

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI  
Biroul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. 275 din ..... 2015**  
**privind soluționarea contestației formulate de**  
**..... din ....., județul ....**

Cu adresa nr. ...., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** ..... sub nr. ...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** .... a înaintat dosarul contestației formulate de .... din ....., ....., **județul .....**, împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. ....*

Decizia de impunere contestată a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. ....

..... are domiciliul fiscal în ....., jud. ...., și are cod unic de înregistrare ....

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ..... lei reprezentând:

- ..... lei impozit pe venit stabilit suplimentar;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- ..... lei contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- ..... lei accesorii aferente contribuției sociale de sănătate.

**Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile** prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de ..... iar contestația a fost depusă în data de ..... și înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. ....

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

**I. .... susține următoarele:**

*"[...] În timpul în care am fost în activitate am avut ca obiectiv de activitate controlul medical al cetățenilor care solicitau angajarea în puținele unități din ..... [...], eu fiind singurul medic agreat de de ..... de ..... să practice tarifele de stat, ..... lei.*

*De asemenea am executat controlul medical la muncitorii cu risc crescut [...], tot în același preț. [...].*

*La un număr de ..... firme nu mi s-au plătit aceste prestații [...].*

*Din această cauză în anul ..... am realizat cel mai mic venit, deseori am plătit din pensia mea o serie de utilități, soldul general pe anul ..... fiind negativ.*

*[...] inspectoarea care a analizat actele....., în luna ..... plata utilităților în venit realizând astfel un plus de ..... lei incorect.*

*De asemenea în cursul anilor ..... în mod samavolnic fără nici un drept legal mi-a declarat cheltuieli nedeductibile la telefonul [...] folosit de mine pentru legătura cu personalul angajat cu medicii specialiști de medicina muncii care îmi supra vizau documentele cu patronii și muncitorii care lucrează cu risc înalt de activitate prin care mi se comunică aspect de la locul de muncă și dădeam indicații necesare unei bune funcționări a procesului de muncă. Menționez că în ultimii 4 ani nu am avut nici un accident de muncă.*

*În anul ..... mi s-a declarat cheltuieli nedeductibile la acest telefon în valoare de ..... lei.*

*În anul ..... [...] în valoare de ..... lei.*

*În anul ..... [...] în valoare de ..... lei.*

*În anul ..... [...] în valoare de ..... lei.*

*Total ..... lei.*

*La acestea s-au mai adăugat dobânzi penalizatoare, accesorii și plata unor accesorii nejustificate la Casa de Asigurări de Sănătate pe anii menționați.*

*Pentru aceste motive cer anularea sumelor sus menționate declarate nedeductibile.*

*Menționez că eu am telefon mobil propriu [...] pe numele meu fără a avea legătură cu activitatea dispensarului [...].*

De asemenea mi s-a imputat suma de ..... lei contravaloarea unui dulap cu chei achiziționat pentru depozitarea documentelor a actualului ..... Chiar dacă eu plec de la acest ..... [...], va veni un alt medic iar documentele trebuiesc păstrate [...]. Deasemenea cer să se anuleze acest articol și să fie trecut la cheltuieli și nu pe venit [...].

[...] în anul ..... am obținut fonduri europene pentru demararea proiectului ..... pentru depistarea H.T.A. disipidemiile și a diabetului zaharat. [...]

Deasemenea în cursul anilor la acest ..... s-a desfășurat o activitate științifică pe linie de protecție și educația muncii. [...]"

## **II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .... întocmit la CABINET MEDICAL ....., s-au stabilit următoarele:**

"[...] Perioada supusă verificării pentru impozitul pe venit și pentru obligațiile datorate bugetului general consolidat este ..... – ..... [...]

### CAPITOLUL IV. Constatări privind impozitul pe venit [...]

An fiscal ..... ( ..... – .....)[...].

Din analiza documentelor de cheltuieli, organul de inspecție fiscală a constatat că ..... a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de ..... lei, reprezentate de:

taxe telecomunicații servicii Vodafone - ..... lei; [...].

Din verificarea documentelor privind veniturile și cheltuielile, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe:

Referitor la cheltuielile înregistrate de contribuabil în sumă totală de ..... lei, organul de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ..... lei, astfel:

1. Contribuabilul a înregistrat cheltuieli cu taxe telecomunicații (servicii Vodafone) în sumă totală de ..... lei, cheltuieli efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scop personal.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru ½ din cheltuielile efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scop personal în sumă de ..... lei.

Baza legală: - art.48, alin.(5) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...]

Urmare celor prezentate mai sus, [...] organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

venituri totale = ..... lei

cheltuieli totale = ..... lei

cheltuieli nedeductibile = ..... lei

venit net = ..... lei, pentru care datorează un impozit pe venit aferent în sumă de ..... lei, rezultând un venit net suplimentar în sumă de ..... lei [...], pentru care datorează un impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de .....lei. [...].

Pentru impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ..... lei, au fost calculate accesorii în sumă de ..... lei, de la data [...] ....., până la data de ....., conform prevederilor art.119, art.120 alin.(1), (2),(7) și art.120\* din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală [...].

### Contribuții de asigurări sociale individuale de sănătate [...]

Prezenta verificare cuprinde perioada ..... – ..... .

Organul de inspecție fiscală a stabilit un venit net suplimentar în sumă de ..... lei, pentru care a calculat contribuții de asigurări sociale de sănătate suplimentare, în sumă de ..... lei [...] și accesorii aferente în sumă de .....lei, de la data de ....., până la data de ..... [...].

An fiscal ..... ( ..... – .....) [...].

Din analiza documentelor de cheltuieli, organul de inspecție fiscală a constatat că ..... a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de ..... lei, reprezentate de:

taxe telecomunicații servicii Vodafone – ..... lei; [...].

Din verificarea documentelor privind veniturile și cheltuielile, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe:

Referitor la cheltuielile înregistrate de contribuabil în sumă totală de ..... lei, organul de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ..... lei, astfel:

1. Contribuabilul a înregistrat cheltuieli cu taxe telecomunicații (servicii Vodafone) în sumă totală de ..... lei, cheltuieli efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scop personal.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru ½ din cheltuielile efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scop personal în sumă de ..... lei.

Baza legală: - art.48, alin.(5) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...]

Urmare celor prezentate mai sus, [...] organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

venituri totale = ..... lei

cheltuieli totale = ..... lei

cheltuieli nedeductibile = ..... lei

venit net = ..... lei, pentru care datorează un impozit pe venit aferent în sumă de ..... lei, rezultând o diferență de venit net în sumă de ..... lei [...].

Organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit net în sumă de -.....lei, cu o diferență de impozit pe venit în sumă de – ..... lei.

### Contribuții de asigurări sociale individuale de sănătate [...]

Prezenta verificare cuprinde perioada ..... – ..... .

Organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit net în sumă de ..... lei, cu o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei.

An fiscal ..... ( ..... - ..... ) [...].

Din analiza documentelor de cheltuieli, organul de inspecție fiscală a constatat că ..... a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli în sumă de ..... lei, reprezentate de:

Taxe telecomunicații servicii Vodafone – ..... lei [...].

Din verificarea documentelor privind veniturile și cheltuielile, organul de inspecție fiscală a constatat următoarele deficiențe:

Conform registrului inventar ....., înregistrează următoarele mijloace fixe:

- osteodensimetru Sonos 300, în valoare de ..... lei, [...];
- EKG cardio Tach+Spirometru, în valoare de ..... lei. [...];
- Dulap în valoare de .....lei.

Organele de inspecție fiscală au inclus în venitul brut contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității, în sumă totală de ..... lei.

Baza legală:

art.48, alin.(2), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...].

Referitor la cheltuielile înregistrate de contribuabil în sumă totală de ..... lei, organul de inspecție fiscală nu acordă drept de deducere pentru cheltuielile în sumă de ..... lei, astfel:

1. Contribuabilul a înregistrat cheltuieli cu taxe telecomunicații ( servicii Vodafone) în sumă totală de ..... lei, cheltuieli efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scop personal.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere pentru ½ din cheltuielile efectuate atât pentru activitatea independentă cât și în scop personal în sumă de ..... lei.

Baza legală:

- art.48, alin.(5) lit.i) din legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...].

Urmare celor prezentate mai sus, prin stabilirea de cheltuieli nedeductibile, organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

venituri brut contribuabil = ..... lei

venit suplimentar = ..... lei

cheltuieli totale = ..... lei

cheltuieli nedeductibile = .....lei

venit net = ..... lei, pentru care datorează un impozit pe venit în sumă de ..... lei. [...]

Contribuții de asigurări sociale individuale de sănătate [...]

Prezenta verificare cuprinde perioada ..... - ..... .

Organul de inspecție fiscală a stabilit o diferență de venit net în sumă de ..... lei [...]cu o contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei [...].”

### **III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:**

..... are ca principal obiect de activitate "....." - cod CAEN .....

Raportul de inspecție fiscală nr. .... încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .... a avut ca obiectiv verificarea modului de stabilire, calculare și virare a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale pentru perioada .... 2012 – ..... 2014.

Inspecția fiscală generală a fost efectuată urmare cererii contribuabilului înregistrată la A.J.F.P. .... sub nr. ...., prin care se solicită efectuarea unei inspecții fiscale în vederea încetării activității contribuabilului.

În urma verificărilor efectuate privind **impozitul pe venit**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile, care pe total perioadă verificată, au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe venit în sumă de ..... lei, aferent căruia au fost calculate dobânzi/majorări și penalități de întârziere în sumă totală de ..... lei ( ..... lei dobânzi + .....lei penalități de întârziere).

#### **1. Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă de ..... lei și accesorii aferente în sumă de ..... lei.**

În fapt, organele de inspecție fiscală, aferent anului fiscal ....., au stabilit că suma de ..... lei nu reprezintă cheltuieli efectuate în scopul obținerii de venituri și au stabilit un venit net suplimentar în sumă de ..... lei și un impozit pe venit datorat în sumă de ..... lei (.....lei x 16%), pentru care au calculat accesorii aferente în sumă ..... lei.

Aferent anului fiscal ..... , organele de inspecție fiscală au stabilit ca nedeductibilă fiscal suma de ..... lei , au stabilit un venit net în sumă de ..... lei și un impozit pe venit datorat în sumă de ..... lei, rezultând o diferență de venit net în sumă de ..... lei, față de venitul net declarat conform Deciziei de impunere anuală nr. .... .

Aferent anului fiscal ....., organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de .....lei nu reprezintă cheltuieli efectuate în scopul obținerii de venituri și au inclus în venitul brut contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității în sumă totală de ..... lei , au stabilit un venit net în sumă de ..... lei și un impozit pe venit datorat în sumă de ..... lei.

\* .....contestă impozitul pe venit stabilit suplimentar, considerând că în mod nelegal organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere asupra cheltuielilor cu serviciile de telefonie, deoarece acesta are telefon mobil propriu.

De asemenea se menționează că, dulapul achiziționat pentru păstrarea documentelor va rămâne în dotarea cabinetului medical și după încetarea activității, acesta urmând a fi preluat de un alt medic.

#### Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 48 - Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă [...]**

(2) Venitul brut cuprinde: [...]

c) câștigurile din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, exclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității; [...]

(5) *Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: [...]*

*i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente; [...]*

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

*“ 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. [...]*”

\* Fată de cele prezentate mai sus, se reține că prima condiție generală pe care trebuie să o îndeplinească cheltuielile pentru a putea fi deduse, este aceea ca ele trebuie să fie efectuate în interesul direct al activității, respectiv să fie efectuate în scopul obținerii de venituri.

În cazul de față, în evidența contabilă a ..... au fost cuprinse și cheltuieli efectuate în interes personal, respectiv cheltuieli cu servicii de telefonie mobilă în sumă totală de ..... lei din care suma de ..... lei în anul ....., suma de ..... lei în anul .... și suma de ..... lei în anul .....

Așa cum rezultă din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv contractul seria ..... din data de ..... încheiat între Vodafone România S.A și ..... cu sediul în ....., utilizatorul serviciilor de telefonie mobilă este .....

Însă, așa cum rezultă din factura seria ....., anexată la dosarul cauzei, contribuabilul deține și contractul ..... din data de ....., utilizatorul serviciilor de telefonie mobilă fiind persoana fizică ....., facturarea făcându-se la adresa de domiciliu a acestuia, din .....

Luând în considerare prevederile legale și având în vedere că, facturile au fost emise pe numele persoanei fizice ....., iar contractul între Vodafone România S.A și ..... cu sediul în ..... este încheiat în data de ..... , perioada supusă inspecției fiscale fiind ..... 2012 – ..... 2014, se reține că în mod corect au fost considerate la control ca neductibile fiscal cheltuielile cu telefonia mobilă în sumă totală de ..... lei.

**Referitor la suma de ..... lei reprezentând venit suplimentar stabilit de organul de control**

În fapt, organele de inspecție fiscală au procedat la includerea în venitul brut aferent anului ..... a sumei de ..... lei ce reprezintă contravaloarea următoarelor bunuri, rămase după încetarea definitivă a activității luate în calcul la valoarea înscrisă în Registrul inventar la data încetării activității: Ostoteodensiomtru Sonos 300 în sumă de ..... lei, EKG cardio Tach + Spirometru în sumă de ..... lei și dulap în valoare de .... lei.

\* Susținerea din contestație potrivit căreia contravaloarea dulapului trebuie trecută pe cheltuieli și nu pe venit, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât în cazul încetării definitive a activității unui contribuabil, legiuitorul a prevăzut în mod expres că venitul brut cuprinde „câștigul din transferul activelor din patrimoniul afacerii, utilizate într-o activitate independentă, inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității.”

La pct. 36 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, se menționează:

„[...] În venitul brut al afacerii se include și suma reprezentând contravaloarea bunurilor și drepturilor din patrimoniul afacerii care trec pe parcursul exercitării activității și la încetarea definitivă a acesteia în patrimoniul personal al contribuabilului, [...].

În cazul încetării definitive a activității, din punct de vedere fiscal, sumele obținute din valorificarea bunurilor și drepturilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloacele fixe, obiectele de inventar și altele asemenea, precum și stocurile de materii prime, materiale, produse finite și mărfuri se includ în venitul brut. [...]”

Prin urmare, aceste mijloace fixe reprezintă venit brut în cazul încetării definitive a activității conform pct. 36 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate, pentru care contribuabilul datorează impozit pe venit aferent.

Prin urmare, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la includerea în venitul brut al afacerii a contravalorii mijloacelor fixe înscrise în Registrul Inventar la data încetării activității.

Față de cele prezentate mai sus, **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru impozitul pe venit în sumă de ..... lei, ca și pentru accesoriile aferente în sumă de ..... lei, calculate în baza prevederilor art. 119, art.120 și art. 120<sup>1</sup> din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată.

## **2. Referitor la contribuțiile sociale de sănătate stabilite suplimentar în sumă de .....lei și accesorii aferente în sumă de .....lei**

În fapt, aferent veniturii net în sumă ..... lei (..... lei – ..... lei + ..... lei) stabilit suplimentar în perioada supusă inspecției fiscale, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată suplimentar în sumă de ..... lei (..... lei x 5,5%) și accesorii aferente de .....lei, conform prevederilor art. 296<sup>22</sup> din Codul fiscal:

“(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la [art. 296<sup>21</sup>](#) alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri[...].”

Astfel, în baza acestor prevederi și coroborat cu constatările prezentate mai sus la pct.1 din decizie, rezultă că în mod legal a fost stabilită suplimentar o contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată de .....în sumă de ..... lei aferentă activității economice desfășurată de contribuabil, cât și accesorii aferente în sumă de ..... lei, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru aceste sume.**

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de ..... din ....., **judetul** ....., împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ...., act administrativ fiscal* emis de A.J.F.P. .... în conformitate cu prevederile alin.(1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

**DECIDE :**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei impozit pe venit stabilit suplimentar;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe venit;
- ..... lei contribuție de asigurări sociale de sănătate;
- .....lei accesorii aferente contribuției sociale de sănătate.

**2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac**, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

Avizat Șef B.S.C.,

Întocmit,