

DECIZIA nr. 711 din 2013 privind solutionarea
contestatiei formulata de **X**,
cu sediul in str. ...,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ..
si reinregistrata sub nr. ..

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Serviciul Juridic Contencios si Avizare Juridica cu adresa nr. ..., cu privire la Decizia civila nr. .. pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti Sectia a VIII-a Contencios Administrativ si Fiscal, prin care s-a dispus admiterea recursului formulat de reclamanta, anulara deciziei nr. .. privind solutionarea contestatiei si obligarea la solutionarea pe fond a contestatiei formulata de Ximpotriva Deciziei de impunere nr. ..

Avand in vedere decizia civila nr. . pronuntata de Curtea de Apel Bucuresti, irevocabila, D.G.R.F.P.B. prin Serviciul solutionare contestatii este investita sa analizeze pe fond contestatia nr. .. formulata impotriva deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., emisa de Administratia Finantelor Publice sector .., comunicata in data de **01.03.2011**, prin care s-au stabilit obligatii fiscale in sarcina contribuabilei, in suma totala de .. **lei**, reprezentand:

- .. lei diferenta de impozit pe venit anual stabilita suplimentar pentru anii 2007, 2008 si 2009;
- .. lei dobanzi, penalitati si majorari de intarziere aferente.

I. Organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector .. au efectuat inspectia fiscala generala la X pentru perioada 01.01.2007-31.12.2009, pentru impozitul pe venitul din activitati independente.

Constatarile inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. ..., iar in baza acestora a fost emisa decizia de impunere nr. ..., prin care s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare reprezentand impozit pe venit si accesorii aferente, in sarcina contribuabilei X, in suma totala de .. **lei**, reprezentand:

- .. lei – diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar pe anul 2007;
- .. lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- .. lei - dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- .. lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;
- .. lei – diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar pe anul 2008;
- .. lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;
- ..lei - dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venit;
- .. lei - penalitati de intarziere aferente impozitului pe venit;

- .. lei – diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar pe anul 2009.

II. Prin contestatia formulata X solicita anularea deciziei de impunere nr. .. pe care intelege sa o conteste din urmatoarele considerente:

Pentru exercitarea activitatii de avocat a achizitionat doua autoturisme, unul in leasing, .., la data de ..04.2007 si unul in proprietate, .., la data de ...10.2007, intrucat a avut un avocat colaborator in perioada 28.01.2009 - 13.10.2010, iar cabinetul de avocatura a avut contracte si procese in toata tara.

Cel de-al doilea autoturism .. a fost achizitionat pentru a fi folosit in interesul cabinetului in tara, pe timp de iarna, intrucat autoturismul .. are cutia automata si este foarte joasa, astfel incat este destul de riscant sa se circule cu ea pe perioada de iarna.

Contestatarul sustine ca pe perioada 01.01.2009 - 01.01.2011, nefolosind tot timpul masina .., a inchiriat-o cu .. lei/luna cu TVA inclus, aducand timp de 2 ani cabinetului un venit de .. lei (.. lei * 24 luni).

De asemenea, contestatarul sustine ca este neintemeiata si neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate cu ochelarii de vedere achizitionati in anul 2007, intrucat au fost achizitionati pentru protectia vederii pe perioada in care lucreaza la calculator.

Cu privire la exercitiul financiar al anului 2008 contestatarul considera ca este neintemeiata neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate cu Casco, revizie, impozit, amortizare pentru .. si asigurare privata de sanatate, intrucat au fost respectate conditiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse conform art.48 alin.4 din Legea nr.571/2004 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Cu privire la exercitiul financiar al anului 2009 contestatarul considera ca este neintemeiata si neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor efectuate cu autoturismul .., geanta, articole de marochinarie, invocand in sustinere prevederile art. 46 alin. 3 din Codul fiscal.

III. Fata de constatările organelor fiscale, susținerile contestatarii, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Doamna X exercita activitatea de avocat in baza Deciziei nr. ..., in cadrul cabinetului de avocat "X", avand sediul in Bucuresti, .., incepand cu data de ...11.2005.

Raportul de inspectie fiscala nr. .., a avut ca obiectiv verificarea realitatii declaratiilor fiscale in corelatie cu datele din evidenta contabila in partida simpla si cu documentele justificative; verificarea modului de evidentiere a veniturilor din documentele contabile primare in registrul jurnal de incasari si plati in sensul preluarii corecte a sumelor din documentele contabile primare in registrul jurnal

de incasari si plati; verificarea inregistrarii tuturor veniturilor aferente acitivitatii desfasurate, verificarea evidentei documentelor cu regim special, facturi utilizate, alte documente cu regim special si documente cu regim special anulate; verificarea modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor in sensul preluarii corecte a sumelor din documentele contabile primare in registrul jurnal de incasari si plati precum si tratamentul fiscal al acestora.

Verificarea a cuprins perioada:

- 01.01.2007 – 31.12.2009 – pentru impozitul pe venitul din activitati independente;

- 01.01.2007 – 31.12.2009 – pentru TVA.

Pe baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .. a fost emisa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. .., prin care s-au stabilit pentru anii 2007 - 2009, diferente de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar in plus, in suma totala de .. lei, precum si obligatii de plata accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma totala de .. lei.

3.1. Cu privire la diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar pentru anii 2007 – 2009, in suma totala de .. lei

Cauza supusa solutionarii este daca A.F.P. Sector .. a stabilit corect diferentele de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pe perioada 2007 - 2009, in conditiile in care argumentele contestatarei prezentate in sustinerea cauzei nu sunt de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .., din totalul cheltuielilor considerate ca fiind deductibile din punct de vedere fiscal de catre contribuabila, organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind **nedeductibile**, urmatoarele cheltuieli **contestate** de contribuabila:

Pentru anul 2007 - suma de .. lei reprezentand contravaloarea cheltuielilor legate de .., respectiv: taxa inscriere auto .., accesorii + numar de inmatriculare .., casco .., revizie .., RCA .., taxa prima inmatriculare si amortizare .., pe motiv ca aceasta cheltuiala nu concura la realizarea venitului fiind achizitionata in scop personal intrucat la data achizitionarii acestui autoturism in patrimoniul afacerii se afla autoturismul .. iar in plus cabinetul nu are salariati sau avocati colaboratori la data achizitionarii autoturismului .., conform precizarilor formulate in declaratia inregistrata la AFP sector .. sub nr. ..;

- suma de .. lei - reprezentand contravaloare ochelari de vedere, pe motiv ca este o cheltuiala ce nu concura la realizarea venitului fiind efectuata in interes personal;

Pentru anul 2008 - suma de . lei reprezentand contravaloare casco . .., revizie .., impozit auto .. si amortizare .., pe motiv ca aceasta cheltuiala nu concura la realizarea venitului fiind achizitionata in scop personal intrucat la data

achizitionarii acestui autoturism in patrimoniul afacerii se afla autoturismul ..iar in plus cabinetul nu are salariati sau avocati colaboratori la data achizitionarii autoturismului .., conform precizarilor formulate in declaratia inregistrata la AFP sector .. sub nr. ...;

- suma de .. lei asigurare privata de sanatate, conform art. 48, art. 4 lit.d din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile;

Pentru anul 2009 - suma de .. lei reprezentand contravaloare geanta si articole marochinarie, pe motiv ca este o cheltuiala ce nu concura la realizarea venitului si efectuata in interes personal;

- suma de .. lei reprezentand contravaloarea cheltuielilor legate de .., respectiv: dobanda credit in vederea achizitionarii autoturism .., revizie .., RCA .., impozit auto .., amortizare .., pe motiv ca aceasta cheltuiala nu concura la realizarea venitului fiind achizitionata in scop personal intrucat la data achizitionarii acestui autoturism in patrimoniul afacerii se afla autoturismul ..iar in plus cabinetul nu are salariati sau avocati colaboratori la data achizitionarii autoturismului .. conform precizarilor formulate in declaratia inregistrata la AFP sector .. sub nr. ...

