

DECIZIA nr. 4 / 2006

I. In susținerea contestației, Cabinetul Medical Individual dr. xxx invoca următoarele:

Conform art. 48 din Codul fiscal, se includ în venitul brut mijloacele fixe și obiectele de inventar, în cazul încetării definitive a activității sau în cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului. În cazul de față, bunurile nu au trecut în patrimoniul personal al dr. xxx, și nici nu are loc încetarea definitivă a activității, deoarece activitatea se desfășoară în continuare în același spațiu și cu aceleași mijloace, dar Cabinet Medical Individual dr. xxx s-a transformat în societate comercială cu răspundere limitată.

Organul de control a evaluat apartamentul în care se desfășoară activitatea, la prețul de xxx lei, incluzând în venitul net suma de xxx lei, reprezentând diferența între xxx lei și prețul de achiziție al acestuia în sumă de xxx lei. Se susține că diferența de xxx lei trebuia considerată valoare rămasă de amortizat și în consecință, inclusă pe cheltuieli, și nu în venitul net.

Se precizează că organul de control nu a ținut seama de faptul că amortizarea apartamentului se face de la data construirii, și în consecință acesta a calculat în mod eronat amortizarea pe 50 de ani de la data achiziției, și nu de la data construirii.

Referitor la obiectele de inventar, se susține că organul de control a considerat valoarea acestora ca fiind recuperată integral prin înregistrarea pe cheltuieli, incluzând eronat această sumă în venitul brut.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx încheiat de Serviciul Control Fiscal Persoane Fizice din cadrul Administrației Finanțelor Publice a Municipiului Craiova, au fost stabilite diferențe de venit brut în sumă de xxx lei aferente anului 2004, astfel:

- xxx lei – reprezentând contravaloarea mijloacelor fixe existente la data

închiderii activității,

- xxx lei – reprezentând contravaloare obiecte de inventar existente la data închiderii activității Cabinetului Medical Individual dr. xxx.

Ca urmare a faptului că în data de 12.01.2005, contestatoarea a depus la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Craiova adresa nr. xxx, prin care anunța încetarea activității Cabinetului Medical Individual dr. xxx, în conformitate cu prevederile Codului Fiscal și a Normelor metodologice de aplicare, organul de control a inclus în venitul brut al anului 2004, bunurile aflate în patrimoniul afacerii la data încetării activității.

Deoarece în data de 07.09.2000 s-a achiziționat un apartament cu sumă de xxx lei, pentru a stabili prețul de piață al acestuia la data încetării activității, s-a apelat la două agenții imobiliare. În consecință, s-a estimat valoarea apartamentului la suma de xxx lei.

De asemenea, a fost inclusă în venitul brut și suma de xxx lei reprezentând mijloace fixe, precum și suma de xxx lei reprezentând obiecte de inventar.

S-au considerat cheltuieli deductibile aferente acestor venituri, suma de xxx lei reprezentând valoarea rămasă de amortizat a apartamentului și suma de xxx lei reprezentând valoarea rămasă de amortizat a celorlalte mijloace fixe înscrise în registrul de inventar.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu dispozițiile legale referitoare la aceasta și având în vedere motivele invocate de contestator, se rețin următoarele:

Se contestă suma de xxx lei reprezentând diferențe de venit brut aferente anului 2004, stabilite de organul de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx.

În drept, referitor la regulile generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat pe baza contabilității în partidă simplă, la art. 49 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se menționează:

(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă [...].

(2) Venitul brut cuprinde: [...] c) câștigurile din transferul activelor din

*patrimoniul afacerii utilizate într-o activitate independentă, **inclusiv contravaloarea bunurilor rămase după încetarea definitivă a activității.***

Referitor la acest articol, în H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează:

*52. În venitul brut se **inclus toate veniturile în bani și în natură**, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.*

În cazul încetării definitive a activității, sumele obținute din valorificarea bunurilor din patrimoniul afacerii, înscrise în Registrul-inventar, cum ar fi: mijloace fixe, obiecte de inventar și altele asemenea, precum și stocurile de materii prime, materiale, produse finite și mărfuri rămase nevalorificate sunt incluse în venitul brut.

*În cazul în care bunurile din patrimoniul afacerii trec în patrimoniul personal al contribuabilului, **din punct de vedere fiscal se consideră o înstrăinare**, iar suma reprezentând contravaloarea acestora se include în venitul brut al afacerii.*

În toate cazurile evaluarea se face la prețurile practicate pe piață sau stabilite prin expertiză tehnică. [...]

54. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri[...]

- valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării, și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare; [...]

*57. Toate bunurile și drepturile aferente **desfășurării activității** se înscriu în Registrul-inventar și constituie patrimoniul afacerii.*

Cabinetul Medical Individual dr. xxx funcționa în baza autorizației de liberă practică nr. xxx emisă de Direcția de Sănătate Publică Dolj. Prin adresa nr. xxx,

Direcția de Sănătate Publică Dolj înștiințează contestatoarea că s-a aprobat **desființarea** Cabinetul Medical Individual dr. xxx, **la cererea acesteia**. În data de 12.01.2005, contestatoarea a depus la Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Craiova, adresa nr. xxx prin care anunța încetarea activității Cabinetului Medical Individual dr. xxx.

Prin urmare, Cabinetul Medical Individual dr. xxx și-a încetat definitiv activitatea, iar bunurile care nu au fost valorificate, trec din patrimoniul afacerii în patrimoniul personal al contribuabilului, din punct de vedere fiscal aceasta considerându-se ca fiind o înstrăinare.

În consecință, organul fiscal a procedat corect prin evaluarea apartamentului contestatoarei la prețul de piață, și stabilirea diferențelor de venit brut în sumă de xxx lei.

Referitor la amortizare, legiuitorul a precizat că este deductibilă valoarea neamortizată, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare, a amortizării incluse pe costuri în timpul exploatării. În cazul de față, prețul de cumpărare al imobilului este de xxx lei, iar amortizarea inclusă pe costuri este în sumă de xxx lei, organul de control recunoscând ca deductibilă diferența în sumă de xxx lei.

Precizăm că amortizarea a fost calculată în conformitate cu prevederile Legii nr. 15/1994 republicată, privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, în care, la art. 9 se menționează: *amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare.*

În același sens, la pct. 12 din H.G. nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994, cu modificările și completările ulterioare, se menționează: *prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege: f) în cazul mijloacelor fixe cumpărate cu durata normală de utilizare expirată, precum și al celor pentru care nu există date de identificare a duratei normale de utilizare consumate, valoarea de intrare este dată de cheltuielile de achiziție. Durata normală în care se va recupera valoarea de intrare se stabilește de o comisie tehnică, cu aprobarea consiliului de administrație al agentului economic, a responsabilului cu gestiunea patrimoniului sau a ordonatorului de credite la instituțiile publice.*

Nu are nici o relevanță dacă amortizarea s-a calculat de la data achiziției imobilului, sau de la data construirii acestuia, deoarece organul de control a recunoscut ca fiind cheltuială deductibilă întreaga valoare de intrare a imobilului, și anume, suma de xxx sub formă de amortizare, iar diferența de xxx lei ca valoare rămasă neamortizată. Esențial este faptul că atât amortizarea cât și valoarea rămasă de recuperat, se determină luând în calcul valoarea de intrare a imobilului.

În ceea ce privește obiectele de inventar, organul de control a considerat valoarea acestora recuperată integral prin înregistrarea pe cheltuieli, deoarece și legiuitorul recunoaște ca fiind deductibile *cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri*.

Având în vedere cele prezentate în dosarul cauzei, considerentele și normele legale prezentate în susținere, în temeiul art. 186 alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de Cabinetul Medical Individual dr. xxx, și menținerea măsurilor stabilite de organul de control, prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx.