sau în folosinta contribuabilului.

Combustibilii nu se pot deduce până la 31 decembrie 2010, în schimb cheltuielile de functionare, întreținere și reparații ale autoturismului sunt deductibile integral la calculul impozitului pe venit, în măsura în care se poate dovedi ca vehiculul este utilizat în scopul realizării venitului.

Astfel, organele de inspectie fiscala în mod legal și corect au considerat cheltuielile nedeductibile, cheltuielile cu combustibilul pentru perioada 01.05.2009 - 31.12.2010.

Prin urmare, având în vedere cele reținute și prevederile legale menționate, se reține ca în mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a cheltuielilor cu combustibilul pentru suma ...

C. Referitor la cheltuielile cu amortizarea

În fapt, în perioada verificată petenta a înregistrat cheltuielile deductibile cu amortizarea cabinetului medical în suma de .. lei pentru anul 2009 și în suma de .. lei pentru anul 2010.

Organele de inspectie fiscala au admis la deducere cheltuielile cu amortizarea în suma de lei pentru anul 2010.

În drept, art.24 alin.(6) lit.a) și alin.(7) și alin.(11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicat, precizează:

„ **Art. 24 - Amortizarea fiscală**

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

[...]

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.

(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:

a) începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune”.

Spetele ii sunt aplicabile și prevederile cap.III, pct.3 din Hotărârea nr. 2139/2004 cu modificările și completările ulterioare:

„ **3. În cazul mijloacelor fixe achiziționate cu durată normală de utilizare neconsumată, pentru care se cunosc datele de identificare (data punerii în funcțiune, durată normală de utilizare rămasă), recuperarea valorii de intrare se face pe durată normală de funcționare rămasă ”.**

Din textul de lege mai sus menționat rezulta faptul ca, în situația în care se cunosc datele de identificare, amortizarea se calculează pe durată normală de funcționare rămasă .