



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Maramureș

Biroul Soluționarea Contestatiilor



Decizia nr.805 din 22.06.2011 privind soluționare contestației formulate de **X** cu domiciliul fiscal în loc. C, str. U. , nr.4, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../18.03.2011 și reînregistrată sub nr...../05.04.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr...../05.04.2011, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../05.04.2011, asupra contestației depuse de X împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr...../27.01.2011 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de inspectie fiscală încheiat în data de 27.01.2011.

Contestația are ca obiect suma de lei, reprezentând impozit pe venit.

Constatând că în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art.205 alin.(1), art.206, art.207 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I.Prin contestația formulată, X, solicită admiterea acesteia și anularea actelor administrative fiscale atacate în baza cărora s-au stabilit suplimentar pentru anii 2007, 2008 și 2009 diferențe de impozit pe venitul anual, motivând următoarele:

La analizarea situației contabile nu au fost avute în vedere o seamă de acte justificative, care ar fi condus organele de inspectie fiscală la alte concluzii.

Astfel, contestația susține că a depus acte justificative privind lucrările de renovare ale cabinetului care se ridică la lei, precum și pentru achiziționarea unei centrale termice, care ar fi condus organele de inspectie fiscală la sume mult mai mici cu titlu de impozit pe venitul anual.

Potrivit art.21 din Codul fiscal și Normele metodologice de aplicare a codului fiscal, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli

deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, care sunt cele inregistrate cu realizarea si comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrarilor.

Contestatoarea recunosate ca a existat o neglijenta culpabila din partea acesteia, provenita nu din rea-vointa, ci dintr-o lipsa de informare, in sensul ca a depus cu intarziere documentele solicitate pe care insa le va depune intr-un termen rezonabil.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.01.2011, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2007 -31.12.2009.

X are ca obiect principal de activitate : Asistenta medicala ambulatorie cod CAEN 8512.

Contribuabilul nu a condus evidenta contabila in partida simpla asa cum prevede OMF 1040/2004 privind aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoane fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.Pentru verificarea cheltuielilor inscrise in declaratiile depuse la organele fiscale, organele de control au procedat la centralizarea documentelor privind achizitiile efectuate, puse la dispozitie.

Pentru anul fiscal 2007, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Din declaratia depusa la AFP C sub nr...../24.11.2009 rezulta ca s-a declarat un venit brut realizat in suma de lei, cheltuieli deductibile in suma de lei, fiind stabilit un venit net impozabil in suma de lei si un impozit pe venit in suma de lei.

Urmare a verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca CAS M a achitat catre cabinet suma de lei, care reprezinta venitul brut realizat in acest an, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003, constatandu-se astfel o diferenta in plus de lei fata de veniturile declarate, motiv pentru care au recalculat baza impozabila prin majorarea veniturilor cu aceasta suma.

Prin nedeclararea acestei sume s-au incalcat prevederile art.83 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform carora, contribuabilul avea obligatia sa depuna declaratia privind venitul realizat la organul fiscal competent pana la data de 15 mai inclusiv a anului urmator celui de realizare a venitului.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X, declara ca si cheltuieli deductibile, combustibil in valoare de lei, conform bonurilor fiscale (anexa

nr.6) emise de casele de marcat electronice, fara ca pe aceste documente sa fie inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste documente nu respecta prevederile OMF nr.293/22.02.2006 pentru modificarea OMF nr.1714/2005, care prevede ca bonul fiscal aferent carburantilor auto, poate fi utilizat ca document justificativ pentru inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor, *daca este stampilat si are inscrise denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului.*

Au fost incalcate prevederile art.48 pct.4 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au stabilit ca diferenta in suma de lei, reprezinta venit net, pentru care au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de lei, conform art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, majorari de intarziere in suma de lei, conform titlului VIII Cap.III din OG nr.92/2003, republicata si penalitati de intarziere in suma de lei, conform OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010.

Pentru anul fiscal 2008, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Din declaratia depusa la AFP C sub nr...../30.04.2010 rezulta ca s-a declarat un venit brut realizat in suma de lei, cheltuieli deductibile in suma de lei, fiind stabilit un venit net impozabil in suma de lei si un impozit pe venit in suma de lei.

Urmare a verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca CAS M a achitat catre cabinet suma de lei, care reprezinta venitul brut realizat in acest an, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003, constatandu-se o diferenta in plus de lei fata de veniturile declarate, motiv pentru care au recalculat baza impozabila prin majorarea veniturilor cu aceasta suma.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X, declara ca si cheltuieli deductibile, combustibil in valoare de lei, conform bonurilor fiscale (anexa nr.6) emise de casele de marcat electronice, fara ca pe aceste documente sa fie inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului si cheltuieli in suma de lei, reprezentand asigurarea de viata, nedeductibile potrivit art.48 pct.7 lit.a) si lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal deoarece prin natura lor sunt destinate utilizarii in interes personal.

Pentru diferenta in suma de lei, organele de inspectie fiscala, au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de lei, conform art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, majorari de intarziere in suma de lei, conform titlului VIII Cap.III din OG nr.92/2003, republicata si penalitati de intarziere in suma de ... lei, conform OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010.

Pentru anul fiscal 2009, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Din declaratia depusa la AFP C sub nr...../16.04.2010 rezulta ca s-a declarat un venit brut realizat in suma de lei, cheltuieli deductibile in suma de lei, fiind stabilit un venit net impozabil in suma de lei si un impozit pe venit in suma de lei.

Urmare a verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca CAS M a achitat catre cabinet suma de lei, care reprezinta venitul brut realizat in acest an, in conformitate cu prevederile art.48 alin.(2) lit.a) din Legea 571/2003, constatandu-se o diferenta in minus de lei fata de veniturile declarate.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca X, declara ca si cheltuieli deductibile, combustibil in valoare de lei, conform bonurilor fiscal (anexa nr.6) emise de casele de marcat electronice, fara ca pe aceste documente sa fie inscrisa denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiculului si cheltuieli in suma de lei, reprezentand asigurarea de viata, nedeductibile potrivit art.48 pct.7 lit.a) si lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal deoarece prin natura lor sunt destinate utilizarii in interes personal.

Diferenta in suma de lei , care se diminueaza cu suma de lei declarata in plus fata de platile efective confirmate de CASS, rezulta o baza impozabila stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala, in suma de lei, pentru care au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de lei, conform art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, majorari de intarziere in suma de ... lei, conform titlului VIII Cap.III din OG nr.92/2003, republicata si penalitati de intarziere in suma de ... lei, conform OUG nr.39/2010 si OUG nr.88/2010.

In concluzie, pentru perioada verificata, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere aferente in suma de ... lei.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 27.01.2011 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../27.01.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare contestate de X, in suma de lei, reprezentand impozit pe venit.

III. Luand in considerare sustinerile contestatorului, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative invocate de contestator si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca X datoreaza impozitul pe venit in suma de lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr...../27.01.2011, emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

In fapt, din declaratiile depuse la AFP C sub nr...../24.11.2009,/30.04.2010 si nr. /16.04.2010 rezulta ca X a realizat in anii 2007, 2008 si 2009 venituri brute in suma de lei, lei, respectiv lei.

In urma inspectiei fiscale, organele de inspectie fiscala au constatat ca in anii 2007, 2008 si 2009, Casa de Asigurari de Sanatate M a virat catre X suma de lei, lei, respectiv lei, care nu au fost cuprinse in totalitate in declaratiile de venit mai sus mentionate, rezultand astfel diferente intre veniturile brute declarate pentru anii 2007 si 2008 si cele realizate in suma de lei si lei, iar pentru anul 2009, veniturile declarate sunt mai mari cu suma de lei decat cele realizate.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca in perioada 2007 – 2009 X a realizat, dar nu a declarat veniturile brute in suma de lei.

De asemenea, in perioada 2007-2009 X a inregistrat in evidenta contabila suma de lei, reprezentand contravaloarea combustibilului achizitionat in baza bonurilor fiscale emise de casele de marcat.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca bonurile fiscale in speta nu au fost completate cu denumirea cumparatorului si numarul de inmatriculare a autovehiulului, astfel ca acestea nu au calitatea de document justificativ potrivit legii, care sa stea la baza inregistrarii lor in evidenta contabila, motiv pentru care aceste cheltuieli sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil si implicit a impozitului pe venit.

In anii 2008 si 2009 X a inregistrat in evidenta contabila suma de lei, reprezentand cheltuielile privind primele de asigurare de viata , in baza unor contracte incheiate cu A..

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt destinate utilizarii in interes personal, motiv pentru care acestea sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil si implicit a impozitului pe venit.

Avand in vedere cele prezentate mai sus, pentru cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe venit in suma de lei.

