

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP, prin adresa nr.../.../30.03.2009, înregistrată la direcția generală sub nr.../31.03.2009 cu privire la contestația formulată de **CABINET MEDICAL DR. X** cu domiciliul fiscal în localitatea ... .

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../24.03.2009, a fost formulată împotriva **Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../20.02.2009** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../20.02.2009.

Cu adresa nr.../15.04.2009 transmisă prin poștă cu scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de 17.04.2009, organul de soluționare a contestației a cerut contestatorului să comunice în scris „cuantumul sumei contestate, individualizat pe impozitul pe venit și accesorii aferente”, întrucât din conținutul contestației nu rezultă că aceasta este îndreptată împotriva sumei totale din decizia de impunere.

Până la emiterea prezentei decizii de soluționare a contestației, contestatorul nu a răspuns la solicitarea organului de soluționare, motiv pentru care contestația are ca obiect suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar;
- ... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit,

așa cum este prevăzut la pct.2.1 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, respectiv:

*„În situația în care contestatorul precizează că obiectul contestației îl formează actul administrativ atacat, fără însă a menționa, înăuntrul termenului acordat de organul de soluționare, cuantumul sumei totale contestate, individualizată pe feluri de impozite, taxe, datorie vamală, contribuții, precum și accesorii ale acestora, sau măsurile pe care le contestă, contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal.”*

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art. 207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este competentă să soluționeze contestația formulată de **CABINET MEDICAL DR. X**.

**I. Petentul contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr.../20.02.2009 emisă de Activitatea de Inspecție fiscală din cadrul DGFP în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../20.02.2009, prin care s-au stabilit pentru perioada 2005–2007, următoarele obligații bugetare:**

- ... lei - **impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar;**
- ... lei - **majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.**

Contestatorul motivează că sumele stabilite în urma inspecției fiscale nu reflectă realitatea din următoarele motive:

1. La data de 26.09.2005 cabinetul medical a achiziționat pe baza contractului de vânzare – cumpărare ca înscris sub semnătură privată de la domnul ..., lemne de foc în valoare de ... lei, iar în evidența contabilă a fost înregistrată factura și chitanța emisă de SC ... SRL către domnul ... care este salariat al firmei respective și are anumite facilități la achiziționarea de lemne. Petentul mai menționează că între factura și înscrisul de vânzare – cumpărare nu sunt diferențe valorice.

2. O parte din facturile înregistrate în evidența contabilă se referă achiziționarea de obiecte de inventar sau consumabile necesare cabinetului medical, însă acestea cuprind și produse de uz personal, cum ar fi cele cuprinse în factura fiscală nr.../21.08.2006, factura fiscală nr.../12.09.2006 și factura fiscală nr.../10.11.2007.

Organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul valoarea din factură care se referea la bunuri pentru cabinetul medical, ci a considerat că s-a înregistrat eronat.

De asemenea, organul de inspecție fiscală nu a verificat că în data de 28.12.2007, cu factura fiscală nr...., au fost achiziționate pentru cabinetul medical disperse pentru apă, fiind înregistrate ca obiecte de inventar, însă cu toate acestea au fost scăzute valoric din total cheltuieli.

3. O parte din bonurile de consum înregistrate în evidența contabilă se referă la achiziționarea de carburanți pentru autovehiculele cabinetului medical, însă în acestea se regăsesc și alte produse de uz personal, cum ar fi bonul fiscal nr.../16.03.2006 și bonul fiscal nr.../09.02.2006.

Organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul ca și cheltuială întreaga valoare a bonului fiscal și nu doar contravaloarea bunurilor de uz personal.

În concluzie, petentul solicită analiza obiecțiilor formulate și recalcularea impozitului pe venit stabilit prin decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

**II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.../20.02.2009**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP, s-au stabilit în sarcina Cabinetului Medical Dr. X obligații suplimentare de plată, reprezentând:

- ... lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2005;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2005;
- ... lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2006;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2006;
- ... lei - impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul 2007;
- ... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe venit aferent anului 2007.

La punctul 4.2. "Motivele de fapt", organul de inspecție fiscală precizează că diferențele stabilite suplimentar provin din:

a) înregistrarea eronată în contabilitate a cheltuielilor fără documente justificative în sumă de ... lei în anul 2005, de exemplu factura fiscală nr.../26.09.2005;

b) înregistrarea eronată în contabilitate a cheltuielilor pentru uzul personal în sumă de ... lei în anii 2006, 2007, de exemplu factura fiscală nr.../13.07.2006, factura fiscală nr.../21.08.2006, factura fiscală nr.../13.07.2006, factura fiscală nr.../10.11.2007, factura fiscală nr.../28.12.2007;

c) înregistrarea eronată integral pe cheltuieli fără a calcula amortizare lunară avans leasing autoturism a sumei de ... lei în anul 2005, de exemplu factura fiscală .../21.10.2005;

d) înregistrarea eronată pe cheltuieli a impozitului pe venit în sumă de ... lei, de exemplu chitanța .../05.04.2005, chitanța .../07.07.2005;

e) neînregistrarea în contabilitate și nedeclararea la organul fiscal a veniturilor în sumă de ... lei, de exemplu factura fiscală .../30.03.2005, factura fiscală .../31.03.2005, factura fiscală .../03.01.2006, factura fiscală .../30.06.2006, factura fiscală .../31.10.2007, factura fiscală .../31.10.2007, factura fiscală .../31.10.2007, factura fiscală .../30.11.2007, factura fiscală nr.../19.11.2007;

f) pentru diferențele constatate la control s-au calculat accesorii în suma de ... lei până la data de 20.02.2009.

Actele normative care au constituit temeiul de drept al organului de inspecție fiscală, regăsite la punctul 4.3., sunt următoarele:

a) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: Titlul III art.48 alin.(4) lit.a) și O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil: lit.F pct.43 lit.a);

b) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: Titlul III art.48 alin.(7) lit.a) și O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil: lit.F pct.44 lit.i);

c) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: Titlul II art.24 alin.(6) și O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil: lit.F pct.44 lit.l);

d) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: Titlul III art.48 alin.(7) lit.c) și O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil: lit.F pct.43;

e) Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare: Titlul III art.48 alin.(2) lit.a) și O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil: lit.E pct.33, lit.b) și art.82 alin. (3) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

f) O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare: art.119.

**În Raportul de inspecție fiscală nr.... încheiat de Activitatea de Inspecție fiscală în data de 20.02.2009, în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția**

fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente nr..../20.02.2009, se precizează că inspecția fiscală s-a realizat în baza Avizului de inspecție fiscală nr..../28.01.2009, perioada supusă verificării încadrându-se în intervalul 01.01.2005 – 31.12.2007.

În cadrul cap.IV - „Constatări fiscale privind impozitul pe venit” al Raportului de inspecție fiscală sunt formulate următoarele constatări privind impozitul pe venit:

### **ANUL 2005**

Agentul economic a înregistrat în contabilitate cheltuieli fără documente justificative în sumă de ... **lei** (factura fiscală nr..../26.09.2005) nerespectând prevederile art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și lit.F pct.43 lit.a) din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

Agentul economic a înregistrat în contabilitate eronat cheltuieli în sumă de ... **lei** aferente achiziționării unui autoturism în leasing (avans leasing factura fiscală nr..../21.10.2005) în condițiile în care deductibilă este cheltuiala cu amortizarea, fiind încălcate prevederile Titlului II art.24 alin.(6) lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Agentul economic a înregistrat în contabilitate cheltuieli nedeductibile fiscal cu impozitul pe venit în sumă de ... **lei** (chitanța .../05.04.2005, chitanța .../07.07.2005) nerespectând prevederile Titlului III art.48 alin.(7) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și lit.F pct.43 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

Agentul economic nu a înregistrat în contabilitate venituri în sumă de ... **lei** (factura fiscală .../30.03.2005, factura fiscală .../31.03.2005, extras cont pagina 25), înregistrează doar retragerile de numerar și nu încasările de la Casa de Asigurări de Sănătate nerespectând prevederile Titlului III art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și lit.E pct.33 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

În urma inspecției fiscale rezultă o diferență de bază impozabilă în sumă de ... **lei** care recuperează pierderea în sumă de ... **lei** înregistrată de agentul economic rezultând astfel o bază de impozitare în sumă de ... **lei** cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... **lei** pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... **lei** conform art.119 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.2).

### **ANUL 2006**

Agentul economic a înregistrat în contabilitate cheltuieli pentru uzul personal și al familiei sale, în sumă de ... **lei** (factura fiscală nr..../21.08.2006, factura fiscală nr..../13.07.2006, factura fiscală nr..../30.07.2006, bonul fiscal nr..../09.02.2006, bonul fiscal nr..../16.03.2006) nerespectând prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.44 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea

Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

Agentul economic nu a înregistrat în contabilitate venituri în sumă de ... lei (copie extrase cont iulie 2006, factura fiscală .../03.01.2006, factura fiscală nr.../30.06.2006), înregistrează pe venituri doar retragerile de numerar și nu încasările de la Casa de Asigurări de Sănătate nerespectând prevederile Titlului III art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și lit.E pct.33 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

În urma inspecției fiscale rezultă o diferență de bază impozabilă în sumă de ... lei cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei conform art.119 alin.(1) din OG nr.92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.2).

#### **ANUL 2007**

Agentul economic a înregistrat în contabilitate cheltuieli pentru uzul personal și al familiei sale, în sumă de ... lei (factura fiscală nr.../10.11.2007, factura fiscală nr.../28.12.2007) nerespectând prevederile art.48 alin.(7) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.44 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

Agentul economic nu a înregistrat în contabilitate venituri în sumă de ... lei (copie extrase, factura fiscală .../31.10.2007, factura fiscală nr.../31.10.2007, factura fiscală nr.../31.10.2007, factura fiscală .../30.11.2007, factura fiscală nr.../19.11.2007, factura fiscală nr.../31.12.2007, factura fiscală nr.../17.12.2007) înregistrează pe venituri doar retragerile de numerar și nu încasările de la Casa de Asigurări de Sănătate) nerespectând prevederile Titlului III art.48 alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și lit.E pct.33 din O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil.

În urma inspecției fiscale rezultă o diferență de bază impozabilă în sumă de ... lei cu un impozit pe venit aferent în sumă de ... lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de ... lei conform art.119 alin.(1) din OG nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare (anexa nr.2).

La cap. VI „Discuția finală cu contribuabilul” se menționează ca reprezentantul contribuabilului nu a formulat puncte de vedere diferite față de constatările organului de inspecție fiscală.

III. Luând în considerare cele prezentate de contestator, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada verificată, se rețin următoarele:

**Prin cauza supusa soluționării Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe dacă este legală măsura Activității de Inspecție Fiscală de a stabili în sarcina Cabinetului Medical Dr.X prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspecția fiscală pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente în**

**mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.../20.02.2009 un impozit pe venit net stabilit suplimentar pentru anii 2005, 2006 si 2007 in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.**

**In fapt,**

In baza avizului de inspectie fiscala nr.../28.01.2009, in perioada 13.02.2009, 16-20.02.2009, Serviciul de Inspectie Fiscala Persoane Fizice din cadrul Activitatății de Inspectie Fiscala a desfasurat o actiune de inspectie fiscala generală pentru stabilirea stării de fapt fiscale a Cabinetului Medical Dr.X pentru perioada cuprinsă între 01.01.2005-31.12.2007.

La finalizarea controlului, prin Raportul de inspectie fiscala nr.../20.02.2009, s-au calculat in sarcina Cabinetului Medical Dr.X obligatii bugetare suplimentare de plata reprezentand impozit pe venitul net anual si accesorii aferente, obligatii stabilite in sarcina contribuabilului prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.... din data de 20.02.2009.

Contribuabilul supus inspectiei fiscale depune contestatie la Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul DGFP, unde este inregistrata sub nr.../24.03.2009, contestand sumele suplimentar stabilite de plata de inspectia fiscala, respectiv ... lei reprezentand impozit pe venit si ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente.

**Diferenta de impozit pe venit aferent anului 2005 provine din:**

- neînregistrarea în contabilitate a veniturilor în sumă de ... lei aferente facturii fiscale nr.../30.03.2005, facturii fiscale nr.../31.03.2005 și a extrasului de cont de la pagina ... (anexa nr.1);

- înregistrarea eronată în contabilitate a cheltuielilor nedeductibile fiscal în sumă de ... lei aferente chitanței nr.../05.04.2005 și a chitanței nr.../07.07.2005 (anexa nr.1);

- înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor fără documente justificative în sumă de ... lei aferentă facturii fiscale nr.../26.09.2005 (anexa nr.1);

- înregistrarea în contabilitate eronat a cheltuielilor în sumă de ... lei aferente achiziționării unui autoturism în leasing (avans leasing factura fiscală nr.../21.10.2005) în condițiile în care deductibilă este cheltuiala cu amortizarea (anexa nr.1).

**Diferenta de impozit pe venit aferent anului 2006 provine din:**

- neînregistrarea în contabilitate a veniturilor în sumă de ... lei aferente facturii fiscale nr.../03.01.2006 și a facturii fiscale nr.../30.06.2006;

- înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor pentru uzul personal, în sumă de ... lei aferente următoarelor facturi:

1. factura fiscală nr.../13.07.2006 în valoare totală de ... lei reprezentând produse alimentare;

2. factura fiscală nr.../30.07.2006 în valoare totală de ... lei reprezentând produse alimentare;

3. factura fiscală nr.../21.08.2006 în valoare totală de ... lei din care ... lei imprimantă multifuncțională, ... lei săpun, ... lei caiete, ... lei produse alimentare;

4. factura fiscală nr.../12.09.2006 în valoare totală de ... lei din care ... lei hidrofor, ... lei săpun, ... lei office club, ... lei pahare, ... lei produse alimentare;

5. bonul fiscal nr..../03.01.2006 în valoare totală de ... lei din care ... lei țigări, ... lei benzină;
6. bonului fiscal nr..../05.01.2006 în valoare totală de ... lei reprezentând dulciuri;
7. bonul fiscal nr..../09.02.2006 în valoare totală de ... lei din care ... lei țigări, ... lei benzină;
8. bonul fiscal nr..../16.03.2006 în valoare totală de ... lei din care ... lei țigări, ... lei benzină;
9. bonul fiscal nr..../15.06.2006 în valoare totală de ... lei reprezentând dulciuri și țigări.

**Diferența de impozit pe venit aferent anului 2007 provine din:**

- înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor pentru uzul personal în sumă de ... lei aferente următoarelor facturi:

1. factura fiscală nr..../10.11.2007 în valoare totală de ... lei din care ... șervețele, ... lei decorațiuni Mos Craciun, ... lei pahare, ... lei vată, ... lei hârtie xerox și biblioraft, ... lei hârtie igienică, ... lei banda jogging, ... lei produse alimentare;

2. factura fiscală nr..../28.12.2007 în valoare totală de ... lei din care ... lei geiser încălzit apă 3 buc, ... lei dero surf, ... lei air wick relaxing, ... lei hârtie igienică, ... lei apă poiana negri, ... lei set masă 19 piese, ... lei produse alimentare.

- neînregistrarea în contabilitate a veniturilor în sumă de ... lei aferente facturii fiscale nr..../31.10.2007, facturii fiscale nr..../31.10.2007, facturii fiscale nr..../19.11.2007, facturii fiscale nr..../30.11.2007, facturii fiscale nr..../10.12.2007, facturii fiscale nr..../31.12.2007, facturii fiscale nr..../17.12.2007.

Petentul motivează ca sumele stabilite în urma controlului nu reflectă realitatea deoarece:

- o parte din facturile înregistrate în evidența contabilă cuprind obiecte de inventar sau consumabile necesare cabinetului medical, însă și produse de uz personal, organul de inspecție fiscală neluând în calcul cheltuielile aferente achiziției de bunuri pentru cabinetul medical, ci a considerat că s-a înregistrat eronat;

- organul de inspecție fiscală nu a verificat că în data de 28.12.2007, cu factura fiscală nr.0058369, au fost achiziționate pentru cabinetul medical disperse pentru apă, fiind înregistrate ca obiecte de inventar, însă cu toate acestea au fost scăzute valoric din total cheltuieli;

- o parte din bonurile de consum înregistrate în evidența contabilă se referă la achiziționarea de carburanți pentru autovehiculele cabinetului medical, însă în acestea se regăsesc și alte produse de uz personal, organul de inspecție fiscală neluând în calcul cheltuielile aferente achiziției de carburanți.

În concluzie, petentul solicită analiza obiecțiilor formulate și recalcularea impozitului pe venit stabilit prin decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală.

**In drept,**

Referitor la reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă, art.48 alin.(2) lit.a) și alin.(4) lit.a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„Venitul brut cuprinde:**

**- sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;**

**Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:**

**- să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;**

**- să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”**

**Lit.E pct.33 și pct.38** din Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoane fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin OMFP nr. 1040/2004, cu privire la normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, precizează:

**„33. Evidența contabilă în partidă simplă a veniturilor se ține pe feluri de venituri, după natura lor, astfel:**

**b) venituri din profesii libere.**

**38. Constituie venit brut venitul încasat în cadrul unui an calendaristic, indiferent de perioada în care au fost efectuate prestațiile.**

**Pentru fiecare tip de activitate desfășurată se va întocmi Fișa pentru operațiuni diverse (cod 14-6-22/b) în care se vor înregistra toate documentele în ordine cronologică.”**

**Lit.F pct.43** din Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoane fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin OMFP nr.1040/2004, cu privire la normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, precizează:

**„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.”**

**Referitor la condițiile de deducere a cheltuielilor în determinarea venitului net din activități independente punctul 37 din H.G. nr.44/2004 prevede:**

**„Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, 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 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.”**

Referitor la cheltuielile înregistrate în contabilitate în scop personal îi sunt aplicabile prevederile **art.48 alin.(7)** din Legea nr.571/2003, care stipulează următoarele:



**„Nu sunt cheltuieli deductibile:**

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

**Lit.F pct.44** din Normele 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, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin OMFP nr.1040/2004, cu privire la normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, precizeaza:

**„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.”**

Referitor la calitatea de document justificativ a documentelor înregistrate în evidența contabilă a persoanelor fizice **Cap.II Lit.B Pct.13, 14 și 15** din Normele 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, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin OMFP nr.1040/2004, cu privire la normele generale privind documentele justificative și financiar-contabile, precizeaza:

**„Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.**

**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.

**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.”**

La cap.III din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoane fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin OMFP nr.1040/2004 sunt prezentate modelele si normele de întocmire și utilizare a formularelor financiar-

contabile, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, astfel:

**„BON DE CONSUM (cod 14-3-4A), reprezintă formular cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare și servește ca:**

- document de eliberare din magazie pentru consum a unui singur material, respectiv mai multor materiale, după caz;

- document justificativ de scădere din gestiune;

- document justificativ de înregistrare în evidența magaziei și în evidența contabilă în partidă simplă.

Se întocmește în două exemplare, pe măsura lansării, respectiv eliberării materialelor din magazie pentru consum.

(...)

**FIȘĂ PENTRU OPERAȚIUNI DIVERSE pentru ..... (cod 14-6-22/b), reprezintă formular cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare și servește la ținerea evidenței contabile în partidă simplă a veniturilor și cheltuielilor în funcție de natura lor.”**

In ceea ce privește calitatea de document justificativ a bonurilor fiscale, începând cu data de 01.01.2006, OMFP nr.1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotărârii Guvernului nr.831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, modificat prin OMFP nr. 293/2006, la alin.(2) lit.d) precizează:

**„(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Fac excepție de la această regulă, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:**

- bonul fiscal emis conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a cărei valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este ștampilat și are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente.”

Referitor la regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil, art.24 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

**„b) în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată.”**

Pct.44 lit.i) din HG nr.1040/2004, precizează:

**„I) cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria - rata de leasing - în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing.”**

Referitor la forma și conținutul contestației art.206 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

(...)

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază.”

Punctul 12.1. din OMFP 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

**„Contestația poate fi respinsă ca:**

**b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării.”**

Referitor la calculul majorărilor de intarziere, O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede urmatoarele:

- la art. 119 alin.(1)

**„Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”**

- la art.120 alin.(1)

**“Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”**

Față de cele expuse în fapt și în drept reținem că primele condiții generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt: **să fie efectuate în interesul direct al activității, să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente.**

Referitor la suma de ... lei reprezentând neadmiterea la deducere a cheltuielilor înregistrate fără documente justificative reținem că aceasta este aferentă facturii fiscale nr.../26.09.2005 (aprovizionare cu lemne de foc) care nu este emisă pe CM X ci pe persoana fizică ..., iar chitanța aferentă este emisă tot pe persoana fizică ....

Motivația petentului că a achiziționat lemne de foc pe baza contractului de vânzare – cumpărare ca înscris sub semnătură privată de la domnul ..., iar în evidența contabilă a fost înregistrată factura și chitanța emisă de SC ... SRL către domnul ... care este salariat al firmei respective și are anumite facilități la achiziționarea de lemne și că între factura și înscrisul de vânzare – cumpărare nu sunt diferențe valorice, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece **factura fiscală nr.../26.09.2005 nu poate dobândi calitatea de document justificativ care să stea la baza înregistrării în evidența contabilă în partidă simplă deoarece nu furnizează toate informațiile prevăzute de reglementările legale.**

Față de cele prezentate reținem că organul de inspecție fiscală în mod legal și corect au diminuat cheltuielile aferente anului 2005 și nu a acordat drept de deducere a cheltuielilor efectuate cu achiziționarea lemnului de foc, **urmand a se respinge contestația petentei pentru suma de ... lei reprezentand cheltuieli**

**nedeductibile la calculul venitului net anual impozabil** stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.... din data de 20.02.2009 .

**Referitor la suma de ... lei reprezentând neadmiterea la deducere a cheltuielilor aferente combustibilului** acestea au fost deduse de pe bonurile fiscale cu nr.../09.02.2006 și nr.../16.03.2006. Potrivit prevederilor invocate in drept cheltuielile pot fi deduse in baza bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat fiscale numai in conditiile in care acestea sunt ștampilate de unitatea emitentă și sunt înscrise denumirea cumparatorului, codul unic de înregistrare sau codul numeric personal.

Potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr.../20.02.2009, în vederea justificării plăților privind achiziția combustibilului auto, contribuabilul a prezentat organelor de inspecție fiscală bonuri fiscale din care nu rezultă datele de identificare ale cumpărătorului.

Fata de cele prezentate retinem ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au diminuat cheltuielile aferente anului 2006 cu valoarea bonurilor fiscale care nu aveau inscrise datele de identificare ale cumparatorului, drept pentru care **urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentului pentru suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile la calculul venitului net anual impozabil** stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.... din data de 20.02.2009 .

**Referitor la suma de ... lei aceasta reprezintă neadmiterea la deducere a cheltuielilor aferente achiziționării unei imprimante multifuncțional cu factura fiscală nr.../21.08.2006, unui hidrofor cu factura fiscală nr.../12.09.2006 și a trei geysere pentru încălzit apa cu factura fiscală nr.../28.12.2007.**

Documentul de înregistrare a achizițiilor de bunuri, conform prevederilor O.M.F.P.nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil , este formularul „Fișă pentru operațiuni diverse pentru ...”, iar consumul materialelor se inregistreaza in evidenta contabila in partida simpla pe baza formularului “bon de consum”, care este documentul justificativ pentru scaderea din gestiune a materialelor.

În timpul inspecției fiscale agentul economic nu a prezentat pentru aceste cheltuieli (imprimantă multifuncțional, hidrofor și geyser pentru încălzit) fișă operațiuni diverse și bonuri de consum.

Potentul avea obligatia de a organiza evidenta contabila in partida simpla si de a completa operatiunile in formularele prevazute de legislatia in vigoare, obligatii pe care nu le-a respectat.

Fata de cele prezentate retinem ca organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au diminuat cheltuielile aferente anilor 2006 și 2007 cu valoarea bonurilor fiscale care nu aveau inscrise datele de identificare ale cumparatorului, drept pentru care **urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentului pentru suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile la calculul venitului net anual impozabil** stabilite prin Decizia de impunere privind

impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.... din data de 20.02.2009.

**Referitor la suma de ... lei reprezentând neadmiterea la deducere a cheltuielilor efectuate în scop personal aceasta este aferentă facturilor fiscale nr..../21.08.2006, nr..../12.09.2006, nr..../10.11.2007, nr..../28.12.2007 și a bonurilor fiscale nr..../16.03.2006 și nr..../09.02.2006**

Potrivit prevederilor legale de mai sus, pentru a putea fi deduse din veniturile obtinute cheltuielile trebuie sa fie efectuate de contribuabil in cadrul activitatilor desfasurate si in interesul direct al acestora, iar cheltuielile aferente achizitionarii de bunuri folosite pentru uzul personal sau al familiei nu sunt cheltuieli deductibile.

CM X nu a probat ca cheltuielile efectuate cu achizitionarea țigărilor și a produselor alimentare se incadreaza in vreo dispozitie legala potrivit careia, astfel de bunuri sunt utilizate în interesul direct al activității desfășurate.

Luand in considerare cele aratate, intrucat aceste bunuri nu au legatura cu activitatea desfasurata de contribuabil si nu concura la realizarea de venituri, apreciem ca in mod legal organul de inspectie fiscala le-a incadrat in categoria bunurilor pentru uz personal si nu a acordat drept de deducere a cheltuielilor efectuate cu achizitionarea lor aferente anilor 2006 și 2007, **urmand a se respinge contestatia petentei pentru suma de ... lei reprezentand cheltuieli nedeductibile la calculul venitului net anual impozabil** stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.... din data de 20.02.2009.

**Referitor la suma de ... lei constituită din ... lei reprezentând venituri neînregistrate în evidența contabilă pentru anii 2005, 2006 și 2007, ... lei reprezentând cheltuieli înregistrate eronat în condițiile în care deductibilă este cheltuiala cu amortizarea Leasing Romania (factura fiscală nr..../21.10.2005), ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal înregistrate în evidența contabilă eronat și ... lei reprezentând cheltuieli efectuate în scop personal aferente facturilor fiscale nr..../13.07.2006 și nr..../30.07.2006, bonurilor fiscale nr..../03.01.2006, nr..../05.01.2006 și nr..../15.06.2006, petentul nu aduce argumente referitoare la aceste sume care să fie justificate cu documente și motivate pe baza de dispoziții legale prin care să combată constatările organelui de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organul de inspecție fiscală.**

Directia Generala a Finatelor Publice nu se poate substitui societatii contestatoare cu privire la motivele de fapt si de drept, care sunt elemente obligatorii si expres prevazute de art.206 alin.(1) lit.c) si d) din Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, drept pentru care **urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia pentru acest capat de cerere.**

Referitor la accesoriile in suma de ... lei aferente impozitului pe venit pe anii 2005, 2006 si 2007 stabilit suplimentar in suma de ... lei, precizăm ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatorului a fost retinut intreg debitul reprezentand diferenta de impozit pe venit pe anii 2005, 2006 si 2007, acesta datoreaza si accesoriile

aferente, conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge contestatia petentului ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art.210, 216 alin.(1) și art.218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

#### **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **Cabinet Medical Dr. X** impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.../20.02.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../20.02.2009 pentru suma de ... lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere.

2. Respingerea ca nemotivată a contestatiei formulate de **Cabinet Medical Dr.X** impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.../20.02.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala în baza Raportului de inspectie fiscala nr.../20.02.2009 pentru suma de ... lei reprezentând cheltuieli neadmise la deducere care au stat la baza stabilirii impozitului pe venit suplimentar.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **Cabinet Medical Dr. X** impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr.../20.02.2009 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala nr.../20.02.2009 pentru suma de ... lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii acesteia, conform Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.

DIRECTOR EXECUTIV,