

## DECIZIA nr. 61/2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice Tulcea prin adresa nr...., înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. ...asupra contestației formulată de CMI X.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziilor de impunere, nr. .. privind obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de... lei RON stabilite de inspecția fiscală nr. .../2007, reprezentând:

-impozit pe venit în sumă de	... lei,
-majorări de întârziere în sumă de	... lei
-penalități de întârziere în sumă de	... lei;
-impozit pe salarii în sumă de	... lei,
-majorări de întârziere în sumă de	... lei
-penalități de întârziere în sumă de	... lei;
-CAS angajator în sumă de	... lei,
-majorări de întârziere în sumă de	... lei
-penalități de întârziere în sumă de	... lei;
-CAS asigurat în sumă de	... lei,
-majorări de întârziere în sumă de	... lei
-penalități de întârziere în sumă de	... leu;
-contribuție șomaj angajator în sumă de	... lei,
-majorări de întârziere în sumă de	... lei;
-contribuție șomaj asigurați în sumă de	... lei,
-majorări de întârziere în sumă de	... lei;
-CASS angajator în sumă de	... lei,
-majorări în sumă de	... lei;
-penalități de întârziere în sumă de	... leu

și baza de impunere în baza căreia au fost stabilite în sumă de ... RON .

Contestația a fost depusă în termenul legal, prevăzut la art.207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală, în raport de data primirii de către petentă a deciziilor de impunere nr. ..., respectiv ... (conform adresei de înaintare nr. ... primire atașată în copie la dosarul cauzei) și data înregistrării contestației la Administrația Finanțelor Publice Tulcea, respectiv ... (sub numărul ...).

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual și confirmată cu stampila societății, în conformitate cu prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/24.12.2003 R.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206, art. 207 și art. 209 din O.G. nr. 92/24.12.2003/R privind Codul de procedură fiscală, s-a trecut la soluționarea contestației .

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta CMI X cu sediul în ..., str...., nr. ..., județul Tulcea, CIF .../CNP ... contestă deciziile de impunere nr. .../2007, întocmite în baza raportului de inspecție fiscală nr. ..., prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă totală de ... lei RON și baza de impunere în baza căreia au fost stabilite în sumă de ... RON și solicită suspendarea executării actelor contestate până la soluționarea contestației.

În susținerea contestației petenta motivează :

-că derularea controlului fiscal s-a "efectuat cu încălcarea cerințelor imperative din Legea 252/2003, OG 92/2003 și OMFP 1304/2004" .

\* În CAP. I din contestație la punctul I, petenta solicită anularea inspecției fiscale și a raportului încheiat susținând că au fost încălcate unele norme de procedură, după cum urmează:

" 1. Lipsa consemnării controlului din culpa exclusivă a inspectorului fiscal în registrul unic de control existent la nivelul cabinetului, încălcându-se astfel prevederile OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală și ale Legii 252/2003 privind registrul unic de control". Invocând prevederile art. 7 lit. b din Legea 252/2003, petenta susține că organul fiscal ar fi trebuit să sancționeze "neprezentarea registrului unic la solicitarea organelor de control potrivit art. 3 alin. 1" din acelaș act normativ și să consemneze în raportul de inspecție fiscală "cauzele neprezentării" acestuia, nu cauzele neînscrisurii datelor controlului în registru.

2. " Inadvertență între situația de fapt și situația consemnată în raportul fiscal în ceea ce privește perioada de desfășurare a controlului", menționând că în urma cererii nr. .../2006 prin care solicitase controlul fiscal, inspectorul desemnat cu efectuarea controlului a contactat-o telefonic și i-a comunicat ca începând cu data de ... poate să prezinte la sediul AFP Tulcea actele contabile în vederea efectuării controlului. În data de ... predă, în baza procesului -verbal de ridicare înscrisuri (pe care îl anexează în copie la dosarul cauzei), documentele solicitate în vederea efectuării controlului. În raportul de inspecție fiscală se consemnează începerea inspecției fiscale la data de..., data ordinului de serviciu nr. ... . Petenta susține că organul de control trebuia să consemneze în registrul unic data începerii controlului ... și că au fost încălcate prevederile art. 103 alin. 7 din OG 92/2003 "la începerea inspecției fiscale organul de control este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu".

3. "Situația de conflict personal în care inspectorul fiscal și soțul său se află cu angajata cabinetului", situație expusă în cererea de recuzare înregistrată sub nr. ... (anexată în copie la dosarul cauzei) și care ar fi obligat-o pe doamna inspector să se recuze așa cum prevede art. 40" din OG 92/2003.

\* În CAP. II petenta contestă "sumele prevăzute în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ... referitoare la impozitul pe venit, respectiv ... ron impozit pe venit anual global, ... ron dobânzi și ... ron penalități de întârziere, precum și baza de impunere în baza căreia au fost stabilite, respectiv ... ron" dar nu motivează obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ... cu privire la suma de ... ron, reprezentând: impozitul pe venitul din salarii, CAS, CASS, majorările și penalitățile aferente.

- În motivarea contestației petenta susține că au fost încălcate prevederile art. 9 alin. 2 din OG 124/1998 republicată, privind organizarea și funcționarea cabinetelor medicale, a Deciziei nr. ... a Comisiei centrale fiscale privind aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe venit, a Ordinului ministrului finanțelor publice 1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate de inspecția fiscală, art. 7 alin. 5, art. 12 art. 13 și art. 56 din OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală.

- invocând prevederile art. 9 alin. 2 din OG 124/1998 republicată și pct. III alin.3 din Decizia nr. ... a Comisiei centrale fiscale, petenta contestă stabilirea bazei de impozitare pentru anul 2004 în sumă de ... lei precum și diminuarea pierderii fiscale pentru anul 2003 considerând că acest fapt se datorează în principal neacceptării "în mod cu totul arbitrar și fără a avea bază legală explicită a deducerii cheltuielilor pentru unele mijloace fixe"

-pentru anul 2003, petenta consideră că în mod eronat organul fiscal a stabilit ca nedeductibilă cheltuiala în sumă de ... lei ROL reprezentând c-val microfon și îngrășământ de flori, întrucât microfonul este un accesoriu pentru calculatorul din dotarea cabinetului, iar îngrășământul este destinat îngrijirii plantelor din interiorul sălilor de așteptare și holuri.

-deasemenea consideră că "nu există justificare pentru neacceptarea ca deductibilă a cheltuielii în sumă de ... lei pentru anul 2003 întrucât montarea unor ferestre termopan este în interesul direct al activității și nu există nici un act legal întocmit care să constate inexistența acestora în dotarea cabinetului medical", că organul fiscal nu a întocmit procesul-verbal prevăzut de OMF 1304/2004, anexa 5a ci a întocmit o notă de constatare (anexată în copie la dosarul cauzei) din care "nu reiese explicit ce obiecte de inventar sau mijloace fixe **Nu** au fost găsite la sediul cabinetului și a căror cheltuială nu este deductibilă."

-cheltuiala în sumă de ... lei, c/val. unei centrale termice achiziționată în 2003 pe componente, petenta o consideră "deductibilă integral, aceasta fiind instalată într-un punct de lucru cu certificat de înregistrare legal și care s-a scos din funcțiune odată cu încheierea activității punctului de lucru respectiv."

- consideră deasemenea deductibilă cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/val. mobilier de birou și în sumă de ... lei c/val televizor, mijloace fixe achiziționate în anul 2004 "se regăsesc în registrul- inventar și

prezența lor este consemnată în listele de inventariere anuale" aflate inițial în dotarea cabinetului din str. ... și din 2005 în dotarea sediului administrativ, locație care are toate documentele legale.

- invocând prevederile art. 9 alin. 2 din OG 124/1998 susține că organul fiscal în mod eronat a considerat, "pe motiv că sunt amortizabile conform legii leasingului", nedeductibilă cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/val avans și suma de ... lei c/val. rate leasing, pentru autoturism achiziționat în anul 2004.

- petenta acuză de rea credință organul fiscal pentru faptul că a considerat nedeductibilă suma de ... lei ROL pentru anul 2004 și ... lei RON pentru anul 2005 reprezentând cheltuielile de întreținere, energie apă ce depășesc procentul de X% susținând că "acest contract se referea la încăperea de xx mp care ocupă cabinetul și la dependințe (baie, bucătărie, hol acces) care împreună reprezintă în fapt întreg apartamentul pentru care în mod evident trebuie suportate cheltuielile, fapt stipulat de altfel în mod expres în același contract: pe durata împrumutului cabinetul comodat va suporta cheltuielile de întreținere a apartamentului"

Petenta nu motivează în contestație stabilirea diferențelor în sumă totală de ... lei RON reprezentând impozit pe venitul din salarii, contribuții și accesoriile aferente.

În finalul contestației petenta susține "Având în vedere cele prezentate... Rezultă o pierdere fiscală de ... lei și nu un venit net de ..., adică baza de impozitare stabilită de organul fiscal. La aceasta se adaugă pierderea fiscală de reportat din 2003 în sumă de ... lei, rezultând o pierdere de ... lei."

II Prin raportul privind rezultatul inspecției fiscale nr. /2007 organele fiscale, pentru perioada 01.01.2003-31.12.2005, aplicând prevederile OG 7/2001, HG 54/2003, Legea nr. 571/2003 și HG 44/2004, au stabilit suplimentar:

\* **impozit pe venit**, în sumă de ... lei RON și accesorii aferente (majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON), ca urmare a declarării eronate a veniturilor (în anul 2003 a declarat mai puțin cu ... lei; în anul 2004 cu ... lei și în anul 2005 cu ... lei ron) și neacceptării la deducere a următoarelor cheltuieli:

**În anul 2003** situația cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei ROL se prezintă astfel;

-suma de ... lei reprezintă c/val microfon și îngrășăminte flori - considerată nedeductibilă conform art. 16 pct. 2 lit. a din HG 54/2003- ca nefiind efectuată în interesul direct al activității;

-suma de ... lei reprezentând benzină folosită la autoturismul proprietate personală, folosit pentru afacere în baza contractului de comodat, pentru care contribuabilul nu a prezentat foi de parcurs în baza cărora să se stabilească numărul de Km. parcurși în interes de afacere așa cum stipulează prevederile art. 10 din HG 54/2003;

-suma de ... lei c/val tichetelor de masă acordate peste limita prevăzută de art.5 alin.2 din Legea 142/1998;

-suma de ... lei c/val ferestrelor termopan a fost considerată nedeductibilă (cheltuială neefectuată în interesul afacerii) în conformitate cu prevederile art. 16 pct. 2 lit. a din HG 54/2003 pentru motivul că nu au fost regăsite, montate, la sediul punctului de lucru din strada ...;

-sumele de ... lei diferență salarii și ... lei diferență factură energie electrică, nedeductibile conform prevederilor art. 16 pct. 2 lit. b din HG 54/2003, au fost înregistrate în evidență în plus față de documentele justificative (stat de salarii, respectiv factură energie electrică);

-suma de ... lei, considerată nedeductibilă în conformitate cu prevederile art. 10 pct. 1 lit. b din HG 54/2003, reprezintă c/val avans credit contractat de la bancă în nume personal...;

- sumele ... lei c/val cartele telefonice, ... + ...lei + ... lei c/val materiale, considerate nedeductibile în conformitate cu prevederile art. 10 pct. 1 lit.a și b din HG 54/2003, reprezintă cheltuieli înregistrate în evidențe în baza documentelor emise în nume personal ... și respectiv ...;

-suma de ... lei înregistrată în evidență în baza bonurilor de casă care nu poartă pe verso ștampila unității emitente așa cum prevede OMF 903/2000;

-suma de ... lei c/val biletelor de microbuz pentru care nu au fost prezentate ordine de deplasare din care să rezulte că deplasarea s-a efectuat în interesul afacerii, cheltuială nedeductibilă în conformitate cu prevederile art. 16 pct. 2 lit. a din HG 54/2003;

- suma de ... lei c/val centrală termică , nedeductibilă nedeductibilă în conformitate cu prevederile art. 16 pct. 4 lit g din HG 54/2003;

**În anul 2004** situația cheltuielilor nedeductibile în sumă de ...lei ROL se prezintă astfel;

-suma de ... lei c/val benzină pentru care nu au fost prezentate foi de parcurs din care să se poată stabili numărul de kilometri parcurși în scopul afacerii așa cum prevede art. 49 alin. 4 din Legea 571/2003 și pct. 43 din OMF 1040/2004;

-suma de ... lei c/val biletelor de microbuz pentru care nu au fost prezentate ordine de deplasare din care să rezulte că deplasarea s-a efectuat în interesul afacerii, nedeductibilă în conformitate cu prevederile art. 49 alin. 4 lit. a din LG 571/2003;

- suma de ... lei c/val tichetelor de masă acordate peste limita prevăzută de art.5 alin.2 din Legea 142/1998 și nedeductibile în conformitate cu prevederile art. 49 lit. a din Legea 571/2003;

