

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 177

din 05.12.2006

privind soluționarea contestației formulate de

.....

din localitatea Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Suceava sub nr.din 25.10.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr.din 24.10.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 25.10.2006, cu privire la contestația formulată de din localitatea Suceava,

..... contestă **suma de lei**, stabilită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 20.09.2006, astfel:

- lei impozit pe venit pentru anul 2003 stabilit prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006;

- impozit pe venit pentru anul 2004 stabilit prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006;

-impozit pe venit pentru anul 2005 stabilit prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006;

- lei plăți anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile din activități independente pentru anul 2001 stabilit prin Decizia de impunere nr.din 20.09.2006;

- lei dobânzi de întârziere aferente impozitului pe venit din activități independente pentru perioada 2000 – 2005, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006;

- lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit din activități independente pentru perioada 2000 – 2005, stabilite prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. din localitatea Suceava, prin contestația formulată și completările depuse ulterior, precizează că în ceea ce privește cheltuielile cu energia electrică consumată de cabinetul medical în perioada 2003 – 2005 anexează conform pct. 16 alin. 2 din O.M.F. nr. 58/2003 și pct. 16 alin. 2 din O.M.F. nr. 1040/2004 contractul de prestării servicii încheiat la data de 01.02.2000 între Cabinetul Medicalși Cabinet Medical dr.

Contestatoarea precizează că în baza acestui contract se obligă să achite lunar contravaloarea energiei electrice consumate către C.M. dr., care a încheiat contract cu furnizorul de energie electrică pentru întregul spațiu în care funcționează cele două cabinete medicale, precum și alte cabinete, întrucât S.C.S.A., din motive tehnice, nu avea posibilitatea încheierii contractului de furnizare a energiei electrice cu fiecare cabinet în parte.

Astfel, C.M. a fost desemnat să încheie contract cu S.C.S.A. pentru întreg spațiu, urmând ca celelalte cabinete să achite acestuia contravaloarea energiei consumate.

În ceea ce privește cheltuielile cu diverse materiale justificate cu bonuri fiscale, neînsoțite de factură, contestatoarea susține că în conformitate cu prevederile art. 2 alin. 1 din O.M.F. nr. 903/2000, aplicabil până la apariția O.M.F.P. nr. 1714/2005, „în vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de casele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informații: denumirea și adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impuși în baza Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicând ștampila unității.”

Contestatoarea susține că și O.M.F.P. nr. 58/2003, cap. II lit. B pct. 14 prevede că documentele justificative trebuie să cuprindă aceleași elemente principale prevăzute și în O.M.F. nr. 903/2000.

De asemenea, precizează că numai următoarele bonuri fiscale nu îndeplinesc prevederile legale aplicabile la data emiterii acestora:

- nr...../14.01.2003 pentru suma de(poziția 1 din anexă);
- nr...../12.09.2003 pentru suma de(poziția 25 din anexă);
- nr...../15.09.2003 pentru suma de(poziția 26 din anexă);
- nr./18.09.2003 pentru suma de(poziția 27 din anexă);
- nr./19.09.2003 pentru suma delei (poziția 28 din anexă);
- nr...../20.10.2003 pentru suma de(poziția 30 din anexă);

- nr./16.12.2003 pentru suma de(poziția 35 din anexă);
 - nr./16.12.2003 pentru suma de(poziția 36 din anexă);
- TOTAL 2003:lei**

- nr./15.01.2004 pentru suma de(poziția 2 din anexă);
 - nr.15.01.2004 pentru suma de(poziția 4 din anexă);
 - nr./19.02.2004 pentru suma de(poziția 6 din anexă);
 - nr.03.2004 pentru suma de(poziția 7 din anexă);
- TOTAL 2004: lei.**

Contestatoarea susține că toate celelalte documente menționate de organele de control în anexa nr. 2 au înscrise pe verso ștampila și semnătura emitentului și a cumpărătorului, C.N.P., denumirea și adresa acestuia, conform art. 2 alin. 1 din O.M.F. nr. 903/2000.

De asemenea, precizează că în perioada respectivă s-a solicitat agenților economici eliberarea facturii pentru achizițiile efectuate pentru cabinetul medical, dar aceștia nu le-a emis.

..... solicită admiterea la deducere a următoarelor cheltuieli:

PENRTU ANUL 2003

-lei cheltuieli cu energia electrică;
-cheltuieli materiale (bonuri fiscale)

TOATL 2003 = lei

PENRTU ANUL 2004

-lei cheltuieli cu energia electrică;
-lei cheltuieli materiale (bonuri fiscale)

TOATL 2004 =lei

PENRTU ANUL 2005

-cheltuieli cu energia electrică

TOATL 2005 =

Contestatoarea solicită următoarele:

- recalcularea impozitului pe venitul global aferent perioadei 2003 – 2005;

- recalcularea majorărilor și penalităților de întârziere pentru impozitul pe venitul din activități independente din perioada 2001 – 2005, întrucât în anexa nr. 18 s-a înregistrat greșit achitarea impozitului aferent anului 2000.

De asemenea, precizează că au fost modificate sumele stabilite pentru plăți anticipate în anul 2001 în baza Deciziei nr.

...../22.05.2001 și consideră că plățile anticipate cu titlul de impozit aferente anului 2001 nu pot fi modificate retroactiv, respectiv cu 5 ani în urmă.

Prin adresa înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava sub nr./23.10.2006, contestatoarea precizează că se contestă deciziile de impunere emise în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 20.09.2006, respectiv deciziile de impunere nr./20.09.2006, nr.20.09.2006, nr. /20.09.2006 și nr.20.09.2006.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 15.11.2006, cabinetul medical precizează că se contestă următoarele decizii de impunere:

- nr./20.09.2006 pentru anul 2001, pentru suma de lei;
- nr.20.09.2006 pentru anul 2003, pentru suma de lei;
- nr./20.09.2006 pentru anul 2004, pentru suma de;
- nr./20.09.2006 pentru anul 2005, pentru suma de;
- majorările și penalitățile de întârziere în sumă de, calculate de organele de control pentru perioada 2000 – 2005.

De asemenea, solicită să se ia în calcul următoarele foi de vărsământ prin care s-a achitat impozitul pentru anii 1999 – 2000:

- nr./04.05.2000 pentru suma de lei, reprezentând impozit pentru anul 1999;
- nr./04.04.2000 pentru suma delei, reprezentând impozit pentru trim. I 2000;
- nr./22.06.2000 pentru suma delei, reprezentând impozit pentru trim. II 2000;
- nr./20.09.2000 pentru suma de lei, reprezentând impozit pentru trim. III 2000.

Contestatoarea precizează că pe aceste foi de vărsământ a fost menționat în mod eronat la data emiterii „impozit meserii”, sumele achitate fiind de fapt „impozit pe venit din activități independente”.

Prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 22.11.2006, cabinetul medical susține că pentru perioada iulie – decembrie 2005 pentru energia electrică deține următoarele facturi fiscale:

- nr./28.07.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr. din 28.07.2005;
- nr./27.09.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr./27.09.2005;
- nr./08.11.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr./08.11.2005;
- nr./29.11.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr./29.11.2005.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din 20.09.2006, ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere contestate, nr. din 20.09.2006 pentru anul 2003, nr. din 20.09.2006 pentru anul 2004, nr.din 20.09.2006 pentru anul 2005 și nr. din 20.09.2006 lei, și prin Decizia de impunere nr.din 20.09.2006 pentru plățile anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile din activități independente pentru anul 2001, organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au stabilit următoarele:

În ceea ce privește impozitul pe venit pentru anul 2003 organele de control au constatat că prin declarația specială privind veniturile din activități independente și declarația de venit global contribuabilul a declarat următoarele:

- venit brutlei
- cheltuieli deductibilelei
- venit net.....

În urma controlului efectuat organele de control au constatat următoarele:

- venit brutlei
- cheltuieli deductibilelei
- venit net.....lei.

Organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală de lei, din care.....cheltuieli cu energia electrică, contestate în totalitate, șicheltuieli cu diverse materiale justificate cu bonuri fiscale, din care petenta contestă cheltuielile în sumă de lei.

În urma verificării efectuate nu au fost admise la deducere cheltuielile cu energia în sumă de.....pe motiv că justificarea operațiunilor s-a făcut doar cu chitanțe și contractul de furnizare, care este pe alt beneficiar, respectiv C.M.I., iar potrivit O.M.F. nr. 58/2003 chitanțele nu au calitatea de document care să justifice o cheltuială, acestea servind doar ca document care atestă plata. Organele de control precizează că nu s-a prezentat contract de prestări servicii între cele două cabinete medicale.

Cheltuielile cu diverse materiale, în sumă de lei, nu au fost admise la deducere pe motiv că sunt justificate cu bonuri fiscale, fără a fi însoțite cu factură, neîndeplinind astfel calitatea de documente justificative, conform O.M.F.P. nr. 58/2003, cap. II lit. B pct. 14.

Prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006 **pentru anul 2003**, Administrația a Finanțelor Publice a municipiului Suceava a stabilit în baza raportului de inspecție fiscală nr./20.09.2006 **un impozit pe venit** suplimentar de lei, din care petenta contestă **suma de lei**,

aferență cheltuielilor în sumă totală de lei, din care.....cheltuieli cu energia electrică și lei cheltuieli cu diverse materiale justificate cu bonuri fiscale.

În ceea ce privește impozitul pe venit pentru anul 2004

organele de control au constatat că prin declarația specială privind veniturile din activități independente și declarația de venit global contribuabilul a declarat următoarele:

- venit brutlei
- cheltuieli deductibilelei
- venit net.....lei.

În urma controlului organele de control au constatat următoarele:

- venit brutlei
- cheltuieli deductibile lei
- venit net.....lei.

Organele de control nu au admis la deducere cheltuielile în sumă totală de....., din carecheltuieli cu energia electrică, contestate în totalitate, și lei cheltuieli cu diverse materiale justificate cu bonuri fiscale, din care petenta contestă cheltuielile în sumă de

În urma verificării efectuate nu au fost admise la deducere cheltuielile cu energia în sumă depe motiv că justificarea operațiunilor s-a făcut doar cu chitanțe și contractul de furnizare, care este pe alt beneficiar, respectiv C.M.I., iar potrivit O.M.F. nr. 58/2003 chitanțele nu au calitatea de document care să justifice o cheltuială, acestea servind doar ca document care atestă plata. Organele de control precizează că nu s-a prezentat contract de prestări servicii între cele două cabinete medicale.

Cheltuielile cu diverse materiale, în sumă de, nu au fost admise la deducere pe motiv că sunt justificate cu bonuri fiscale, fără a fi însoțite cu factură, neîndeplinind astfel calitatea de documente justificative, conform O.M.F.P. nr. 58/2003, cap. II lit. B pct. 14.

Prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006 **pentru anul 2004**, Administrația a Finanțelor Publice a municipiului Suceava a stabilit în baza raportului de inspecție fiscală nr./20.09.2006 un **impozit pe venit** suplimentar de, din care petenta contestă **suma de**, aferență cheltuielilor în sumă totală de lei, din carecheltuieli cu energia electrică și cheltuieli cu diverse materiale justificate cu bonuri fiscale.

În ceea ce privește impozitul pe venit pentru anul 2005

organele de control au constatat că prin declarația specială privind

veniturile din activități independente și declarația de venit global contribuabilul a declarat următoarele:

- venit brutlei
- cheltuieli deductibilelei
- venit net..... lei.

În urma controlului organele de control au constatat următoarele:

- venit brutlei
- cheltuieli deductibilelei
- venit net.....lei.

Organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu energia electrică în sumă de, pe motiv că justificarea operațiunilor s-a făcut doar cu chitanțe și contractul de furnizare, care este pe alt beneficiar, respectiv C.M.I., iar potrivit O.M.F. nr. 1040/2004 chitanțele nu au calitatea de document care să justifice o cheltuială, acestea servind doar ca document care atestă plata.

De asemenea, organele de control au acordat suplimentar ca cheltuială deductibilă suma de, reprezentând amortizarea unui mijloc fix, reprezentând biotop.

Prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006 **pentru anul 2005**, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a stabilit în baza raportului de inspecție fiscală nr./20.09.2006 un impozit pe venit de restituit de, din care un **impozit suplimentar de**, aferent cheltuielilor cu energia electrică în sumă de, și un impozit pe venit în minus de, aferent cheltuielilor cu amortizarea în sumă de

Prin Decizia de impunere nr. din 20.09.2006, organele de control au calculat pentru nevirarea în termen a impozitului pe venitul din activități independente pentru perioada 2000 – 2005 **majorări de întârziere de lei și penalități de lei.**

Prin Decizia de impunere nr./20.09.2006 pentru **plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activități independente – comerciale și din profesii liberare** – pentru anul 2001, organele de control din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava au stabilit o diferență de plăți anticipate datorată de**pentru anul 2001 în sumă de lei.**

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu

actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la impozitul pe venit în sumă de lei, stabilit prin Deciziile de impunere nr. din 20.09.2006 pentru impozitul pe venit în sumă de lei pentru anul 2003, nr. din 20.09.2006 pentru impozitul pe venit în sumă de pentru anul 2004 și nr. din 20.09.2006 pentru impozitul pe venit în sumă de pentru anul 2005, cauza supusă este dacă cheltuielile cu energia electrică în sumă de lei și cheltuielile materiale în sumă de sunt deductibile la calculul impozitului pe venit, în condițiile în care contribuabilul nu justifică operațiunile cu facturi fiscale.

În fapt, a dedus cheltuielile în sumă totală de lei, din care lei în anul 2003, reprezentând cheltuieli cu energia electrică și lei cheltuieli materiale, lei în anul 2004, reprezentând cheltuieli cu energia electrică și cheltuieli materiale, și în anul 2005, reprezentând cheltuieli cu energia electrică.

Organele de control nu au admis la deducere aceste cheltuieli pe motiv că justificarea operațiunilor cu energia electrică, în sumă de lei, s-a făcut doar cu chitanțe și contractul de furnizare, care este pe alt beneficiar, respectiv C.M.I., și nu facturi, iar cheltuielile cu diverse materiale, în sumă de lei, nu au fost admise la deducere pe motiv că sunt justificate cu bonuri fiscale, fără a fi însoțite cu facturi.

În drept, pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederile art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, unde se precizează:

„(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:

a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;

Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, precizează:

„14. 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 economice și financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și 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.

15. Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare.”

Pentru anii 2004 și 2005 sunt aplicabile prevederile art. 49 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, devenit art. 48 în urma modificărilor intervenite, unde se precizează:

„Reguli generale de stabilire a venitului net 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 aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 50 și 51.

(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;

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;”**

Ordinul Ministerului Finanțelor Publice 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 în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, la pct. B 14 și 15, precizează:

„B. Norme generale privind documentele justificative și financiar-contabile [...]

14. 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.

15. 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.”

Din textele de lege citate mai sus se reține că pot fi admise la deducere acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității pe care contribuabilul o desfășoară și care sunt justificate cu documente, care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Potrivit Hotărârii Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, documentul care se utilizează pentru livrarea produselor și mărfurilor este factura.

În anexa 1A, din acest act normativ, Catalogul formularelor tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înseriere și numerotare, privind activitatea financiară și contabilă sunt prevăzute

formularele tipizate, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înscriere și numerotare, astfel:

„1. Aviz de însoțire a mărfii	14-3-6/A
2. Chitanța	14-4-1
Chitanța fiscală	14-4-2
3. Factura fiscală	14-4-10/A
Factura	14-4-10/aA”

Din conținutul acestui act normativ, privind factura, se reține că aceasta „**2. Se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, de către compartimentul desfacere sau alt compartiment desemnat pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente tipizate care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de compartimentul emitent.**”

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei contribuabilul justifică operațiunile cu energia electrică pentru anii 2003 și 2004, în sumă de, doar cu chitanțe, care nu au calitatea de document care să justifice o cheltuială, acestea servind doar ca document care atestă plata.

Având în vedere că pentru anii 2003 și 2004 contestatoarea justifică operațiunile cu energia electrică doar cu chitanțe, care nu au calitatea de document care să justifice o cheltuială, acestea servind doar ca document care atestă plata, se conchide că în mod legal organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu energia electrică în sumă de, din care 6.....în anul 2003 șiîn anul 2004.

Pentru cheltuielile cu energia electrică înregistrate în anul 2005, în sumă de, contestatoarea depune pentru perioada iulie – decembrie 2005 copii după următoarele facturi fiscale:

- nr./28.07.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr. din 28.07.2005;

- nr./27.09.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr./27.09.2005;

- nr./08.11.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr./08.11.2005;

- nr./29.11.2005, în sumă de, achitată cu chitanța nr./29.11.2005.

De asemenea, contestatoarea depune copie după contractul din data de 01.02.2000, prin care se precizează că energia electrică

consumată de Cabinetul Medical din stradava fi facturată de furnizor pe numele C.M., iar va plăti lunar cota plată din consumul de energie electrică.

În ceea ce privește cheltuielile cu diverse materiale, în sumă de lei, din care lei înregistrate în anul 2003 și înregistrate în anul 2004, justificate cu bonuri fiscale, contestatoare susține că pentru aceste cheltuieli deține documente care cuprind informațiile referitoare la denumirea și adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului și codul numeric personal, așa cum este prevăzut în Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 903/2000 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă.

La art.2 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 903/2000 privind modificarea modelelor și normelor de întocmire și utilizare a unor formulare și introducerea de noi formulare în activitatea financiară și contabilă, se prevede că **„(1) În vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informații: denumirea și adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impuși în baza Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicând ștampila unității.”**

Cabinetul medical depune în susținerea cauzei o parte din aceste bonuri fiscale, respectiv nr.10.09.2004, nr.03.09.2003 și nr. 00...../21.10.2003, emise de S.C. S.A. Suceava, nr. din 13.05.2004 emis de S.C., nr.....din 02.09.2004 emis de etc., care au înscrise denumirea și adresa cumpărătorului, precum și codul numeric personal.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, **devenit art. 183** prin republicarea din data de 26.09.2005, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții

acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petenta poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că, în această situație, organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Întrucât pentru energia electrică înregistrată pe cheltuieli în anul 2005 cabinetul medical depune copii după o serie de facturi fiscale care nu au fost analizate de organele de control, acestea nefiind prezentate în timpul verificării, iar pentru cheltuielile cu diverse materiale, în sumă de lei, din care lei înregistrate în anul 2003 și înregistrate în anul 2004, justificate cu bonuri fiscale, contestatoarele depune o parte din documente din care rezultă că acestea cuprind informațiile prevăzute de lege, se va **desființa** Deciziile de impunere nr. din 20.09.2006 pentru **impozitul pe venit în sumă deafereant anului 2005**, nr. din 20.09.2006 pentru **impozitul pe venit în sumă de lei afereant anului 2003** și nr. din 20.09.2006 pentru **impozitul pe venit în sumă de afereante anului 2004**, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la reanalizarea impozitului pe venit pentru anii 2003, 2004 și 2005, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită noi acte administrative fiscale având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

2. Referitor la plățile anticipate cu titlu de impozit în sumă de lei, privind venitul din activități independente, stabilite prin Decizia de impunere nr.din 20.09.2006, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra legalității modificării în anul 2006 a impunerii pentru plăți anticipate afereante anului 2001, în condițiile în care modificarea nu s-a efectuat în cadrul acelu.....an.

În fapt, prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlul de impozit privind venitul din activități independente – comerciale și din profesii liberale, nr./20.09.2006, organele de control au modificat în anul 2006 decizia de plăți anticipate pentru anul 2001 emisă inițial, nr. din 22.02.2001.

În drept, la art. 63 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit se prevăd următoarele:

„1) Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și din cedarea folosinței bunurilor sunt obligați să efectueze plăți anticipate cu titlu de impozit, în baza deciziei de impunere emise de organul fiscal competent, exceptându-se cazul reținerilor la sursă.

(2) *Plățile anticipate se stabilesc de organul fiscal unde se află sursa de venit, pe fiecare categorie de venit și loc de realizare, luând ca bază de calcul venitul anual estimat sau venitul efectiv realizat în anul anterior. Dacă plățile anticipate se stabilesc după expirarea termenelor de plată prevăzute la alin. (3), contribuabilul va plăti cu titlu de impozit anticipat o sumă egală cu cuantumul impozitului aferent trimestrului IV al anului precedent. Plățile anticipate pentru veniturile din cedarea folosinței bunurilor se stabilesc de organul fiscal, pe baza chiriei sau a arendei din contractul încheiat între părți. În cazul în care, potrivit clauzelor contractuale, chiria sau arenda reprezintă contravaloarea unei valute determinarea venitului anual estimat se efectuează pe baza cursului de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care se efectuează impunerea.*

(3) Plățile anticipate se efectuează în patru rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru. [...]

(5) Organul fiscal are dreptul de a modifica o decizie de plată anticipată, emisă conform alin. (1), și de a stabili alte plăți anticipate fie în baza unui control ulterior, fie în baza unor date deținute, referitoare la activitatea contribuabilului.

(6) Contribuabilul are dreptul să solicite emiterea unei noi decizii de plată anticipată cu titlu de impozit, dacă prezintă organului fiscal noi acte justificative referitoare la veniturile realizate din activitatea desfășurată. Această modificare a plăților anticipate se poate solicita numai dacă venitul se modifică cu mai mult de 20% față de venitul luat în calculul impozitului, o singură dată pe an, în cursul semestrului II.”

Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1066/1999, referitor la aplicarea acestui articol, prevede următoarele:

„1. Contribuabilii care realizează venituri din activități independente și din cedarea folosinței bunurilor sunt obligați să efectueze plăți anticipate cu titlu de impozit.

Plățile se vor efectua la organul fiscal în a cărui rază teritorială contribuabilul își are domiciliul, indiferent de locul unde obține venitul respectiv și pentru care a întocmit și după declarația specială prevăzută la art. 59 alin. (2) din ordonanță.

Pentru stabilirea plăților anticipate organul fiscal va lua ca bază de calcul venitul anual estimat, în cazul în care contribuabilul este în primul an de activitate, precum și în cazul în care în anul precedent a înregistrat pierdere, sau venitul din decizia de impunere pentru anul fiscal precedent, când acesta se află cel puțin în al doilea an de activitate.

Dacă impunerea definitivă se realizează după expirarea termenelor de plată stabilite de organul fiscal la primul termen de plată anticipată al anului următor, contribuabilul va achita cu titlu de impozit anticipat o sumă egală cu impozitul aferent trimestrului IV al anului precedent.

2. Plățile anticipate se efectuează în patru rate egale, până la data de 15 inclusiv a ultimei luni din fiecare trimestru, respectiv 15 martie, 15 iunie, 15 septembrie și 15 decembrie.”

Din conținutul Decizie de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit privind venitul din activități independente - comerciale și din profesii liberale", cod 14.13.02.13/4a, a cărui model a fost aprobat prin **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1423 /1999 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit**, rezultă că **„Punctul 2 și 3 se completează numai în cazul modificării impunerii în cadrul acelu.....an:**

2. Impozitul stabilit la impunerea precedentă ____ lei.

3. Diferența (de adăugat sau de scăzut) dintre impozitul de la pct. 2 și cel de la pct. 1 _____ lei.

4. Plăți anticipate cu titlu de impozit (pct. 1):

- lei -

	Termen de plată	Plăți anticipate cu titlu de impozit	Din care diferența de la pct. 3
1.			
2.			
3.			
4.			

TOTAL		
-------	--	--

Se reține că punctul 2 și 3, respectiv impozitul stabilit la impunerea precedentă și diferența de adăugat sau de scăzut, se completează numai **în cazul modificării impunerii în cadrul acelu.....an.**

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, prin Decizia de impunere nr. din 22.05.2001, organele fiscale au stabilit că pentru anul 2001 datorează plăți anticipate cu titlu de impozit pentru veniturile din activități independente în sumă totală de lei, cu următoarele termene de plată:

- 15.03.2001 suma de lei;
- 15.06.2001 suma de lei;
- 15.09.2001 suma de lei;
- 15.12.2001 suma de lei.

În anul 2006, prin Decizia de impunere pentru plăți anticipate cu titlul de impozit privind venitul din activități independente – comerciale și din profesii liberale, nr./20.09.2006, organele de control au modificat decizia de plăți anticipate pentru anul 2001 emisă inițial, nr. din 22.02.2001, și au stabilit **o diferență la plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2001 de lei**, cu următoarele termene de plată:

- 15.03.2001 suma de -
- 15.06.2001 suma de
- 15.09.2001 suma de
- 15.12.2001 suma de

Potrivit art. 63 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, contribuabilii care realizează venituri din activități independente și din cedarea folosinței bunurilor sunt obligați să efectueze plăți anticipate cu titlu de impozit în baza deciziei de impunere emise de organul fiscal competent, or, în cazul de față, achitarea de către contribuabil a unor diferențe la plăți anticipate pentru anul 2001 nu mai poate fi făcută în anul 2006, întrucât modificarea nu s-a efectuat în cadrul acelu.....an și înaintea termenelor de plată a impozitului stabilit prin decizia de plăți anticipate inițială.

Având în vedere că efectuarea plăților anticipate cu titlu de impozit pe venit se face de către contribuabili în baza deciziei de impunere emisă de organele fiscale și faptul că modificarea de către organele de control a plăților anticipate pentru anul 2001 nu s-a efectuat în cadrul acelu.....an, modificarea făcându-se în anul 2006, deci după termenul de plată a impozitului, se conchide că emiterea Decizie de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2001, nr.din 20.09.2006,

nu este legală, motiv pentru care **urmează a se admite contestația pentru impozitul pe venit în sumă de lei cu titlu de plăți anticipate și a se anula decizia de impunere prin care a fost stabilit.**

3. Referitor la accesoriile în sumă de în sumă de, din care lei dobânzi de întârziere și lei penalități de întârziere.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. din 20.09.2006, organele de control au calculat pentru neplata în termen a impozitului pe venit din activități independente accesorii în sumă totală de, din care lei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere.

În drept, până la data de 31.12.2002 sunt aplicabile prevederile **art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996** privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 13

Pentru achitarea cu întârziere a obligațiilor bugetare, debitorii datorează majorări de întârziere, calculate pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data realizării sumei datorate inclusiv, potrivit prevederilor legale în vigoare. [...]

Art. 13¹ [...]

Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată.”

În anul 2003 sunt aplicabile **prevederile art. 12, 13 și 14 din Ordonanța Guvernului nr. 61 / 2002** privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„Art. 12

Pentru neachitarea la termenul scadent a obligațiilor bugetare debitorii datorează dobânzi și penalități de întârziere. [...]

Art. 13

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 14

(1) Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor obligații bugetare, cu excepția dobânzilor, penalităților de orice fel și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plată. [...]

Începând cu 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 24.06.2004 și modificată prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, articole care au devenit 115, 116 și 121 printr-o nouă republicare a actului normativ la data de 26.09.2005, unde se stipulează:

„Art. 114

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.[...]

Art. 115

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.[...]

Art. 120

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că pentru neachitarea în termen a obligațiilor bugetare, contribuabilii datorează majorări și penalități de întârziere.

Cabinetul medical susține că organele de control nu au avut în vedere la calculul accesoriilor următoarele foi de vărsământ, pe care le anexează în susținerea cauzei, prin care s-a achitat impozitul pentru anii 1999 – 2000, astfel:

- nr./04.05.2000 pentru suma de lei, reprezentând impozit pentru anul 1999;

- nr./04.04.2000 pentru suma delei, reprezentând impozit pentru trim. I 2000;

- nr./22.06.2000 pentru suma delei, reprezentând impozit pentru trim. II 2000;

- nr./20.09.2000 pentru suma de lei, reprezentând impozit pentru trim. III 2000.

Contestatoarea precizează că pe aceste foi de vărsământ a fost menționat în mod eronat la data emiterii „impozit meserii”, sumele achitate fiind de fapt „impozit pe venit din activități independente”.

Potrivit **art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată, **devenit art. 183** prin republicarea din data de 26.09.2005, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petenta poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că, în această situație, organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Având în vedere că în totalul accesoriilor în sumă totală dese regăsesc atât accesoriile aferente plăților anticipate cu titlu de impozit în sumă de lei, pentru care s-a dispus admiterea contestației, cât și cele aferente impozitului pe venit pentru anii 2003, 2004 și 2005, în sumă de lei, pentru care s-a dispus desființarea, urmează să se desființeze Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. din 20.09.2006, pentru această sumă, reprezentând lei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii la recalcularea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, la recalcularea acestor accesorii, organele de control vor analiza și foile de vărsământ depuse de contestatoare în susținerea cauzei, nr./04.05.2000 pentru suma de lei, reprezentând impozit pentru anul 1999, nr./04.04.2000 pentru suma delei, reprezentând impozit pentru trim. I 2000, nr./22.06.2000 pentru suma delei, reprezentând impozit pentru trim. II 2000 și nr./20.09.2000 pentru suma de lei, reprezentând impozit pentru trim. III 2000.

În drept, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit căroră:

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7 / 2001 privind impozitul pe venit, art. 63 din Ordonanța Guvernului nr. 73 / 1999 privind impozitul pe venit, Normele metodologice pentru aplicarea Ordonanței Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 1066/1999, Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1423 /1999 pentru aprobarea modelului și conținutului unor formulare prevăzute de Ordonanța Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul

pe venit, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil aprobate prin Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 58 / 2003, art. 49 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, devenit art. 48 în urma modificărilor intervenite, Normele metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040 / 2004, Hotărârii Guvernului nr. 831 / 1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, art. 13 și 13¹ din Ordonanța Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 12, 13 și 14 din Ordonanța Guvernului nr. 61 / 2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificările și completările ulterioare, art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală republicată la data de 24.06.2004 și modificată prin Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, articole care au devenit 115, 116 și 121 printr-o nouă republicare a actului normativ la data de 26.09.2005, art. 186 (3) și art. 182 devenit art. 183 din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 102.5 și 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92 /2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 186 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

DECIDE :

- **Admiterea contestației pentru impozitul pe venit în sumă de lei** cu titlu de plăți anticipate și **anularea** Decizie de impunere pentru plăți anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2001, nr.din 20.09.2006;
- **Desființarea** Deciziilor de impunere nr. din 20.09.2006 pentru **impozitul pe venit în sumă de lei** aferent anului 2003, nr. din 20.09.2006 pentru **impozitul pe venit în sumă de** aferente anului 2004, nr. din 20.09.2006 pentru **impozitul pe venit în**

sumă deși a Deciziei de impunere nr. din 20.09.2006 **pentru suma de**, reprezentând lei majorări de întârziere și lei penalități de întârziere, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea și recalcularea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită noi acte administrative fiscale care vor avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis deciziile de impunere contestate și desființate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.