

D E C I Z I E nr. 1450/147/25.06.2008

privind solutionarea contestatiei formulate de
inregistrata la DGFP-

I. Prin contestatia formulata Cabinet Medic Primar dr. contesta Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala nr. 1068/2/04.04.2008 prin care s-au stabilit in sarcina petentului obligatii fiscale in suma de lei reprezentind:

- impozit pe venit pe anii 2003-2006 = lei
- majorari de intirziere = lei
- penalitati = lei

Motivul, il constituie faptul ca organul de inspectie fiscala pentru perioada verificata nu a luat in considerare o serie de cheltuieli , care in opinia petentului in mod nejustificat nu au fost considerate cheltuieli deductibile fiscal.

Pentru perioada verificata respectiv 2003-2006 s-a stabilit o diferenta de impozit pe venit in suma de lei ca urmare a faptului organul de inspectie fiscala nu a considerat deductibile o serie de cheltuieli pe motivul ca acestea au fost inregistrate in evidenta contabila in baza unor facturi si bonuri fiscale care nu au calitatea de document justificativ.

Astfel, lipsa CUI, lipsa datelor de identificare a cumparatorului, lipsa adresa cumparator, date ce trebuiau completate de vinzator, au fost considerate argument juridic pentru nedeductibilitatea acestor cheltuieli.

Cabinetul medical nu a utilizat CUI ca element de identificare fiscala, mai mult acesta nu a fost si nu este folosit in documentatia de constituire a cabinetelor medicale.

Cit priveste amortizarea frigiderului si combinei frigorifice prevazute in Anexa nr. 14 la Raportul de inspectie fiscala considera ca acestea sunt deductibile fiscal asa cum prevede cap. III, pct. 3 din Decizia nr. 5/2002 care precizeaza ca "Pentru cabinetele medicale cheltuielile cu investitiile, dotarile si alte utilitati sunt deductibile in limita venitului realizat anual, pina la recuperarea lor integrala".

Referitor la amortizarea timplariei PVC prevazuta in anexa nr. 14 la Raportul de inspectie fiscala considera ca punctul de vedere al organului de inspectie fiscala este gresit deoarece in conformitate cu art. 24, alin. 16 din Codul fiscal "Contribuabilii care investesc in mijloace fixe.....la data infiintarii si functionarii cabinetelor medicale, pot deduce integral valoarea acestora la calculul profitului impozabil la data punerii in functiune.....", coroborat cu art. 9 alin. 1`1 din OG nr. 124/1998 privind organizarea si functinarea cabinetelor medicale.

Pentru aceste motive solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr. 1068/2/04.04.2008.

II. Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr. 1608/2/04.04.2008 a fost intocmita ca urmare a faptului ca organul de inspectie fiscala a considerat ca nedeductibile o serie de cheltuieli cum sunt:

- Pentru anul 2003 organul de inspectie fiscala a stabilit ca si cheltuieli nedeductibile fiscal suma de lei aferente aprovizionarii de bunuri inregistrate in evidenta contabila in baza unor facturi si bonuri fiscale care nu au calitatea de document justificativ deoarece nu contin toate elementele principale prevazute in anexa nr. 1 cap. II, lit. B, pct. 14, din OMF nr. 58/2003, respeciv CUI, date de identificare cumparator, denumire produs, adresa cumparator.

Referitor la faptul ca petentul nu utilizeaza CUI ca element de identificare, organul de

inspectie fiscala precizeaza ca potrivit OG nr. 82/1998 privind inregistrarea fiscala la art. 1 alin. 2 se precizeaza ca "pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania codul de identificare fiscala este codul numeric personal atribuit de Ministerul de interne".

In legatura cu amortizarea frigiderului si a combinei frigorifice se precizeaza ca facilitatea prevazuta de Legea nr. 629/2001, Legea nr. 184/2001 si Decizia nr. 5/2002 a Comisiei centrale fiscale nu se mai aplica fiind abrogata prin Legea nr. 493/2002 de aprobare a OG nr. 7/2001, perioada de aplicare fiind 13.11.2001-31.12.2002, dupa aceasta perioada aplicandu-se amortizarea lineara.

- Pentru anul 2004 cheltuielile nedeductibile fiscal sunt prezentate de catre organul de inspectie fiscala in anexa nr. 12 la raportul de inspectie fiscala si se refera la:

1. suma de lei aferenta aprovizionarii de bunuri inregistrate in baza unor facturi si bonuri fiscale care nu au calitatea de document justificativ deoarece nu contin toate elementele prevazute de OMF nr. 1040/2004, respectiv CUI, date de identificare cumparator, denumire produs, adresa cumparator.

2. suma de lei reprezinta contravaloarea aprovizionarii de bunuri in baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale si care nu contin informatiile prevazute la art. 2 alin. 1 din OMFP nr. 903/2000, respectiv nu au fost completate pe verso de catre unitatile emitente cu denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului si nu a fost aplicata stampila unitatii emitente.

3. suma de lei reprezinta contravaloarea aprovizionarii unor bunuri pentru uzul personal si nu respecta prevederile art. 48 alin. 7, lit. a din Legea nr. 571/2003.

- Pentru anul 2005 cheltuieli nedeductibile fiscal sunt prezentate de catre organul fiscal in anexa nr. 12 la raportul de inspectie fiscala si se refera la :

1. suma de lei aferenta aprovizionarii de bunuri inregistrate in baza unor facturi si bonuri fiscale care nu au calitatea de document justificativ deoarece nu contin toate elementele principale prevazute de OMF nr. 1040/2004 respectiv CUI, date identificare cumparator, denumire produs, adresa cumparator.

2. suma de lei reprezinta contravaloarea unor bunuri aprovizionate pe baza de bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale si care nu contin informatiile prevazute la art. 2 alin. 1 din OMFP nr. 903/2000, respectiv nu au fost completate pe verso de catre unitatile emitente cu denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului si nu a fost aplicata stampila unitatii emitente.

3. suma de lei reprezinta contravaloarea aprovizionarii de bunuri pentru uzul personal si nu respecta prevederile art. 48 alin. 7 lit. a din Legea nr. 571/2003.

- Pentru anul 2006 cheltuieli nedeductibile fiscal sunt prezentate de catre organul fiscal in anexa nr. 12 la raportul de inspectie fiscala si se refera la:

1. suma de lei aferenta aprovizionarii de bunuri inregistrate in baza unor facturi si bonuri fiscale care nu au calitatea de document justificativ deoarece nu contin toate elementele principale prevazute de OMF nr. 1040/2004 respectiv CUI, date identificare cumparator, denumire produs, adresa cumparator.

2. suma de lei reprezinta contravaloarea aprovizionarii de bunuri pentru uzul personal si nu respecta prevederile art. 48 alin. 7 lit. a din Legea nr. 571/2003.

3. suma de lei reprezinta contravaloarea asigurarilor de viata deoarece nu au fost respectate prevederile art. 48 alin. 7 lit. d din Legea nr. 571/2003 in care se precizeaza ca "nu sunt cheltuieli deductibile cu primele de asigurare , altele decit cele prevazute la art. 48 alin. 4 lit. d si alin. 5 lit. h din aceeași lege.

4. timplarie PVC in valoare de lei pentru care petentul sustine ca se poate deduce integral valoarea acestora la nivelul venitului realizat, organul de inspectie fiscala a considerat ca si deductibila doar cheltuiala cu amortizarea.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentului, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre organele de inspectie fiscala, biroul investit cu solutionarea contestatiei retine urmatoarele:

- ca urmare a inspectiei fiscale a fost emisa Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar nr. 1068/2/04.04.2008 intocmita in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 27.03.2008 prin care s-au stabilit in sarcina petentului obligatii fiscale in suma de lei dupa cum urmeaza:

- impozit pe venit pe anii 2003-2006 = lei
- majorari de intirziere = lei
- penalitati = lei

Decizia de impunere cu numarul de mai sus a fost contestata de catre petent pe motivul ca organul de inspectie fiscala nu a acceptat la deducere o serie de cheltuieli efectuate de catre acesta pentru activitatea desfasurata deoarece au fost inregistrate in evidenta contabila in baza unor documente incomplete.

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 27.03.2008 organul de inspectie fiscala a constatat pentru perioada 2003-2006 cheltuieli nedeductibile dupa cum urmeaza:

1.)- Referitor la cheltuielile ce reprezinta contravaloarea unor bunuri achizitionate centralizate in Anexa nr. 12 la Raportul de inspectie fiscala insusita de catre petent, si inregistrate in evidenta contabila in baza unor facturi si bonuri fiscale care nu au calitatea de document justificativ (lipsa CUI, lipsa date de identificare cumparator, lipsa denumire produs, lipsa adresa cumparator) pentru a putea fi inregistrate in evidentele contabile ale contribuabilului asa cum prevede anexa 1, cap. II, lit. B, pct. 14 si pct. 15 din Ordinul MF nr. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil in conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, coroborat cu pct.14 si pct. 15 din Ordinul MF nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor 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:

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

- denumirea documentului;
- numele si prenumele furnizorului, precum si adresa completa;
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand este necesar, si temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.

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

Afirmatia petentului referitoare la faptul ca pentru anul 2003 elementul CUI nu a fost si nu este folosit in documentatia de constituire a cabinetelor medicale, nu are relevanta in sustinerea cauzei deoarece potrivit art. 1 alin. 2 din OG nr. 82/1998 privind inregistrarea fiscala a platitorilor de impozite si taxe << *pentru persoanele fizice romane cu domiciliul in Romania codul de identificare fiscala este codul numeric personal atribuit de Ministerul de interne*>>

Avind in vedere prevederile legale mai sus citate si respectiv faptul ca in evidenta contabila a petentului au fost inregistrate cheltuieli in baza unor documente incomplete, neavind astfel calitatea de document justificativ, rezulta ca organul de inspectie fiscala in mod legal a considerat ca si cheltuiala nedeductibila contravaloarea bunurilor achizitionate de petent, centralizate in Anexa nr. 12 la Raportul de inspectie fiscala.

2.)- Referitor la cheltuielile cu achizitionarea frigiderului, a combinei frigorifice pentru anul 2003 si a timplariei din PVC pentru anul 2006.

Organul de inspectie fiscala arata ca in perioada supusa inspectiei fiscale respectiv in anul 2003, petentul a achizitionat mijloace fixe (frigider si combina frigorifica) pe care le-a considerat cheltuieli deductibile fiscal pina la nivelul veniturilor si nu investitii de natura mijloacelor fixe amortizabile.

In sustinerea contestatiei petentul se prevaleaza de facilitatile prevazute de pct.3 din Decizia nr. 5/2002 a Comisiei Centrale fiscale privind aprobarea solutiilor referitoare la aplicarea unor prevederi privind impozitul pe venit care precizeaza :

“Pentru cabinetele medicale cheltuielile cu investitiile, dotarile si alte utilitati sunt deductibile in limita venitului realizat anual, pina la recuperarea lor integrala”.

In opinia organului de inspectie fiscala facilitatile prevazute de Legea nr. 692/2001 si Decizia nr.5/2002 pentru cabinetele medicale referitoare la cheltuielile de investitii, dotari si alte utilitati deductibile direct din venitul realizat fara a mai tine cont de nivelul amortizarii se aplica numai pe perioada 13.11.2001 - 31.12.2002.

In drept, in conformitate cu prevederile art.84 alin.2 din OG nr. 7/2001, republicata:

“(2) Pentru aplicarea unitara a prevederilor prezentei ordonante se constituie, la nivelul Ministerului Finantelor Publice, Comisia centrala fiscala a impozitelor directe, condusa de secretarul de stat coordonator al domeniului fiscal. Componenta comisiei se aproba prin ordin al ministrului finantelor publice. Deciziile Comisiei centrale fiscale a impozitelor directe se publica in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I.”

Solutia Comisiei Centrale fiscale data prin Decizia nr.5 /2002 se aplica numai pe perioada 13.11.2001- 31.12.2002 avand in vedere prevederile art.1 pct.7 din Legea nr. 629/2001 pentru aprobarera OG nr. 124/1998 .

Acest sistem de calcul nu se mai aplica incepind cu 01.01.2003 intrucit aceasta prevedere din Legea nr. 629/2001 este abrogata cu art. 85 lit. “o” din Legea nr. 493/11.07.2002 de aprobare a OG nr. 7/2001 referitoare la impozitul pe venit:

Art.85 - La data intrarii in vigoare a prezentei ordonante se abroga:

o) prevederile art. 1 pct. 7 din Legea nr. 629/2001 pentru aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 124/1998 privind organizarea si functionarea cabinetelor medicale, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei, Partea I, nr. 724 din 13 noiembrie 2001;

Prin urmare, facilitatile prevazute de actele normative mentionate mai sus pentru cabinetele medicale referitoare la cheltuielile de investitii, dotari si alte utilitati deductibile direct din venitul realizat se aplica pe perioada 13.11.2001- 31.12.2002, dupa aceasta perioada urmind sa se aplice prevederile art. 80 din OG nr. 7/2001, cu amortizarea lineara.

Incepand cu data de 01.01.2004 a intrat in vigoare Legea nr.571/2003 . Potrivit prevederilor titlului II art.24 alin.(4) lit.c din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: “ *cheltuielile aferente achizitionarii unui mijloc fix amortizabil se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii conform prevederilor legale in vigoare* “ , prin urmare pentru investitiile efectuate incepand cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile Codului fiscal privind amortizarea.(timplarie PVC).

Avand in vedere cele precizate , rezulta ca organul de inspectie fiscala in mod legal a considerat ca si deductibila cheltuiala cu amortizarea mijloacelor fixe motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli efectuate pe baza de bonuri fiscale

In perioada verificata petentul a achizitionat bunuri centralizate in anexa nr. 12 la raportul de inspectie fiscala, in baza unor bonuri fiscale emise de aparatele de marcat electronice contravaloarea acestora a fost considerata de catre organul de inspectie fiscala ca si cheltuiela nedeductibila pe motivul ca nu au fost completate pe verso de catre unitatile emitente urmatoarele: denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului si de asemenea nu a fost aplicata stampila unitatii emitente.

In acest sens OMF nr. 903/21.06.2000 la art. 2 prevede:

“(1) In vederea inregistrarii in contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitatile emitente vor completa pe versoul acestui bon urmatoarele informatii: denumirea si adresa cumparatorului, codul fiscal al cumparatorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impusi in baza Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicand stampila unitatii.”

De asemenea, in conformitate cu prevederile cap. II lit. B, pct. 15 din OMFP nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile in partida simpla de catre persoanele fizice care au calitatea de contribuabil:

“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.”

Avind in vedere faptul ca nu au fost respectate prevederile legale mai sus citate organul de inspectie fiscala in mod legal a considerat ca si nedeductibile cheltuielile efectuate pe baza de bonuri fiscale, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

4. Referitor la neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli ce reprezinta contravaloarea unor bunuri pentru uzul personal.

Cauza supusa solutionarii este daca sunt cheltuieli aferente veniturilor asa cum sunt redate in anexa nr. 12 la raportul de inspectie fiscala urmatoarele:

- pentru anul 2005 - ochelari rama aur = lei
- pentru anul 2006 - cuptor microunde = lei
- reportofon = lei
- comoda pantofi = lei
- buze riduri = lei
- asigurare viata = lei

In acest sens art.48 pct.4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“(4) Conditiiile 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;”

De asemenea, in speta in cauza sunt aplicabile si prevederile art. 48 alin. 7 lit. a din Legea nr. 571/2003, actualizata:

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;”

Avind in vedere actele normative invocate se retine ca achizitiile efectuate de petent (ochelari, cuptor, reportofon, comoda, buze riduri) nu sunt aferente veniturilor, nejustificandu-se utilitatea lor in cadrul cabinetului medical, fiind utilizate pentru uzul personal, prin urmare acestea nu sunt deductibile fiscal.

Referitor la asigurarile de viata achitate de petent in nume propriu si pe care organul de inspectie fiscala le-a considerat ca si nedeductibile organul de solutionare a contestatiei face precizarea ca nu au fost respectate prevederile art. 48 alin. 7 lit. d coroborat cu alin. 4 lit. d din Legea nr. 571/2003, actualizata:

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

d) cheltuielile cu primele de asigurare, altele decat cele prevazute la alin. (4) lit. d) si la alin. (5) lit. h);”

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

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

1. active corporale sau necorporale din patrimoniul afacerii;
2. activele ce servesc ca garantie bancara pentru creditele utilizate in desfasurarea activitatii pentru care este autorizat contribuabilul;

3. prime de asigurare pentru asigurarea de risc profesional;

(5) Urmatoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

h) prima de asigurare voluntara de sanatate, conform legii, in limita echivalentului in lei a 200 euro anual pentru o persoana;”

Avind in vedere ca asigurarea de viata achitata nu se regaseste printre cele trei tipuri de obiective rezulta ca organul de inspectie fiscala in mod legal a considerat ca si nedeductibile cheltuielile efectuate de petent deoarece sunt sume utilizate in scop personal sau al familiei sale.

In ceea ce priveste stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a majorarilor de intirziere in suma de 3.298 lei si penalitati in suma de 110 lei, se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar prin contestatia formulata petentul nu a obiectat asupra modului de calcul a acestora, a numarului de zile si a cotei aplicata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 493/2002, art. 85, coroborate cu art. 205, art. 206 si art. 216 din OG nr. 92/2003 , republicata, titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza referatului nr. 24135/25.06.2008 se

D E C I D E :

I. - respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de Cabinet Medical Dr. Crastiu impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de inspectia fiscala nr. 1068/2/04.04.2008 prin care s-a stabilit ca si obligatie de plata suma de lei reprezentind:

- impozit pe venit pe anii 2003-2006	= lei
- majorari de intirziere	= lei
- penalitati	= lei

3. - prezenta decizie se comunica la :

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestatar la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in conditiile legii.