- suma ... lei c/val reprezintă cheltuieli înregistrate în evidențe în baza documentelor emise în nume personal ... și respectiv ...;

- suma de ... lei c/val oală lapte, demachiant, pastă dinți, ghivece flori, îngrășământ pentru flori, etc., reprezintă cheltuieli care nu servesc desfășurării

obiectului de activitate și nu sunt deductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 49 pct. 4 lit. a din Legea 571/2003;

-suma de ... lei c/val întreținere, energie electrică, apă peste procentul de 31,93% cât reprezintă camera pusă la dispoziția cabinetului, prin contact de comodat, din totalul apartamentului așa cum prevede art. 49 alin.4 lit.a din Legea 571/2003;

-sumele ... lei c/val mobilier birou și ... lei c/val televizor, nedeductibile în conformitate cu prevederile art. 49 ali. 7 lit. i din Legea 571/2003 corobora cu art. 6 alin.1 din HG 1533/2003- pentru care organul fiscal a calculat și admis la deducere amortizarea potrivit Legii 15/1994;

-suma de ... lei c/val avans și ... lei c/val ratelor leasing privind achiziționarea unui autoturism în conformitate cu prevederile art. 49 alin.7 lit.i din Legea 571/2003 și pct. 54 din HG 44/2004 coroborate cu art. 20 din OG 51/1997- pentru care organul fiscal a calculat și admis la deducere amortizarea potrivit Legii 15/1994;

**În anul 2005** situația cheltuielilor nedeductibile în sumă de ... lei RON se prezintă astfel;

- suma de ... lei c/val ratelor leasing nedeductibile în conformitate cu prevederile art. 49 alin.7 lit.i din Legea 571/2003 și pct. 54 din HG 44/2004 coroborate cu art. 20 din OG 51/1997- pentru care organul fiscal a calculat și admis la deducere amortizarea potrivit Legii 15/1994;

-suma de ... lei c/val întreținere, energie electrică, apă peste procentul de 31,93% cât reprezintă camera pusă la dispoziția cabinetului, prin contact de comodat, din totalul apartamentului așa cum prevede art. 49 alin.4 lit.a din Legea 571/2003;

-suma de ... lei c/val deodorant, pastă dinți, DVD, RW, DIVX etc., reprezintă cheltuieli care nu servesc desfășurării obiectului de activitate și nu sunt deductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 49 pct. 4 lit. a din Legea 571/2003;

În baza raportului privind rezultatul inspecției fiscale nr. .../2007 organele fiscale au emis decizia de impunere cu nr. .../2007.

Petenta contestă Decizia de impunere nr. .../2007.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă inspecția fiscală s-a desfășurat în conformitate cu procedurile legale și dacă organele fiscale au stabilit, în conformitate cu prevederile legale, în sarcina CMI X obligațiile fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON, baza de impozitare în sumă de ... lei RON în baza cărora au fost stabilite și suma de ... lei RON reprezentând impozit salarii, contribuții și accesorii aferente.**

**În fapt**, în perioada ... .02.2007-... .05.2007 organele fiscale din cadrul AFP Tulcea au efectuat inspecția fiscală la CMI X pentru perioada 01.01.2003-31.12.2005, la cererea contribuabilului înregistrată sub nr. ... /2006. Rezultatul inspecției fiscale a fost consemnat în Raportul privind rezultatul inspecției fiscale înregistrat sub nr. .../2007 în baza căruia s- a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .../2007, prin care s-au stabilit diferențe în sumă totală de ... lei RON reprezentând: -impozit pe venit în sumă de ... lei RON, majorări de întârziere în sumă de ... lei RON și penalități de întârziere în sumă de ... lei RON și suma de ... lei RON reprezentând impozit salarii, contribuții și accesorii aferente.

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. .../2007, modul de derulare a inspecției fiscale și baza de impozitare în sumă de ... lei RON în baza căroră au fost stabilite diferențele de impozit pe venit însumă de ... lei.

