



DECIZIA nr. 143 din 2011
privind soluționarea contestației formulate de
CABINETUL MEDICAL X,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr. .../2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice, prin adresa nr. .../2011, asupra contestației formulate de **CABINETUL MEDICAL X** – CIF ..., cu sediul în ..., str. ..., Nr. ..., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva **Raportului de inspecție fiscală** nr. .../2011, întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice, obiectul contestației fiind deductibilitatea integrală a valorii cabinetului medical achiziționat.

Având în vedere dispozițiile art.205 și art.209 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. CABINETUL MEDICAL X, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. .../2011, arată, că nu este de acord cu constatările organelor de inspecție fiscală referitor la neacceptarea la deducerea integrală a cheltuielilor de achiziționare a cabinetului medical.

Contestatară arată că la deducerea integrală a cheltuielilor de achiziționare a cabinetului medical a avut în vedere prevederile art. 48 alin.4 lit.c din Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 24 alin. 16, conform cărora contribuabilii care investesc în mijloace fixe destinate înființării și funcționării cabinetelor medicale pot deduce integral valoarea acestora la calculul profitului impozabil sau pot recupera aceste cheltuieli prin deduceri de amortizare, astfel a fost aleasă varianta deducerii integrale a valorii cabinetului medical achiziționat.

Contestatară mai precizează, că acest aspect, respectiv deducerea integrală a cheltuielilor în cazuri similare, a fost clarificat și stabilit de la 01.01.2012 prin modificarea Legii nr. 571/2003.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../2011 organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice, au constatat, că CABINETUL MEDICAL X la data de ...2010 a achiziționat un cabinet medical în valoare totală de ... lei, c/val. căruia a fost dedusă integral la stabilirea venitului impozabil pe anul 2010.

Organele de inspecție fiscală, invocând prevederile art.48 alin.7 lit.i din Legea 571/2003, nu au acceptat la deducere valoarea integrală a clădirii cabinetului, motivând că aceasta se recuperează potrivit regulilor de amortizare prevăzute la art. 24 din Codul fiscal, iar alin 16 la acest articol se aplică numai în cazul cabinetelor medicale ale persoanelor juridice.

În consecință, pe anul 2010 pierderea fiscală declarată a fost modificată, rezultând venit impozabil, iar pentru diferența de venit stabilit suplimentar, prin decizia de impunere nr. .../2011, s-a calculat impozit pe venit suplimentar în sumă totală de ... lei și s-au calculat majorări de întârziere aferente de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Harghita se poate pronunța pe fondul cauzei în condițiile în care CABINETUL MEDICAL X contestă raportul de inspecție fiscală întocmit potrivit art. 109 din Codul de procedură fiscală, republicat, care nu constituie titlu de creanță, act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

În fapt, CABINETUL MEDICAL X a fost supus inspecției fiscale generale, constatările inspecției fiind consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. .../2011, în baza căruia a fost emisă decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată nr. .../2011.

Prin contestația formulată cabinetul medical contestă constatările din raportul de inspecție fiscală cu privire la neacceptarea la deducerea integrală a cheltuielilor de achiziționare a cabinetului medical.

În drept, potrivit art. 85, art. 109, art. 206 și art. 209 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile la data inspecției fiscale:

"Art. 85 - (1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);***
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri."***

"Art. 109 - (2) La finalizarea inspecției fiscale, **raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere** care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere."

"Art. 206 - (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) **obiectul contestației;**

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;

e) semnătura contestatorului sau a împuternicitului acestuia, precum și ștampila în cazul persoanelor juridice. Dovada calității de împuternicit al contestatorului, persoană fizică sau juridică, se face potrivit legii.

(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal"

"Art. 209 - (1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, se soluționează de către:

a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale ale finanțelor publice județene sau a municipiului București, după caz, în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 3 milioane lei;"

Se reține ca impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc în urma inspecției fiscale numai prin decizie de impunere, care constituie titlu de creanță și este susceptibilă de a fi contestată, la baza acesteia stând constatările din raportul de inspecție fiscală (act premergător a unui act administrativ fiscal).

Se reține de asemenea că art. 205(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, reglementează posibilitatea de contestare, potrivit căruia contestațiile se formulează **"Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale[...]"** iar raportul de inspecție fiscală în cauză nu constituie titlu de creanță sau act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

Totodată, conform pct. 107.1 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală „**Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:**

- a) **decizia de impunere** emisă de organele competente, potrivit legii;
- b) **declarația fiscală, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;**
- c) **decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;**”

Astfel, titlu de creanță fiscală și act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contribuabilului**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicat, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl poate constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Având în vedere și prevederile art. 213(5) din OG nr.92/2003, republicat, privind Codul de procedură fiscală, care precizează “*Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*”, organul de soluționare a contestațiilor nu se poate investi cu analiza pe fond a contestației aceasta urmând a fi **respinsă ca inadmisibilă**.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, argumentul contestatoarei prin invocarea modificării Codului fiscal, că din data de 01.01.2012 acesta clarifică și stabilește deducerea integrală a cheltuielilor cu achiziționarea cabinetelor medicale, având în vedere, că într-adevăr Codul fiscal a fost modificat prin OG nr.30/2011, care la art.I. pct. 22 introduce posibilitatea deducerii cheltuielilor reprezentând investiții în mijloace fixe pentru cabinetele medicale și în cazul persoanelor fizice care desfășoară o activitate independentă (categorie în care se încadrează și cabinetul medical contestatar), dar OG nr.30/2011 la art.II.alin.1) precizează, că prevederile art. I se aplică începând cu data de 1 ianuarie 2012, astfel pentru cazul în speță, retroactiv pe anul 2010 această prevedere nu este aplicabilă.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art.85, art.109, art.206, art.209 alin.(1), art.213 alin.(5) și art 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se:

DECIDE

Respingerea contestației ca inadmisibilă, formulată de CABINETUL MEDICAL X împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. .../2011.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV,