



**DECIZIA NR. DRc\_5725\_ / 19.10.\_2015**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**d-na X**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui,  
sub nr. .... din 29.12.2014.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, prin adresa nr. .... din 07.01.2015, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR .... din 19.01.2015, cu privire la contestația formulată de **d-na X** domiciliată în satul .... comuna .... județul Vaslui, carte de identitate seria VS nr....., cod numeric personal .....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....din 04.11.2014, emisă în baza Raportului de inspekție fiscală parțială nr. ....din 04.11.2014, de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspekția Fiscală.

Suma contestată este în valoare totală de **A lei** și reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;
- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Contestația este semnată de **d-na X** și poartă ștampila **CABINETULUI MEDICAL INDIVIDUAL – Dr. X**, în original.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, prin ridicare sub semnătură, în data de **28.11.2014**, potrivit adresei nr. 2089 din

04.11.2014, anexată în copie la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **29.12.2014**, aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. ....

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare nr. ....din 07.01.2015 și completările transmise cu adresa nr. ....din 09.09.2015, aprobate de conducătorul organelor de inspecție fiscală care au încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, prin care se propune admiterea contestației pentru suma de F lei și respingerea contestației, ca neîntemeiată, pentru suma de G lei.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. D-na X**, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. .... din 29.12.2014, precizează că formulează contestație împotriva titlului de creanță stabilit în baza 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. .... din 04.11.2014, întrucât obligațiile fiscale le consideră lipsite de temei, din următoarele motive:

Pentru anul 2012, organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat, „*dacă nu tendențios*”, că pentru suma de A lei, reprezentând cheltuieli cu obiectele de inventar, nu sunt documente justificative, ca urmare, nu au fost luate în calcul ca documente justificative.

Precizează faptul că dacă s-ar fi făcut o verificare temeinică, așa cum prevede Codul de procedură fiscală, în scopul stabilirii corecte a situației fiscale a contribuabilului, s-ar fi constatat că cheltuielile în cauză au la bază documente justificative și achizițiile au fost făcute pentru bunul mers al activității cabinetului medical.

Menționează că obiectele de inventar au fost aprovizionate în anul 2010, nu au fost date pe cheltuieli în exercițiul fiscal al anului 2010, erau pe stoc la data de 31.12.2010 și au fost date pe cheltuieli în anul 2012.

Organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să aplice prevederile art. 91 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în sensul

recalculării impozitului pe venit pentru anul 2010, în condițiile în care cheltuielile în cauză nu au fost luate în calcul în anul 2012.

Precizează faptul că chiar dacă o parte din obiectele de inventar puteau fi înregistrate ca mijloace fixe, organele de inspecție fiscală ar fi trebuit să ia în calcul cel puțin amortizarea aferentă.

Referitor la suma de B lei, reprezentând dobânzi la creditul bancar contractat de Cabinetul Medical Individual, în anul 2012, care au fost considerate ca cheltuieli nedeductibile, precizează că creditul a fost utilizat în scopul desfășurării activității, aceeași judecată fiind făcută de organele de inspecție fiscală și pentru suma de C lei, reprezentând dobânzi bancare din anul 2013.

Mnționează faptul că documentele justificative referitoare la cheltuielile considerate ca fiind nedeductibile le va depune ulterior, solicită admiterea contestației și anularea obligațiilor fiscale reprezentând impozitul pe venit în sumă de E lei, accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de G lei, contribuțiile de asigurări sociale de sănătate în sumă de F lei și accesoriile aferente contribuțiilor de asigurări sociale de sănătate în sumă de D lei.

Prin adresa nr. .... din 05.06.2015, organul de soluționare competent, a solicitat **d-nei X**, să revină cu completări la contestația înregistrată sub nr. .... din 29.12.2014, cu precizarea motivelor de fapt și de drept pentru toate cheltuielile considerate nedeductibile fiscal și să depună documente justificative pentru toate sumele contestate.

Urmare adresei nr. .... din 05.06.2015, prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. .... din 25.06.2015, contestatoarea precizează că pe lângă motivele invocate în contestația depusă în data de 29.12.2014, suma de A lei reprezintă cheltuiala cu combustibilul utilizat în anul 2011, pentru urgențele medicale la domiciliul pacienților, iar pentru suma de B lei, precizează că potrivit listelor de inventar la 31.12.2010 și a balanței de verificare, pe care le anexează, rezultă că obiectele de inventar nu au fost înregistrate pe cheltuieli și nu s-a diminuat venitul net impozabil în anul 2010, cheltuielile fiind înregistrate în anul 2012.

Referitor la cheltuielile cu combustibilul din anii 2012 și 2013, precizează că în contabilitate a înregistrat doar cheltuiala cu combustibilul folosit efectiv în interesul cabinetului, pentru deplasări în teren la urgențe, Casa de Sănătate, Trezorerie, Finanțe, din care, în declarația depusă a fost cuprins doar 50%, așa cum rezultă și din balanțele de verificare, exempificând că pentru anul 2012, potrivit balanței de verificare, venitul net este de C lei, venitul declarat este de D lei, iar pentru anul 2013, conform balanței, venitul net este de F lei, venitul declarat fiind de G lei.

Cu privire la creditul contractat, potrivit Contractului nr. ...din 17.05.2011, precizează că a fost folosit pentru investițiile și cheltuielile

curente efectuate în perioada 2008 – 2010, cheltuielile fiind efectuate cu împrumuturi de la persoane fizice, iar pentru veniturile realizate au fost achitate impozitele aferente, iar dobânzile achitate pentru creditele contractate nu au fost deductibile fiscal din veniturile cabinetului.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. ... din 31.07.2014, au efectuat inspecția fiscală parțială la **CABINETUL MEDICAL INDIVIDUAL (C.M.I.) - X** pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției fiscale au întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr. .... din data de 04.11.2014, în baza căruia au emis pe numele **d-nei X**, Decizia 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. ...din 04.11.2014, prin care au stabilit un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă totală de **A lei**, calculat la o bază impozabilă în sumă de **B lei**, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de **C lei**, calculate pentru perioada 09.01.2012 – 31.10.2013, contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **D lei**, calculate la o bază impozabilă de **F lei**, precum și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de **G lei**, calculate pentru perioada 23.07.2014 – 31.10.2014.

Activitatea desfășurată – Cabinet Medical Individual.

Pentru perioada verificată, situația venitului net stabilit suplimentar și a impozitului pe venit se prezintă astfel:

**a) Pentru anul 2011**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de .... lei și un impozit pe venit aferent în sumă de .... lei, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu combustibilul în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**b) Pentru anul 2012**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de ..... lei și un impozit pe venit aferent în sumă de .... lei, prin considerarea următoarelor cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal:

- suma de ..... lei, reprezintă cheltuieli cu obiectele de inventar, pentru care contribuabilul nu a prezentat facturile fiscale de achiziție și dovada plății bunurilor, pentru justificarea cheltuielilor fiind prezentat, drept document justificativ, o situație intitulată "Lista stocurilor de inventar aprovizionate în anul 2010". Temeiul de drept invocat este art. 48 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de ..... lei, ce reprezintă 50% din cheltuielile cu consumul de combustibil, considerate ca nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de ..... lei, ce reprezintă dobânzi bancare pentru un credit luat pe cabinetul medical, pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care să rezulte faptul că creditul a fost folosit în cadrul desfășurării activității cabinetului medical.

**c) Pentru anul 2013**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de ..... lei și un impozit pe venit aferent în sumă de ..... lei, prin considerarea următoarelor cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal:

- suma de .... lei, ce reprezintă 50% din cheltuielile cu consumul de combustibil, considerate ca nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de ..... lei, ce reprezintă dobânzi bancare pentru un credit luat pe cabinetul medical, pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care să rezulte faptul că creditul a fost folosit în cadrul desfășurării activității cabinetului medical.

Pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar, în sumă de .... lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de .... lei, calculate pentru perioada 09.01.2012 – 31.10.2014.

Prin Decizia 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. .... din 04.11.2014, având în vedere faptul că în perioada verificată, s-au constatat diferențe de venit net în sumă de .... lei, organele de inspecție fiscală au stabilit că contribuabilul datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei (.... lei x 5,5%).

Pentru diferența de contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar în sumă de **A lei**, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de **B lei**, calculate pentru perioada 23.07.2014 – 31.10.2014.

Calculul dobânzilor și al penalităților de întârziere s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120<sup>1</sup> din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente**

la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**A. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de A lei și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de B lei, stabilită suplimentar, aferentă cheltuielilor în sumă totală de C lei, (... lei + ... lei) ce reprezintă 100%, respectiv 50%, din totalul cheltuielilor înregistrate de contribuabil cu consumul de combustibil, cauza supusă soluționării este dacă d-na X, are dreptul de deducere a cheltuielilor cu achizițiile de combustibil, făcute în anii 2011 și 2013, în condițiile în care autovehiculul deținut și utilizat de contestatoare nu se încadrează în categoriile de vehicule prevăzute expres de legiuitor pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor, contestatoarea nedovedind cu documente o altă situație decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în anul 2011, contribuabilul a înregistrat pe cheltuieli cu consumul de combustibili suma de ... lei, pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere, iar în anul 2013 petenta a înregistrat cheltuieli cu combustibilul în sumă de .... lei, din care, organele de inspecție fiscală au acordat dreptul de deducere a sumei de .... lei, iar diferența în sumă de .... lei ce reprezintă 50% din totalul cheltuielilor cu combustibilii a fost considerată nedeductibilă fiscal.

Organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile cu consumul de combustibili sunt nedeductibile fiscal, în baza prevederilor art. 48 alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**D-na X** prin completările la contestație precizează că cheltuielile cu combustibilii au fost înregistrate doar cele efectuate efectiv în interesul cabinetului, pentru deplasări în teren la urgențe, Casa de Sănătate, Trezorerie și Finanțe, iar pentru anii 2012 și 2013, a declarat doar 50% din cheltuielile efective de carburanți.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 48 alin. (1), alin. (4) și alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale punctelor 39<sup>1</sup>. și 45<sup>1</sup>. din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, norme legale care dispun:

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

*(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]*

(4) 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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite; [...]"

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile :

[...]

I<sup>1</sup>) 50% din 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, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

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

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.

Norme metodologice:

39<sup>1</sup>. Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45<sup>1</sup> din normele metodologice date în aplicarea art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

[...]

45<sup>1</sup>. (1) În aplicarea art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru reparații și/sau intervenție reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deservește personalul specializat în vederea reparării bunurilor, precum și cele utilizate pentru deplasarea în acțiuni de intervenție;

b) vehiculele utilizate exclusiv pentru pază și protecție sunt vehiculele utilizate în vederea asigurării siguranței obiectivelor, bunurilor și valorilor împotriva oricăror acțiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate, existența materială a acestora, precum și protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viața, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor,

*bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, cu modificările și completările ulterioare;*

*c) vehiculele utilizate exclusiv pentru curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;*

*d) vehiculele utilizate exclusiv drept care de reportaj reprezintă vehiculele rutiere special amenajate pentru a găzdui tehnica specifică pentru înregistrări audio-video sau transmisii complexe video, audio și/sau date prin unde hertziene sau medii optice, capabile să efectueze producții de televiziune sau radio înregistrate sau transmise în direct sau să transmită la distanță prin tehnologii de radiofrecvență (radiorelee, transmisii prin satelit) sau prin fibră optică semnalul unei producții de televiziune sau de radio către alte care de reportaj sau către un telecentru sau un sediu central de radiodifuziune;*

*e) vehiculele destinate exclusiv utilizării de agenți de vânzări reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieței, desfășurarea activității de merchandising, negocierea condițiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor, asigurarea de servicii postvânzare și monitorizarea clienților. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări. În această categorie se cuprind și vehiculele de test-drive utilizate de dealerii auto;*

*f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;*

*g) vehiculele utilizate exclusiv de agenți de recrutare a forței de muncă sunt vehiculele utilizate în cadrul activității agenților de plasare a forței de muncă de către personalul care se ocupă în principal cu recrutarea și plasarea forței de muncă. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de recrutare a forței de muncă.*

*(2) În sensul art. 145<sup>1</sup> alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate”.*



Referitor la contribuțiile de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (10) lit. d) din același act normativ, care precizează:

*(10) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...];*

*d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...].”*

Potrivit acestor prevederi legale, nu sunt deductibile fiscal cheltuielile aferente achizițiilor de combustibil destinat utilizării 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 persoanei impozabile, cu excepția unor categorii de vehicule, prevăzute expres la articolul de lege sus citat.

Totodată, se reține faptul că utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde printre altele deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, deplasări pentru intervenție, service, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu.

Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, în acest sens, contribuabilul având obligația să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea cheltuielilor și să întocmească foi de parcurs care trebuie să conțină toate informațiile referitoare la deplasările efectuate.

Referitor la motivația petentei, potrivit căreia, în anul 2013, a declarat la organul fiscal drept cheltuieli deductibile cu carburanții doar 50% din consumul efectiv, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din documentele aflate la dosarul cauzei și potrivit completărilor la referat, diferența dintre venitul net înregistrat în balanță în sumă de .... lei și cel declarat, în sumă de .... lei este de .... lei, compusă din suma de .... lei, reprezentând impozit pe venit și suma de ... lei, reprezentând amenzi și despăgubiri, și nu cheltuieli cu combustibilul.

Pentru diferența de venit net în sumă de .... lei, stabilită de organele de inspecție fiscală, contribuabilul, ca titular al **C.M.I. - X**, datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate, în sumă de ... lei (.... lei x 5,5%), în conformitate cu prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

(1) *Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:*

[....];

d) *persoanele care realizează venituri din profesii libere; [....].”*

Având în vedere prevederile legale menționate, precum și faptul că **d-na X**, nu a făcut dovada utilizării exclusive a autoturismului pentru excepțiile prevăzute de lege, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit corect și legal impozitul pe venit suplimentar în sumă de ...**lei**, și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de .... **lei**, aferente cheltuielilor în sumă de .... lei, cu achizițiile de combustibil, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, pentru acest capăt de cerere, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

“(1) *Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă*”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

a) *neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....].”*

**B. Referitor la diferența în sumă totală de A lei, din care, suma de B lei, reprezentând impozit pe venit și suma de C lei, reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar, asupra unei baze impozabile în sumă totală de D lei, cauza supusă soluționării este dacă legal organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile sunt nedeductibile fiscal în perioada verificată, în condițiile în care nu sunt efectuate exclusiv în scopul realizării de venituri, sunt efectuate pentru achiziția de bunuri și servicii utilizate pentru uzul personal și/sau al familiei sale, sau sunt înregistrate fără documente justificative.**

**În fapt, d-na X**, a înregistrat în evidența contabilă în perioada 2011 – 2013, cheltuieli în sumă totală de **A lei**, ce se compun din:

- **B lei**, în anul 2012, reprezentând cheltuieli cu obiectele de inventar, pentru care nu au fost prezentate documentele de achiziție și dovada plății bunurilor;

- **C lei**, din care, ..... lei în anul 2012 și ..... lei în anul 2013, reprezentând dobânzi la creditul contractat **d-na X**, pentru care, aceasta nu a prezentat documente justificative de achiziții de bunuri sau servicii din care să rezulte că creditul a fost utilizat în interesul afacerii.

Prin contestația formulată, referitor la obiectele de inventar, precizează că au fost achiziționate în anul 2010 și au fost date pe cheltuieli în anul 2012, iar referitor la dobânzile aferente creditului luat în anul 2011, precizează că în perioada 2010 – 2010, a efectuat investiții la cabinet cu credite de la persoane fizice, iar dobânda percepută de acestea, nu a fost înregistrată pe cheltuieli în acea perioadă.

**În drept**, referitor la determinarea venitului impozabil, prevederile art. 48 alin. (1). alin. (4) și alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

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

*(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...]*

*(4) 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; [...]*

*(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 cheltuielă care este aferentă activității independente;".*

Referitor la contribuțiile de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (10) lit. d) din același act normativ, care precizează:

*(10) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...];*

*d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...]"*

În speță sunt incidente și prevederile pct. 37 și pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

*"37. 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 exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost platite.

Având în vedere dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în scopul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului sau al familiei sale.

Se reține faptul că contribuabilul nu a prezentat, nici în timpul inspecției fiscale, nici cu ocazia depunerii contestației și nici ulterior, la solicitarea organului de soluționare competent făcută prin adresa nr. ....din 05.06.2015, documente din care să rezulte faptul că cheltuielile fost înregistrate corect și sunt efectuate în interesul direct al activității.

Pentru diferența de venit net în sumă de .... lei, stabilită de organele de inspecție fiscală, contribuabilul, ca titular al **C.M.I. - X**, datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate, în sumă de ... lei (... lei x 5,5%), în conformitate cu prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:*

*[....];*

*d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [....].”*

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate precum și prevederile legale aplicabile, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit că cheltuielile sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe venit, motiv pentru care, contestația formulată de **d-na X**, va fi respinsă, și pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căroră:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....]”.

**C. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de ...lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei, stabilită la o bază impozabilă în sumă de .... lei, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de .... lei, reprezentând consumul de carburanți din anul 2012, este nedeductibilă fiscal, în condițiile în care, contestatoarea motivează faptul că pentru anul 2012, a declarat referitor la cheltuielile deductibile cu combustibilul doar 50% din cheltuielile efective, iar prin completările la referat, organele de inspecție fiscală propun admiterea contestației pentru diferența de impozit pe venit în sumă de ... lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei.**

**În fapt**, în anul 2012, contribuabilul a înregistrat pe cheltuieli cu consumul de combustibili suma de .... lei, iar pentru suma de .... lei, reprezentând 50% din consum, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere, în baza prevederilor art. 48 alin. (7) lit. I<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stabilind o diferență de impozit pe venit în sumă de .... lei.

**D-na X** prin completările la contestație precizează că pentru anul 2012, a declarat un venit net în sumă de .... lei, față de venitul efectiv realizat în sumă de .... lei, diferența de ... lei provenind de la cheltuielile mai mici declarate cu consumul de carburanți.

Având în vedere această motivație, prin adresa nr. .... din 20.08.2015, organul de soluționare competent, a solicitat Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, să revină cu completări la referat cu propuneri de soluționare cu privire la acest aspect.

Prin completările la referat transmise cu adresa nr. .... din 09.09.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ....din 14.09.2015, organele de inspecție fiscală precizează faptul că în urma revizuirii calculelor și a anexelor, au constatat că întradevăr contribuabilul a dedus doar 50% din cheltuielile cu combustibilul,

ca urmare, baza impozabilă în sumă de .... lei, a fost stabilită în mod eronat și propun admiterea contestației pentru impozitul pe venit aferent în sumă de .... lei (..... lei x 16%) și pentru contribuțiile de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei (..... lei x 5,5%).

Având în vedere cele precizate mai sus și documentele anexate rezultă că organele de inspecție fiscală, nu au stabilit în mod corect, diferența de impozit pe venit în sumă de .... lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **d-na X**, va fi admisă, ca întemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.*

**D. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, aferente impozitului pe venit în sumă de .... lei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei.**

Având în vedere că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că pentru impozitul pe venit în sumă de ..... lei, precum și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de .... lei, a fost respinsă contestația ca neîntemeiată la cap. III. pct. A și pct. B din prezenta decizie și conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ..... lei (.... lei + .... lei) .

**E. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de ....lei, aferente impozitului pe venit în sumă de .... lei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de .... lei, aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei.**

Având în vedere că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că pentru impozitul pe venit în sumă de ..... lei, precum și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de ..... lei, a fost admisă contestația, ca întemeiată. la cap. III. pct. C din prezenta decizie și conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, urmează a se admite contestația, ca întemeiată și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ....lei (....lei + ..... lei) .

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

### DECIDE :

**Art. 1** Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **d-na X** împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .... din 04.11.2014, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 04.11.2014, pentru suma totală de **A lei**, ce reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;
- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

**Art. 2** Admiterea, ca întemeiată, a contestației formulate de **d-na X** împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. ....din 04.11.2014, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 04.11.2014, pentru suma totală de ..... lei, ce reprezintă:

- .....lei - impozit pe venit;
- ....lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- .....lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- .... lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

**Art. 3** Serviciul Administrativ și Achiziții, va comunica prezenta decizie contestatoarei și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu

modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași sau la Tribunalul Vaslui.

**DIRECTOR GENERAL,**

**ȘEF SERVICIU  
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,  
consilier superior

4 ex./15.10.2015