

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI**

**DECIZIA NR. 34**  
**din 14.04.2011**

privind solutionarea contestatiei formulata de **C.M.I.**,  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani  
sub nr. I/.../2011

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, prin adresa nr. IV/.../2011, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2011 asupra contestatiei formulata de **C.M.I.**, prin reprezentantul legal d-na.

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe venit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei, constatate de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani 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. IV/.../2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2011.

De asemenea, d-na D contesta si Dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/.../2011, pentru care competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al acestui act administrativ fiscal.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**I.** D-na D, reprezentantul legal al **C.M.I.** contesta Decizia de impunere nr. IV/.../2011 si Dispozitia de masuri nr. IV/.../2011, solicitand desfiintarea acestora si efectuarea unui nou control prin care sa se stabileasca o noua baza de impozitare si emiterea unor noi decizii.

Contestatoarea motiveaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare o serie de cheltuieli care provin din dobanzile aferente la doua credite bancare contractate in anul fiscal 2008, anexand in copie xerox graficele de rambursare emise de bancile creditoare, respectiv Banc Post Agentia ... si Banca Transilvania Agentia ...

**II.** 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. IV/.../2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2011, organele de inspectie fiscala au constatat o diferenta de impozit pe venit de plata in suma de ... lei, dupa cum urmeaza:

- pentru anul fiscal 2008 contestatoarea nu a inregistrat in evidenta contabila in partida simpla veniturile incasate de la CASS Botosani in suma de ... lei si nu a declarat venituri in suma de ... lei. De asemenea, inspectorii fiscali au constatat cheltuieli nedeductibile inregistrate in evidenta contabila in partida simpla in suma de ... lei (din care ... lei reprezinta cheltuieli cu bunurile personale si ... lei reprezinta cheltuieli cu bunurile de natura mijloacelor fixe) si a declarat cheltuieli mai mici cu suma de ... lei. Urmare a acestor influente, organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de venit net nedeclarat in suma de ... lei pentru care petenta datoreaza o diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei;

- pentru anul fiscal 2009 contestatoarea nu a declarat venituri incasate de la CASS Botosani in suma de ... lei si nu a tinut cont de aceasta suma la calculul si declararea venitului brut, a venitului net si a impozitului pe venit. Urmare a acestei influente, organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de venit net in suma de ... lei pentru care petenta datoreaza o diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei.

Pentru neplata diferentei de impozit pe venit in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de ... lei, din care majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

**III.** Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

**1. Referitor la capatul de cerere privind diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca C.M.I. datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatoarea a declarat un venit net anual impozabil mai mic cu suma de ... lei prin nedeclarararea veniturilor incasate de la CASS Botosani in suma de ... lei si nedeclarararea cheltuielilor in suma de ... lei.**

Perioada supusa inspectiei fiscale: anii 2008 si 2009.

**In fapt**, d-na D, de profesie medic, isi desfasoara activitatea in baza autorizatiei (atestat de libera practica) nr... din ... eliberata de D.S.P. Botosani in cadrul Cabinetului Medical Individual - C.M.I. ..., al carui reprezentantul legal este, decontand serviciile medicale prin CASS Botosani in baza contractului incheiat.

Din punct de vedere fiscal, C.M.I. este inregistrat ca persoana fizica care desfasoara activitati independente in mod individual si este platitoare de impozit pe venit, conducand evidenta contabila in partida simpla.

La solicitarea organelor fiscale, CASS Botosani transmite prin adresa nr. 4951/07.02.2011 veniturile incasate prin cont bancar de C.M.I. ..., dupa cum urmeaza: ... lei pentru anul 2007, ... lei pentru anul 2008 si ... lei pentru anul 2009.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru anii 2008 si 2009, contestatoarea nu a declarat in totalitate veniturile incasate de la CASS Botosani, in

vederea stabilirii impozitului pe venit, stabilind o diferenta de venituri incasate si nedecarate in suma de ... lei, din care ... lei pentru anul fiscal 2008 si ... lei pentru anul fiscal 2009. De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru anul 2008 petenta nu a declarat cheltuieli in suma de ... lei.

Prin urmare, contestatoarea a declarat un venit net anual impozabil mai mic cu suma de ... lei (... lei pentru anul 2008+... lei pentru anul 2009) diminuind impozitul pe venit cu suma de ... lei, din care ... lei pentru anul 2008 si ... lei pentru anul 2009.