In drept, in conformitate cu prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, in vigoare pe perioada supusa verificarii:

Codul fiscal:

"**Art. 48.** - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si **cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile**, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.

(...).

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

a) **sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului, justificate prin documente;**

b) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite;

[...]

(5) Urmatoarele cheltuieli sunt **deductibile limitat**:

(...) h) prima de asigurare voluntară de sănătate, conform legii, în limita echivalentului în lei a 200 euro anual pentru o persoană;

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**;

(6) Baza de calcul se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat, pentru acordarea de burse private, cheltuielile de protocol, cotizatiile platite la asociatiile profesionale.

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

a) **sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;** (...)

(8) Contribuabilii care obtin venituri din activitati independente sunt obligati sa organizeze si sa conduca contabilitate în partida simpla, cu respectarea reglementarilor în vigoare privind evidenta contabila, si sa completeze Registrul-jurnal de încasari si plati, Registrul-inventar si alte documente contabile prevazute de legislatia în materie.

Norme metodologice:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere **numai** cheltuielile care sunt **aferele realizarii venitului**, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Conditiiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) sa fie efectuate în interesul direct al activitatii;
- b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;
- c) sa fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul caruia au fost platite.”

Avand in vedere dispozitiile legale sus-citate, rezulta ca, in cazul persoanelor fizice care obtin venituri din activitati independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care indeplinesc **cumulativ** urmatoarele conditii: **sunt efectuate in interesul direct al activitatii impozabile si nu in interes personal**, sunt inregistrate corect in evidenta contabila in partida simpla si sunt justificate cu documente corect intocmite, nefiind permisa deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului si al familiei sale.

1. **Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloarea cheltuielilor legate de Dacia Logan aferente anilor fiscali 2007-2009:**

Din Raportul de inspectie fiscala nr. ..., rezulta ca in anii 2007-2009, a fost majorata baza de impunere cu contravaloarea contravaloarea cheltuielilor legate de .., respectiv: taxa inscriere auto .., accesorii + numar de inmatriculare .., casco .., revizie .., RCA .., taxa prima inmatriculare si amortizare .., pe motiv ca aceasta cheltuiala nu concura la realizarea venitului fiind achizitionata in scop personal, intrucat la data achizitionarii acestui autoturism in patrimoniul afacerii se afla autoturismul .. iar in plus cabinetul nu are salariati sau avocati colaboratori la data achizitionarii autoturismului .., conform precizarilor formulate in declaratia inregistrata la AFP sector .. sub nr. .., in conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) lit.a) si alin.(7) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosar se retine ca in anul 2007, respectiv in data de 08.10.2007, Cabinetului de avocat “X” a achizitionat autoturismul .., desi avea deja achizitionat din data de 05.04.2007 un autoturism ...

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatarei potrivit careia *pentru exercitarea activitatii de avocat a achizitionat doua autoturisme, intrucat a avut un avocat colaborator in perioada 28.01.2009 - 13.10.2010, cabinetul de avocatura a avut contracte si procese in toata tara, iar autoturismul .. are cutia automata si este foarte joasa, astfel incat este destul de riscant sa se circule cu ea pe perioada de iarna, avand in vedere faptul ca din documentatia existanta la dosarul cauzei rezulta ca pe perioada colaborarii cu doamna avocat .., respectiv **28.01.2009 - 13.10.2010**, cel de-al doilea autoturism .. era inchiriat domnului .. pe o perioada de doi ani incepand din data de **01.01.2009**, conform Contractului de inchiriere bun mobil autoturism nr. .. incheiat intre X in calitate de proprietar si .. in calitate de chirias.*

De asemenea, din analiza copiilor contractelor de asistenta juridica anexate la dosarul cauzei rezulta ca majoritatea au fost incheiate la sediul cabinetului comunicate prin fax, cu exceptia contractelor incheiate la sediul clientului in data de 15.06.2007 si in data de 26.06.2007, perioada in care avea achizitionat doar autoturismul .., autoturismul .. fiind achizitionat la data de **08.10.2007**.

Prin urmare, contestatarul "Cabinetul de avocat X", **nu face dovada ca bunul pentru care nu s-a acordat deducerea a fost destinat si folosit exclusiv in interesul direct al activitatii desfasurata**, in conditiile in care la momentul achizitiei detinea deja bunuri cu functiune similara, iar din prevederile legale mai sus citate, rezulta cu claritate ca anumite cheltuieli pot fi considerate deductibile numai cu conditia ca ele sa fie necesare si destinate exclusiv realizarii veniturilor, rezultand astfel, per a contrario, ca toate cele care nu sunt afectate sau nu sunt necesare acestui scop nu vor fi deductibile.

2. Referitor la cheltuielile reprezentand contravaloarea cheltuielilor efectuate cu ochelari de vedere achizitionati in anul 2007 in suma de .. lei, precum si geanta si articole de marochinarie achizitionate in anul 2009 in suma totala de .. lei:

Din Raportul de inspectie fiscala nr. .., rezulta ca in anul 2007, a fost majorata baza de impunere cu contravaloarea ochelarilor de vedere in suma de .. lei, iar in anul 2009 a fost majorata baza de impunere cu contravaloarea unei genti in suma de .. lei si articole de marochinarie in suma de .. lei, pe motiv ca aceasta cheltuiala nu este deductibila in conformitate cu prevederile art.48 alin.(4) lit.a) si alin.(7) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestatiei, anexa 1 la raportul de inspectie fiscala nr. .., rezulta ca, in perioada 2008-2009, contribuabila a inregistrata si a dedus cheltuieli cu achizitie geanta, servieta si articole marochinarie, dupa cum urmeaza:

- suma de .. lei, reprezentand geanta achizitionata in anul 2008;

- **suma de .. lei, reprezentand servieta achizitionata in anul 2009;**
- suma de .. lei, reprezentand geanta achizitionata in anul 2009;
- suma de .. lei, reprezentand articole marochinarie achizitionate in anul 2009.

Din totalul acestor achizitii, organul de inspectie fiscala au admis la deducere suma de .. lei reprezentand servieta achizitionata in anul 2009.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect faptul ca sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile cu geanta si articolele de marochinarie achizitionate in anii 2008 si 2009, intrucat acestea sunt efectuate pentru uzul personal, nefiind realizate in interesul direct al activitatii, asa cum expres stipuleaza normele de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, contestatara nefacand dovada ca aceste cheltuieli au fost efectuate in folosul activitatii sale, in conditiile in care i s-a acordat deductibilitate pentru produse similare si nu s-au prezentat documente justificative intocmite conform reglementarilor contabile pentru a face dovada casarii si valorificarii unora din bunurile achizitionate.

De asemenea, nici efectuarea de cheltuieli cu achizitionarea ochelarilor de vedere in suma de .. lei, nu poate fi considerata ca fiind destinata in scopul realizarii venitului din activitatea de avocatura, fiind evident ca sunt cheltuieli efectuate in interesul personal al contribuabilei.

Potrivit prevederilor legale anterior mentionate art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale, astfel ca, in mod corect organul de inspectie fiscala a stabilit ca aceasta cheltuiala nu este deductibila din punct de vedere fiscal, fiind o cheltuiala ce nu concura la realizarea venitului si efectuata in interes personal.

De altfel, **a accepta sustinerile contestatorei conform carora achizitiile pe care le efectueaza sunt in interesul desfasurarii activitatii de avocatura ar insemna ca aceasta nu mai realizeaza niciun fel de achizitie in interesul vietii personale, din moment ce orice achizitie vizeaza asigurarea unei stari fizice corespunzatoare, a persoanei fizice ca atare.**

3.Referitor la cheltuiala privind prima de asigurare privata de sanatate in suma de .. lei:

Conform Raportului de inspectie fiscala nr. ..., Cabinetul de avocatura "X" a dedus la calculul venitului net impozabil cheltuielile efectuate cu prima de asigurare privata de sanatate.

Potrivit art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

„(...)

(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

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

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;

d) cheltuielile cu primele de asigurare să fie efectuate pentru:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

3. prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional;

4. **persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului 3 din prezentul titlu, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.**

Din textele de lege mai sus citate se înțelege ca, cheltuielile pentru a putea fi acceptate la deducere, trebuie să îndeplinească o serie de condiții și anume, să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, să fie justificate prin documente, să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, iar cheltuielile cu primele de asigurare trebuie să fie efectuate pentru prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional, boli profesionale, risc profesional și accidente de muncă, respectiv pentru **persoane care obțin venituri din salarii, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.**

Din cele mai sus prezentate, rezulta astfel că prima de asigurare privată de sănătate încheiată de contribuabil nu se încadrează în categoria asigurărilor de risc profesional, cheltuielile care pot fi deduse la calculul venitului impozabil, respectiv **persoane care obțin venituri din salarii, cu condiția impozitării sumei reprezentând prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul plății de către suportator.**

Nu pot fi reținute motivațiile contestatarii privind cheltuielile cu prima de asigurare privată de sănătate, având în vedere următoarele considerente:

a. - în conformitate cu dispozițiile art. 48 alin. 4 lit. d din Codul fiscal, sunt deductibile din punct de vedere fiscal **numai** cheltuielile cu primele de asigurare care vizează:

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;

2. activele ce servesc ca garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității pentru care este autorizat contribuabilul;

3. **prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional;**

4. **persoane care obțin venituri din salarii, potrivit prevederilor capitolului III din prezentul titlu, cu condiția impozitării sumei reprezentând**

prima de asigurare, la beneficiarul acesteia, la momentul platii de catre suportator.

Se retine ca, referitor la persoane, sunt deductibile numai:

- primele de asigurare care vizeaza asigurarea de risc profesional care este obligatorie, facand parte din sistemul de asigurari sociale si fiind garantata de stat;

- sumele care sunt achitate în numele angajatilor reprezentand contributiile efectuate la fonduri de pensii facultative, în conformitate cu legislatia în vigoare, în limita echivalentului în lei a 200 euro anual pentru o persoana;

- primele de asigurare voluntara de sanatate, conform legii, care sunt **achitate în numele angajatilor** în limita echivalentului în lei a 200 euro anual pentru o persoana.

De altfel, legiuitorul a prevazut expres si deductibilitatea tuturor contributiilor obligatorii, prevazute de legislatia romana, datorate **pentru contribuabila si angajatii acesteia.**

Totodata, se constata si faptul ca in Codul fiscal si normele de aplicare ale acestuia, se stipuleaza **expres** in contul cui (persoana fizica autorizata si/sau salariatii acesteia) trebuie sa fie efectuate de catre persoana fizica autorizata, cheltuielile reprezentand prime de asigurare/contributii obligatorii, motiv pentru care orice adaugare la textul de lege invocat anterior ar fi nelegala. Astfel ca, referitor la primele de asigurare, numai cele platite pentru angajati sunt deductibile la calculul venitului net impozabil datorat de persoana fizica autorizata.

Cheltuiala efectuata cu prima de asigurare privata de sanatate, reprezinta **o cheltuiala personala, optionala a acesteia**, motiv pentru care nu poate fi considerata ca fiind realizata in interesul direct al activitatii cabinetului de avocat, iar prima de asigurare in cauza nu este platita pentru angajatii sai, ci pentru contribuabila insasi.

b - contribuabila nu a facut dovada ca suma considerata de organele de inspectie fiscala drept nedeductibila fiscal este aferenta unei asigurari private de sanatate oferita de firma asiguratoare, iar numele asiguratului este doamna X si nu a Persoanei fizice autorizate.