In drept, art.48 alin.(1) si alin. (4) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, republicata, precizeaza:

“ (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art.49 si 50”.

(4) conditiile generale pe care trebuie sa le indeplinesca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse, sunt:

a) sa fie efectuate in cadrul activitatii desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente” .

Art.I alin.(2) lit.d) din Ordinul nr.293/22.02.2006, pentru modificarea Ordinului ministrului finantelor publice nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor H.G. nr.813/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea acestora, *in vigoare pana la data de 18.02.2009*, fiind abrogat prin Hotararea Guvernului nr.105/18.02.2009, prevede:

alin.(2) “Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite incepand cu data de 01.01.2006 numai ca 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 de pana la suma de 100 lei (RON) inclusiv, daca este stampilat si are inscise denumirea cuparatorului, codul unic de inregistrare al acestuia sau codul numeric, in cazul persoanelor fizice care desfasoara activitati independente.”

Luand in considerare prevederile legale citate , cheltuielile inregistrate in evidenta contabila de catre X, in baza unor bonuri fiscale, sunt nedeductibile la calculul venitului impozabil si implicit a impozitului pe venit, intrucat acestea nu indeplinesc calitate de document justificativ, potrivit legii, acestea putand fi utilizate numai ca documente de inregistrare a platilor in registrul de casa.

Mai mult, si in situatia in care bonurile fiscale ar fi fost completate conform normelor legale, indeplinind calitatea de document justificativ, cheltuielile privind combustibilul achizitionat in baza acestor documente *sunt nedeductibile fiscal incepand cu data de 1 mai 2009*, conform art.48 alin. 7 lit. 1[^]1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, republicata, care precizeaza:

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt 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 maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința contribuabilului(...).”

Luand in considerare prevederile legale citate, cheltuielile in suma de lei inregistrate in evidenta contabila de catre X, provenind din bonuri fiscale privind achizitia de combustibil este nedeductibila la calculul venitului impozabil si implicit a impozitului pe venit.

Art.48 alin.(4) lit.d), alin.(5) lit.h) si (7) lit.d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

(4) Condițiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse, sunt:

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

- 1.active corporale sau necorporale din patrimonial afacerii;**
- 2. activele care servesc ca garantie bancara pentru creditele utilizate in desfasurarea activitatii pentru care este autorizat contribuabilul;**
- 3. prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional;**
- 4.persoanele care obtin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu conditia impozitarii sumei reprezentand prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul platii de catre suportator.”**

“(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

h) prima de asigurare voluntara de sanatate, conform legii, in limita echivalentului in lei a 200 euro anual pentru o persoana.”

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

d) cheltuieli cu primele de asigurare, altele decat cele prevazute la alin.(4) lit.d) si la alin.(5) lit.h)”.

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine X nu poate deduce cheltuielile in suma de lei reprezentand primele de asigurare de viata, intrucat nu se incadreza in exceptiile prevazute de normele legale.

In concluzie , pentru perioada 2007 - 2009 X **datoreaza impozitul pe venit suplimentar in suma de lei**, motiv pentru care, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Sustinerile contestatoarei potrivit careia in analiza situatiei contabile, nu au fost avute in vedere o seama de acte justificative, care ar fi condus organele de inspectie fiscala la alte concluzii, nu poate fi luata in considerare in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat cu adresa nr.../05.05.2011 Biroul Solutionarea Contestatiei a solicitat X ca in termen de 5 zile, de la primirea acesteia, documentele justificative la care face referire in contestatie.

X a primit acesta scrisoare la data de 13.05.2011, asa cum rezulta din confirmarea de primire anexata la dosarul cauzei, insa cu adresele inregistrate la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../17.05.2011, respectiv nr...../02.06.2011 contestatorul mentioneaza ca actele solicitate vor fi depuse personal in data 31.05.2011, iar apoi solicita amanarea depunerii documentelor justificative pana la data de 20.06.2011, insa pana la data solutionarii contestatiei, X nu a depus documentele justificative la care face referire in contestatie.

In situatia in care le-ar fi depus, avand in vedere ca aceste documente contineau achizitii de natura mijloacelor fixe asa cum a afirmat contestatorul, care se recupereaza treptat prin deducerea amortizarii in cazul inregistrarii lor in evidenta contabila pe costuri, ar fi majorat impozitul pe venit datorat.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X cu domiciliul in loc. C, str. U, nr....

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV