

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
JUDETUL MARAMURES  
BIROUL SOLUTIONAREA CONTESTATIILOR

**Decizia nr.200** din **04.12.2009** privind solutionarea contestatiei formulate de X, cu domiciliul fiscal in comuna B, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../22.10.2009

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../22.10.2009 asupra contestatiei depuse de X, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../22.10.2009.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziilor de impunere nr..... din data de 17.08.2009 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 11.08.2009 si are ca obiect suma totala de .... lei, reprezentand:

..... lei - impozit pe venit;  
..... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. X contesta raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 11.08.2009, motivand urmatoarele:

Medicamentele au fost achizitionate pentru trusa de urgenta a cabinetului, de la SC G SRL. Evidenta medicamentelor a fost trecuta

in registrul cabinetului, registru stampilat si semnat de catre farmacie pentru conformitate.

Contestatorul sustine ca, in perioada 2004 - 2006, in P nu functiona evidenta pe calculator a medicamentelor din farmacie motiv pentru care s-a recurs la aceasta metoda, prin urmare nu considera ca facturile cu medicamente reprezinta cheltuieli nedeductibile.

Contribuabilul contesta modul de calcul al majorarilor de intarziere, deoarece acestea au fost calculate pe intreaga perioada cu procentul de 0,1%, considerand ca si organele de inspectie fiscala (care sunt si de indrumare) trebuie sa respecte legea si anume H.G. 67/2004 care pentru perioada 04.02.2004 - 31.08.2005 prevede un procent de 0,06% si H.G. 784/2005 care pentru perioada 01.09.2005 - 31.12.2005 prevede un procent de 0,05%.

In ceea ce priveste suma de ..... lei, reprezentand impozit pe venit stabilit suplimentar ca urmare a considerarii ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor aferente achizitionarii autoturismului, contestatorul precizeaza ca achizitionarea masinii pe cabinet era un "rau necesar" si nu un mof, pentru a putea desfasura activitatea in conditii optime, intrucat medicul face naveta zilnic de la Craciunesti (domiciliu) la B (domiciliul fiscal), plus deplasarile la domiciliul bolnavilor.

Contestatorul considera ca potrivit art.9 alin.(1) din Legea nr.400/2006 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.124/1998 privind organizarea si functionarea cabinetelor medicale, cheltuielile efectuate pentru investitii, dotari si alte utilitati necesare functionarii cabinetelor medicale, se trec pe cheltuieli la nivelul venitului realizat, iar in situatia in care s-a luat in calcul amortizarea de ..... lei pentru anul 2007, ar fi fost corect ca aceasta suma sa fie considerata deductibila si in anul 2008.

De asemenea, X contesta impozitul pe venit in suma de ... lei, aferent cheltuielilor cu deplasarile, motivand ca aceste cheltuieli reprezinta combustibilul decontat de cabinet pentru transportul de la domiciliu la domiciliul fiscal si retur.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data 11.08.2009, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2004 - 31.12.2008.

Contribuabilul este inregistrat la Oficiul Registrului Comertului sub nr...../2004 si are ca obiect principal de activitate asistenta medicala cod CAEN 8514.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca **in anul 2004**, X a inregistrat cheltuieli cu deplasari in suma de .... lei, fara a prezenta documente justificative (ordinele de deplasare nu sunt confirmate de efectuarea deplasarii), prin urmare au stabilit ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal si au calculat un **impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei** in conformitate cu prevederile art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, iar conform art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au calculat, pentru perioada 31.10.2005 - 11.08.2009, **majorari de intarziere in suma de ... lei**.

In cursul anului 2004, contribuabilul a inregistrat in evidenta contabila, respectiv in registrul jurnal de incasari si plati cheltuieli deductibile in suma de .... lei, reprezentand medicamente si materiale sanitare in baza unor facturi care nu furnizeaza toate informatiile prevazute de cap.II lit.B, pct.13 - 15 din Normele metodologice privind conducerea evidentei contabile in partida simpla de care persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F. nr.1040/2004, respectiv nu sunt completate cu datele cantitative si valorice aferente operatiunii economice si financiare efectuate, prin urmare organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile si datorita faptului ca nu indeplinesc conditiile generale pentru a putea fi deduse, respectiv din evidenta contribuabilului nu rezulta ca s-ar fi realizat venituri pe seama acestor cheltuieli, incalcandu-se prevederile art.49 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata.

Avand in vedere cele precizate, organele de inspectie fiscala au stabilit conform art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003 un **impozit pe venit suplimentar in suma de .... lei** si **majorari de intarziere in suma de .... lei**.

In concluzie, **pentru anul 2004** a fost stabilit un **impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei** si **majorari de intarziere aferente in suma de .... lei**.

**In anul 2005** X a achizitionat materiale sanitare in valoare de .... lei fara a fi consemnate pe facturi felul materialelor sanitare si cantitatile, prin urmare organele de inspectie fiscala au stabilit un **impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei**, conform art.43 alin.(1)

din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata si **majorari de intarziere in suma de ... lei**, conform art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

**In anul 2006**, contribuabilul a achizitionat materiale sanitare in suma de ... lei, fara ca pe facturi sa fie inscris felul materialelor sanitare si cantitatile, incalcand astfel prevederile cap.II lit.B, pct.13 - 15 din Normele metodologice privind conducerea evidentei contabile in partida simpla de care persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F. nr.1040/2004, prin urmare organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile si au calculat un **impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei**.

**In cursul anului 2007**, X a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli deductibile in suma de .... lei, reprezentand medicamente si materiale sanitare in baza unor facturi care nu furnizeaza toate informatiile prevazute de normele legale in vigoare, respectiv nu cuprind datele cantitative si valorice, incalcand astfel prevederile cap.II lit.B, pct.13 - 15 din actul normativ mai sus mentionat, prin urmare organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile si au calculat **un impozit pe venit in suma de ... lei**, conform art.43 alin.(1) din Legea nr.571/2003 si **majorari de intarziere in suma de ... lei**, conform art.119 si art.120 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

In luna martie 2007, contribuabilul a achizitionat autoturismul marca C A de la SC E SRL a carui amortizare a fost inregistrata pe cheltuieli la valoarea totala a achizitiei, incalcand art.24 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, conform caruia cheltuielile aferente achizitionarii mijloacelor fixe se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, care se calculeaza incepand cu luna urmatoare punerii in functiune deci cu data de 01.04.2007.

Contribuabilul a amortizat autoturismul marca C A, in valoare de ..... lei, in totalitate, in primul an de functionare, incalcand prevederile Legii nr.15/1994 si catalogul privind clasificarea si durata de functionare a mijloacelor fixe pozitia 2.3.2.1.1. unde se precizeaza ca pentru autoturisme durata de amortizare este intre 4 - 6 ani. Astfel, din suma de ..... lei organele de inspectie fiscala au acceptat ca deductibile fiscal doar cheltuielile privind amortizarea in suma de ..... lei.

In concluzie, suma de ..... lei nu este deductibila fiscal motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat un **impozit pe venit suplimentar in suma de ..... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.**

Pentru **anul 2007** s-a stabilit un **impozit pe venit suplimentar in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.**

**In anul 2008**, contribuabilul a achizitionat materiale sanitare in suma de .... lei, fara ca pe facturi sa fie inscrise denumirea materialelor si cantitatile aprovizionate, incalcand astfel prevederile cap.II lit.B, pct.13 - 15 din Normele metodologice privind conducerea evidentei contabile in partida simpla de care persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, aprobate prin O.M.F. nr.1040/2004, prin urmare organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile si au stabilit un **impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.**

In urma verificarii, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina X un **impozit pe venit suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ..... lei.**

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 11.08.2009 a stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr..... din data de 17.08.2009 prin care organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina X obligatiile fiscale suplimentare in suma totala de .... lei, reprezentand impozit pe venit in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.

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

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca, X datoreaza impozitul pe venit in suma de ..... lei, stabilit suplimentar prin deciziile de impunere nr..... emise de Activitatea de Inspectie Fiscala in data de 17.08.2009.**

**In fapt**, in cursul anului 2004 X a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu deplasarile in suma de ..... lei.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 11.08.2009, organele de inspectie fiscala au stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile deoarece ordinele de deplasare nu sunt confirmate de efectuarea deplasarii la data respectiva, prin urmare au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de .... lei.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei contribuabilul nu are inregistrate in contabilitate autovehicule decat incepand cu luna martie 2007.

Prin contestatia formulata X sustine ca aceste cheltuieli reprezinta combustibil decontat de cabinet pentru transportul de la domiciliu la domiciliul fiscal, respectiv de la C la B.

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

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

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

Tinand seama de prevederile legale citate se retine ca intrucat contestatorul nu a justificat cu documente cheltuielile cu deplasari in suma de ..... lei, acestea nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal.

Sustinerea X ca aceste cheltuieli reprezinta combustibil decontat de cabinet pentru transportul de la domiciliul la domiciliul fiscal, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat potrivit documentelor existente la dosarul cauzei in cursul anului 2004 contribuabilul nu are inregistrate in contabilitate autovehicule.

In perioada verificata, X a inregistrat in evidenta contabila, ca fiind deductibile fiscal cheltuieli reprezentand materiale sanitare si medicamente in suma totala de ..... lei din care: .... lei in anul 2004, .... lei in anul 2005, .... lei in anul 2006, .... lei in anul 2007 si ... lei in anul 2008, in baza unor facturi fiscale care nu au completate rubricile privind datele cantitative si felul acestora.

Pct.13 - 15 din Normele metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1040/2004, prevede:

**“13. Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla, dobandind astfel calitatea de document justificativ.**

**14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:**

**- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;**

**15. Documentele care stau la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla pot dobandi calitatea de document justificativ numai in cazurile in care furnizeaza toate informatiile prevazute in normele legale in vigoare.”**

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca facturile fiscale in cauza nu au calitatea de document justificativ deoarece nu contin felul materialelor sanitare si al medicamentelor si datele cantitative aferente operatiunilor efectuate.

Astfel, cheltuielile in suma totala de ..... lei nu sunt deductibile fiscal intrucat nu au la baza documente justificative conform prevederilor legale.

Mai mult, X furnizeaza servicii de asistenta medicala primara iar in conformitate cu prevederile art.14 alin.(1) lit.f) din Contractul - cadru privind conditiile acordarii asistentei medicale in cadrul sistemului de asigurari sociale de sanatate, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.1485/2003 care prevede:

**“(1) In relatiile contractuale cu casele de asigurari de sanatate furnizorii de servicii medicale in asistenta medicala primara au urmatoarele obligatii:**

**f) sa furnizeze tratamentul adecvat si sa prescrie medicamentele prevazute in Nomenclatorul de produse medicamentoase de uz uman, conform reglementarilor in vigoare”** acesta doar prescrie medicamente si nu le si elibereaza, aceasta obligatie cazand in sarcina farmaciilor acreditate.

In luna martie 2007, X a achizitionat autoturismul marca C A de la SC E SRL cu suma de ..... lei si a inregistrat in evidenta contabila pe cheltuieli deductibile intreaga valoare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in mod gresit a fost amortizata valoarea autoturismul in totalitate in primul an de functionare si in consecinta au determinat cheltuieli privind amortizarea

deductibile in anul 2007 in suma de ..... lei tinand cont de valoarea de achizitie a autoturismului si de durata de amortizare a acestuia care este intre 4 - 6 ani si cheltuieli nedeductibile fiscal in suma de ..... lei, pentru care au stabilit un impozit pe venit suplimentar in suma de ..... lei.

Art.24 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, prevede:

**“(1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.”**

Art.48 alin.(4) lit.c) si alin.(7) lit.i) din Legea nr.571/2003, precizeaza:

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

**c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlul II, dupa caz.**

**(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:**

**i) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul - inventar.”**

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat cheltuielile de achizitionare a bunurilor amortizabile din Registrul - inventar sunt nedeductibile fiscal, acestea recuperandu-se din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, X a dedus in mod eronat in anul 2007, intreaga valoarea de achizitionare a autoturismului marca C A.

Prin contestatia formulata, X sustine ca in situatia in care organele de inspectie fiscala au considerat nedeductibile cheltuielile in suma de ..... lei pentru anul 2007 reprezentand diferenta intre valoarea de achizitie a autoturismului si amortizarea acestuia in suma de .... lei, are dreptul sa deduca amortizarea in valoare de .... lei si in anul 2008.

Avand in vedere ca durata de amortizare a autoturismului a fost stabilita la 4 ani, iar valoarea de intrare a acestuia a fost de ..... lei contribuabilul are dreptul sa deduca suma de .... lei in fiecare an pana la recuperarea integrala a valorii de intrare, motiv pentru care X nu datoreaza suma de .... lei, reprezentand impozit pe venit prin urmare, pentru aceasta suma contestatia urmeaza sa fie admisa.



Tinand seama de cheltuielile nedeductibile fiscal in suma totala de ..... lei si cheltuielile deductibile in suma de .... lei reprezentand amortizare aferenta anului 2008 X datoreaza impozitul pe venit in suma de ..... lei, conform art.48 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, care precizeaza:

***“(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art.49 si 50”*** motiv pentru care, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca, X datoreaza majorarile de intarziere in suma ..... lei aferente impozitului pe venit, stabilite prin deciziile de impunere nr..... emise de Activitatea de Inspectie Fiscala in data de 17.08.2009.**

**In fapt,** asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, X datoreaza impozitul pe venit suplimentar in suma de .... lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe venit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de ..... lei.

**In drept,** art.115 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in vigoare la data calcularii majorarilor de intarziere pentru anul 2004, prevede:

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

Art.1 alin.(1) din Hotararea Guvernului nr.784/2005 privind stabilirea nivelului dobanzii datorate pentru neachitarea la termen a obligatiilor fiscale, in vigoare de la data de 01.08.2005 pana la data de 31.12.2005, precizeaza:

***“(1) Nivelul dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitori a obligatiilor de plata reprezentând impozite, taxe, contributii si alte venituri ale***

**bugetului general consolidat este de 0,05% pentru fiecare zi de întârziere.”**

Tinand seama de prevederile legale citate se retine ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod eronat, pentru perioada 31.10.2005 - 31.12.2005, majorari de intarziere aferente anului 2004 in suma de .... lei prin aplicarea procentului de 0,1% deoarece procentul care se aplica pentru aceasta perioada este de 0,05% astfel ca majorarile de intarziere datorate sunt in suma de .... lei, motiv pentru care contestatia va fi admisa pentru suma de .. lei.

Incepand cu data de 01.01.2006, se datoreaza majorari de intarziere conform art.115 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

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

Art. 116 alin.(1) si (5) din acelasi act normativ prevede:

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

**(5) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”**

Incepand cu data de 31.07.2007 art.115 si art.116 au devenit art.119 si art.120 ca urmare a republicarii Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca, pentru impozitul pe venit in suma de .... lei neachitat la termen, X datoreaza majorarile de intarziere in suma de .... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere in suma de ..... lei, aferente impozitului pe venit, contestatia urmeaza sa fie admisa pentru suma de .... lei si respinsa ca neintemeiata pentru suma de .... lei.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 alin.(1) si (2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X, cu domiciliul fiscal in comuna B, pentru suma totala de ..... lei, reprezentand impozit pe venit in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ..... lei.

2. Admiterea contestatiei formulate de X, cu domiciliul fiscal in comuna B, pentru suma de ..... lei reprezentand impozit pe venit in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de ... lei.

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

DIRECTOR COORDONATOR