**În drept**, cauza își găsește soluționarea în prevederile OG 7/2001 cu modificările și completările ulterioare, Legii 493/2002; HG 54/2003, Legii nr. 571/ 2003, HG 44/2004, OMF 58/2003,OMF 1040/2004 și OG 92/2003 R

**\*Cu privire la CAP.I din contestație:**

- **1.** Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei " Lipsa consemnării controlului din culpa exclusivă a inspectorului fiscal în registrul unic de control existent la nivelul cabinetului, încălcându-se astfel prevederile OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală și ale Legii 252/2003 privind registrul unic de control" și susținerea acesteia că potrivit prevederilor art. 7 lit. b din Legea 252/2003 organul fiscal ar fi trebuit să sancționeze "neprezentarea registrului unic la solicitarea organelor de control potrivit art. 3 alin. 1... și să consemneze în raportul de inspecție fiscală, cauzele neprezentării, acestuia, nu cauzele neînscrierii datelor controlului în registru", întrucât:

- potrivit prevederilor art. 1 alin. 2 din Legea nr. 252/2003 coroborată cu prevederile Legii nr. 300/2004 "Celelalte categorii de contribuabili pot ține registrul unic de control în funcție de opțiunea acestora." În consecință, neexistând, pentru C.M.I., obligația ținerii registrului unic de control, organul fiscal a procedat în mod legal nesancționând neprezentarea acestuia la începerea inspecției fiscale. Totodată menționăm că în raportul de inspecție fiscală organul de control eronat înscrie "contribuabilul nu a prezentat organului de inspecție fiscală acest registru nerespectând astfel prevederile art. 3 alin.(1) din Legea 252/2003".

**\*2.** Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei -" Inadvertență între situația de fapt și situația consemnată în raportul fiscal în ceea ce privește perioada de desfășurare a controlului", menționând că: -în urma cererii nr. .../2006 prin care solicitase controlul fiscal, inspectorul

desemnat cu efectuarea controlului a contactat-o telefonic și i-a comunicat ca începând cu data de ... poate să prezinte la sediul AFP Tulcea actele contabile în vederea efectuării controlului; -în data de ... predă (în baza procesului -verbal de ridicare înscrisuri pe care îl anexează în copie la dosarul cauzei) documentele solicitate în vederea efectuării controlului; -că în raportul de inspecție fiscală se consemnează începerea inspecției fiscale la data de ..., data ordinului de serviciu nr. ... și că organul de control trebuia să consemneze în registrul unic data începerii controlului ..., întrucât:

-controlul fiscal s-a efectuat ca urmare solicitării petentei prin cererea nr. .../2006;

- nu s-a comunicat contribuabilului data de începere a inspecției fiscale prin avizul de inspecție fiscală deoarece, potrivit prevederilor art. 102 (99) alin 2 din OG 92/2003 R, "comunicarea avizului de inspecție fiscală nu este necesară; a) pentru soluționarea unor cereri ale contribuabilului. ..."

-nu poate fi reținută, ca dată a începerii inspecției fiscale, data predării actelor contabile (...), deoarece așa cum susține și petenta, inspectorul desemnat cu efectuarea controlului a contactat-o telefonic și i-a comunicat ca începând cu data de ... "**poate**" să prezinte la sediul AFP Tulcea actele contabile în vederea efectuării controlului;

-cu privire la afirmația petentei că au fost încălcate prevederile art. 105 (103) alin. 7 din OG 92/2003 "la începerea inspecției fiscale organul de control este obligat să prezinte contribuabilului legitimația de inspecție și ordinul de serviciu. Începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control" se reține:

-în raportul de inspecție fiscală nr. .../2007 se consemnează "inspecția fiscală s-a efectuat în perioada .../2007- .../2007, în baza cererii nr. .../2006, ... având legitimația de serviciu nr. ... și ordinul de serviciu ..., ..." și "Inspecția fiscală nu a fost consemnată în registrul unic de control deoarece contribuabilul nu a prezentat organului de inspecție fiscală acest registru...". Neprezentarea registrului unic de control este faptă nesanționabilă deoarece ținerea acestuia de către cabinetul medical individual este opțională potrivit prevederilor art.1 alin. 2 din Legea 252/2003.

**\*3.** Cu privire la "Situația de conflict personal în care inspectorul fiscal și soțul său se află cu angajata cabinetului", situație expusă în cererea de recuzare înregistrată sub nr. .../2007 (anexată în copie la dosarul cauzei) și care ar fi obligat-o pe doamna inspector să se recuze așa cum prevede art. 40" din OG 92/2003, se reține:

-potrivit prevederilor art. 40 alin. 5 din OG 92/2003 R "Recuzarea funcționarului public se decide de îndată de către conducătorul organului fiscal sau de organul fiscal ierarhic superior. Decizia prin care se respinge cererea de recuzare poate fi atacată la instanța judecătorească competentă. Cererea de recuzare nu suspendă procedura de administrare în derulare."



-sub nr. .../2007 Administrația Finanțelor Publice Tulcea respinge cererea de recuzare înregistrată sub nr. .../2007.

\*Referitor la solicitarea petentei de suspendare a executării actului administrativ fiscal atacat până la soluționarea definitivă a contestației, se reține:

-în conformitate cu prevederile art. 215 din OG 92/2003 R “(1) Introducerea contestației pe cale administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal. (2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani o cauțiune de până la 2.000 lei.” Deci rezultă că organul fiscal de soluționare a contestațiilor nu are competența de a suspenda executarea actului administrativ fiscal.

**\* Cu privire la CAP. II din contestație:**

- Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei că au fost încălcate prevederile art. 9 alin. 2 din OG 124/1998 republicată, privind organizarea și funcționarea cabinetelor medicale, a Deciziei nr. 5/30.10.2002 a Comisiei centrale fiscale privind aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe venit, a Ordinului ministrului finanțelor publice 1304/2004 privind modelul și conținutul formularelor și documentelor utilizate de inspecția fiscală, art. 7 alin. 5, art. 12 art. 13 și art. 56 din OG 92/2003 privind codul de procedură fiscală; că baza de impozitare pentru anul 2004 în sumă de ... lei precum și diminuarea pierderii fiscale pentru anul 2003 se datorează în principal neacceptării "în mod cu totul arbitrar și fără a avea bază legală explicită a deducerii cheltuielilor pentru unele mijloace fixe", întrucât:

-prevederile alin. 2 din OG 124/1998 republicată au fost introduse prin art. I, pct. 7 din Legea nr. 629/13 nov. 2001. Începând cu **01.01.2003** art. 85 lit. o) din Legea nr. 493/2002 abrogă "prevederile art. I, pct. 7 din Legea nr. 629/2001 pentru aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 124/1998 privind organizarea și funcționarea cabinetelor medicale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 724 din 13 noiembrie 2001". În consecință se abrogă și prevederile Deciziei nr. 5/30.10.2002 a Comisiei centrale fiscale privind aprobarea soluțiilor referitoare la aplicarea unitară a unor articole din OG 7/2001, privind impozitul pe venit, care la pct. III prezintă "Tratamentul fiscal al cheltuielilor cu amortizarea unor bunuri, reglementat prin legi speciale de organizare și desfășurare a unor profesii liberale (respectiv OG 124/1998R).

Având în vedere că în perioada ... 01.01.2003-31.12.2005 prevederile invocate de petentă au fost abrogate, organul fiscal a procedat în mod legal, aplicând la stabilirea impozitului pe venit prevederile OG 7/2001; HG 54/2003; Legea nr. 571/2003; OMF 58/2003; OMF 1040/2004 și HG 44/2004 privind

deducerea "cheltuielilor pentru unele mijloace fixe" și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\*Cu privire la susținerea petentei că anul 2003, în mod eronat organul fiscal a stabilit ca nedeductibilă cheltuiala în sumă de ... lei ROL reprezentând c-val microfon și îngrășământ de flori, întrucât microfonul este un accesoriu pentru calculatorul din dotarea cabinetului, iar îngrășământul este destinat îngrijirii plantelor din interiorul sălilor de așteptare și holuri, se reține:

- potrivit prevederilor art. 16 alin. 2 lit. a) din HG 54/2003 "Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse sunt: a) **să fie efectuate în interesul direct al activității; ...**"

Având în vedere că îngrășământul pentru flori și microfonul nu servesc în interesul direct al activității organul fiscal în mod legal a considerat nedeductibile aceste cheltuieli și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\*Cu privire la susținerea petentei că "nu există justificare pentru neacceptarea ca deductibilă a cheltuielii în sumă de ... lei pentru anul 2003 întrucât montarea unor ferestre termopan este în interesul direct al activității și nu există nici un act legal întocmit care să constate inexistența acestora în dotarea cabinetului medical" , că organul fiscal nu a întocmit procesul-verbal prevăzut de OMF 1304/2004, anexa 5a ci a întocmit o notă de constatare (anexată în copie la dosarul cauzei) din care "nu reiese explicit ce obiecte de inventar sau mijloace fixe **Nu** au fost găsite la sediul cabinetului și a căror cheltuială nu este deductibilă.", se reține:

-Având în vedere că montarea ferestrelor termopan reprezintă cheltuieli de întreținere și îmbunătățire a confortului termic al cabinetului medical și faptul că în nota de constatare (anexată în copie la dosarul cauzei) organul de control înscrie printre bunurile ce se află în dotarea cabinetului -uși și ferestre PVC -x buc., organul fiscal a procedat în mod eronat considerând că aceste cheltuieli (achitate cu chitanțele .../2003 prezentate în anexa ... la raportul de inspecție fiscală) nu îndeplinesc condițiile generale prevăzute de art. 16 alin. 2 lit. a) din HG 54/2003, pentru a fi deductibile și urmează a se admite contestația cu privire la acest capăt de cerere, respectiv impozit pe venit în sumă de ... lei RON; majorări de întârziere ... lei RON și penalități de întârziere ... lei RON.

\* Cu privire la: - cheltuiala în sumă de ... lei, c/val. unei centrale termice achiziționată în 2003 pe componente, pe care petenta o consideră "deductibilă integral, aceasta fiind instalată într-un punct de lucru cu certificat de înregistrare legal și care s-a scos din funcțiune odată cu încheierea activității punctului de lucru respectiv."; - cheltuiala în sumă de ... lei reprezentând c/val. mobilier de birou și în sumă de ... lei c/val televizor, (mijloace fixe achiziționate în anul 200x) care "se regăsesc în registrul- inventar și prezența lor este consemnată în listele de inventariere anuale... aflate inițial în dotarea cabinetului din str. ... și

din 200x în dotarea sediului administrativ, locație care are toate documentele legale", se reține:

-potrivit prevederilor art. 16 pct. 4 lit.g din OG7/2001 și art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 “ Nu sunt deductibile... i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și drepturilor amortizabile din Registrul de inventar, iar art. 48 din OMF 58/2003 și art. 49 din OMF 1040/2004 precizează“... **Sunt amortizabile, în conformitate cu prevederile legale, numai bunurile înregistrate în Registrul -inventar (cod 14-1-20/a).**”

- cu privire la stabilirea venitului net, art. 51/OMF 58/2003 și art. 52/OMF 1040/2004 precizează “Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate , evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fișa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor plătite, evidențiate în col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, și se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator întocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ ”.

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus organul fiscal a procedat în mod legal la stabilirea impozitului pe venit considerând nedeductibilă cheltuiala cu achiziționarea mijloacelor fixe (centralei termice, mobilierului și televizorului) și deductibilă cheltuiala cu amortizarea acestora și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația pentru acest capăt de cerere.

**\*Referitor la diferențele privind impozitul pe venit stabilit suplimentar ca urmare a neacceptării la deducere a cheltuielilor privind avansul și ratele leasing pentru autoturism și afirmația petentei (invocând prevederile art. 9 alin. 2 din OG 124/1998) că organul fiscal în mod eronat a considerat, "pe motiv că sunt amortizabile conform legii leasingului" , se reține:**

- prevederile art. 9 alin. 2 din OG 124/1998R au fost abrogate prin Legea nr. 493/2002 începând cu 01.01.2003;

-Potrivit prevederilor art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 “ Nu sunt deductibile: ... i) cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și drepturilor amortizabile din Registrul de inventar și art. 49 din OMF 1040/2004 precizează“... **Sunt amortizabile, în conformitate cu prevederile legale, numai bunurile înregistrate în Registrul -inventar (cod 14-1-20/a).**”

-în conformitate cu prevederile art. 48 pct (5) lit 1) din Legea 571/2003 „sunt cheltuieli deductibile efectuate de utilizator reprezentând cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar”

- potrivit prevederilor art. 20 din OG 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing - „Pentru leasingul financiar rata de leasing va fi calculată ținându-se seama de valoarea de intrare și dobânda de leasing aferentă, eșalonată pe perioada derulării contractului, **achizițiile de mijloace fixe sunt**

**tratate ca investiții fiind supuse amortizării în conformitate cu actele normative în vigoare.**- Conform aceluiaș act normativ - "calculul și evidențierea amortizării bunului ce face obiectul contractului de leasing se vor efectua de către utilizator în cazul contractului de leasing financiar."

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, organul fiscal a procedat în mod legal considerând nedeductibilă cheltuiala cu avansul și ratele leasing și deductibile cheltuielile cu amortizarea bunului ce face obiectul contractului de leasing financiar și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\* Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației afirmația petentei că organul fiscal cu rea credință a considerat nedeductibilă suma de ... lei ROL pentru anul 2004 și ... lei RON pentru anul 2005 reprezentând cheltuielile de întreținere, energie apă ce depășesc procentul de 31,93% susținând că "acest contract se referea la încăperea de xx mp care ocupă cabinetul și la dependențe (baie, bucătărie, hol acces) care împreună reprezintă în fapt întreg apartamentul pentru care în mod evident trebuie suportate cheltuielile, fapt stipulat de altfel în mod expres în același contract: pe durata împrumutului cabinetul comodat va suporta cheltuielile de întreținere a apartamentului", întrucât:

-potrivit prevederilor art.48 alin. 5 din Legea nr. 571/2003 "Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat: ... i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente;" iar la alin. 7 se precizează "Nu sunt cheltuieli deductibile: a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale."

Având în vedere prevederile legale prezentate mai sus, organul fiscal a considerat în mod legal ca nedeductibile cheltuielile de întreținere care depășesc procentul de 31,93% din totalul cheltuielilor de întreținere a apartamentului, atât cât reprezintă camera închiriată ( prin contractul de comodat existent în copie la dosarul cauzei), în suprafață de xx mp. din totalul suprafeței apartamentului de xx mp. și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Petenta nu motivează în contestație stabilirea diferențelor în sumă totală de ... lei RON reprezentând impozit pe venitul din salarii, contribuții și accesorii aferente și urmează a se respinge ca nemotivată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\*Deasemenea petenta nu motivează următoarele cheltuieli considerate de organul fiscal nedeductibile din punct de vedere fiscal: ... lei și ... lei c/val benzină pentru mașina folosită comună afacere și scop personal pentru care nu a prezentat foi de parcurs în baza cărora să se stabilească numărul de km. parcurși în interesul afacerii; ... lei și ... c/val tichete de masă acordate peste

prevederile legale; ... lei diferență stat salarii; ... lei diferență factură en. electrică; ... lei avans credit contractat pe numele xx; ... lei c/val cartele telefonice cumpărate pe numele xx ; ... lei și ... c/val materiale cumpărate în nume personal xx și xx; ... lei c/val bonuri care nu sunt ștampilate pe verso în conformitate cu prevederile legale; ... lei și ... c/val bilete microbuz pentru care petenta nu a prezentat ordine de deplasare prin care să dovedească dacă cheltuiala efectuată este în interesul activității; ... lei ROL și ... lei RON c/val materiale care nu servesc desfășurării activității(oală lapte , demachiant, pastă de dinți, DVD etc.) și urmează a se respinge ca nemotivată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

\*Cu privire la majorările și penalitățile de întârziere -potrivit prevederilor art.116 alin. 2 lit.a) din OG 92/2003 R/2005 "pentru diferențele de impozite, taxe, contribuții și cele administrate de organele vamale, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului, taxei sau contribuției, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acestuia inclusiv;" iar art. la art. 121 alin. (1) se precizează "Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau fracțiune de lună întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv."

Având în vedere că petenta datorează impozitele și contribuțiile stabilite suplimentar se datorează și dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite și urmează a se respinge ca neântemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

Față de cele reținute în prezenta decizie, în temeiul art. 216, din OG 92/24.12.2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se

#### DECIDE:

**Art.1** Respingerea ca neântemeiată și nemotivată a contestației formulate de CMI X pentru suma totală de ... lei RON reprezentând:

- impozit pe venit ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON;

**Art.2** Respingerea ca nemotivată a contestației suma totală de ... lei RON reprezentând:

- impozit pe venit din salarii ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON;
- CAS angajator ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... lei RON;

- CAS asigurat ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- penalități de întârziere ... leu RON;
- fd.de asig. de șomaj dat. de angajator ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON;
- contrib.la fd. de asig. de șomaj dat. de asig. ... lei RON;
- majorări de întârziere ... lei RON.

**Art.3** Admiterea contestației cu privire la suma de ... lei RON reprezentând:

- impozit pe venit ... lei;
- majorări de întârziere ... lei;
- penalități de întârziere ... lei;

și anularea parțială (cu privire la aceste sume) a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ../07.

**Art.4** Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ.

DIRECTOR EXECUTIV