Referitor la sustinerea contestatoarei privind deductibilitatea limitata a a cheltuielilor cu asigurarea în valoare de pâna la 250 euro, potrivit art. 48 alin. 5 lit.h), contribuabila nu poate beneficia de deducerea din venitul exercitarii profesiei libere a primelor de asigurare voluntare de sanatate, decât daca face dovada ca, asiguratul este persoana fizica autorizata care obtine veniturile, deducerea prevazute de lege fiind o deducere "intuitu personae", care se acorda în exclusivitate **Persoanei Fizice Autorizate** .

Avand in vedere cele invocate, organul de inspectie fiscala, in mod legal a respins la deducere cheltuielile în suma de .. lei aferente primei de asigurare privata de sanatate.

In consecinta, avand in vedere cele anterior retinute, contestatia formulata de contribuabilul "Cabinetul de avocat X", impotriva deciziei de impunere nr. .. emisa de AFP Sector .. in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .. este neintemeiata si urmeaza a fi respinsa ca atare.

3.2. Cu privire la obligatiile fiscale accesorii in suma de .. lei aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anii 2007 si 2008 stabilite suplimentar de plata prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ...:

Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector .. a stabilit corect suplimentar de plata accesoriile in suma de .. lei prin Decizia de impunere nr. .., in conditiile in care, pe de-o parte, la punctul 3.1 al prezentei decizii s-a retinut ca fiind datorat debitul reprezentand diferente de impozit pe venitul net anual in plus pe perioada 2007 - 2009 in suma de .. lei, iar, pe de alta parte, contestatara nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organele de inspectie fiscala au calculat eronat accesoriile contestate.

In fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. .., AFP Sector .. a stabilit in sarcina contribuabilei accesorii in suma de .. lei, calculate pentru perioada 22.12.2008-28.02.2011, aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anii 2007 si 2008 stabilite suplimentar de plata.

In drept, potrivit dispozitiilor art. 119 alin. 1 si art. 120 alin. 1 si 2 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat:

"Art. 119 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere."

"Art. 120 - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorarile de întârziere se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv."

Incepând cu 01.07.2010, au intrat in vigoare dispozitiile OUG nr. 39/2010, potrivit carora:

“**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobânzi si penalitati de întârziere.”

“**Art. 120** - (1) Dobânzile se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, **dobânzile se datoreaza începând cu ziua imediat urmatoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si pâna la data stingerii acesteia inclusiv**”.

“**Art. 120¹** - (1) Plata cu întârziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de întârziere datorata pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalitatii de întârziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza în primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de întârziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza în urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de întârziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa împlinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de întârziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobânzilor.”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor de plata se datoreaza dupa acest termen accesorii, respectiv majorari de intarziere sau dobanzi si penalitati de intarziere, dupa caz.

Referitor la suma de .. lei reprezentand accesorii aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anii 2007 si 2008, individualizate prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala nr. ..., se retine ca stabilirea de accesorii aferente impozitului pe venit in sarcina contestatarei prezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe venit in suma de .. lei, iar prin contestatie nu se prezinta argumente privind modul de calcul al accesoriilor si nici documente sau situatii din care sa rezulte ca au fost calculate eronat accesoriile contestate, rezulta ca datoreaza si suma de .. cu titlu de accesorii aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual pentru anii 2007 - 2008.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 37 din Normele metodologice de aplicare aprobate prin HG nr. 44/2004, art. 119 alin. 1, art. 120

alin. 1 si 2, art. 120¹ si art. 216 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **X** impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ..., emisa de AFP Sector .. in baza raportului de inspectie fiscala nr. ..., cu privire la diferentele de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar si contestate in suma totala de .. lei (anul 2007 = .. lei + anul 2008 = .. lei + anul 2009 = .. lei) si accesoriile aferente in suma totala de .. lei (.. lei + .. lei + .. lei + .. lei + .. lei + ... lei).

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata conform prevederilor legale la Tribunalul Bucuresti, in termen de 6 luni de la comunicare.