**In drept**, referitor la stabilirea si plata impozitului pe venitul net anual impozabil, art.84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la alin. (1) ca: *"impozitul pe venitul net anual impozabil/castigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declaratiei privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/castigul net anual din anul fiscal respectiv, cu exceptia prevederilor [art. 67](#) alin. (3) lit. a)."*

Definirea veniturilor din activitati independente este data de art. 46 din Codul fiscal, care prevede la alin. (1) ca: *"veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate în mod individual si/sau într-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente"*, iar potrivit alin.(3): *"constituie venituri din profesii libere veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament in valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfasurate in mod independent, în conditiile legii.*"

Stabilirea venitului net anual din activitati independente, se face potrivit art. 48 din Codul fiscal pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, astfel: *"(1) venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor [art. 49](#) si [50](#). (2) venitul brut cuprinde: a) sumele încasate si echivalentul in lei al veniturilor în natura din desfasurarea activitatii;" [...]* (4) *Conditiile generale pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt: a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente;"*

Prin urmare, potrivit textelor de lege citate, persoanele care desfasoara activitati si obtin venituri din exercitarea profesiilor libere, in speta medicale, sunt platitoare de impozit pe venit.

Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declaratiei privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv.

Veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale constituie venituri din profesii libere si reprezinta venituri din activitati independente. Venitul net din activitati independente se determina pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla ca diferenta între venitul brut si cheltuielile deductibile aferente realizarii venitului.

Venitul brut cuprinde toate sumele incasate din desfasurarea activitatii, iar cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, trebuie sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului si sa fie justificate prin documente.

Din dosarul cauzei se retine ca C.M.I. a depus declaratia speciala pentru veniturile realizate din activitati independente pentru anul 2008 inregistrata sub nr. 1079/15.05.2009, insa potrivit actelor existente la dosarul contestatiei, rezulta ca petenta nu a declarat in totalitate veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale. Astfel, fata de platile prin conturi bancare efectuate de CASS Botosani in suma de ... lei pentru anul 2008, se retine ca C.M.I. nu a declarat venituri incasate in suma de ... lei. Cu privire la cheltuielile aferente veniturilor, se retine ca pentru anul 2008 petenta nu a declarat cheltuieli in suma de ... lei. Prin urmare, contestatoarea a declarat un venitul net din activitati independente pentru anul 2008 mai mic cu suma de ... lei (... lei venituri - ... lei cheltuieli), pentru care datoreaza o diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei.

De asemenea, C.M.I. a depus declaratia speciala pentru veniturile realizate din activitati independente pentru anul 2009 inregistrata sub nr. 1049/17.05.2010, insa potrivit actelor existente la dosarul contestatiei rezulta ca petenta nu a declarat in totalitate veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale. Astfel, fata de platile prin conturi bancare efectuate de CASS Botosani in suma de ... lei pentru anul 2009, se retine ca C.M.I. nu a declarat venituri incasate in suma de ... lei. Cu privire la cheltuielile aferente veniturilor, se retine ca nu s-au constatat diferente de declarare pentru anul 2009. Prin urmare, contestatoarea a declarat un venitul net din activitati independente pentru anul 2009 mai mic cu suma de ... lei, pentru care datoreaza o diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei.

Motivatiiile contestatoarei ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare o serie de cheltuieli care provin din dobanzile aferente la doua credite bancare contractate in anul fiscal 2008, nu au nici o relevanta in sustinerea contestatiei, intrucat asa dupa cum am aratat mai sus, diferenta de impozit pe venit cu suma de ... lei (din care ... lei pentru anul 2008 si ... lei pentru anul 2009) provine din neinregistrarea veniturilor incasate de la CASS Botosani, ori contestatoarea nu aduce nici un argument si nici o motivatie privind cauzele neinregistrarii veniturilor.

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerile contestatoarei ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare o serie de cheltuieli care provin din dobanzile aferente la doua credite bancare, intrucat potrivit art. 48 alin. (4) din Codul fiscal conditiile pe care trebuie sa le îndeplineasca cheltuielile pentru a putea fi deduse, sunt efectuarea acestora in scopul realizarii veniturilor si justificarea cheltuielilor prin documente legale.

De asemenea, potrivit art. 48 alin. (1) din Codul fiscal venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile deductibile aferente realizarii venitului, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla. Referitor la respectarea acestor dispozitii, se retine ca organele de inspectie fiscala au admis toate cheltuielile cu comisioanele si dobanzile bancare evidentiata de contestatoare in registrul jurnal de incasari si plati pe baza documentelor de plata

(potrivit referatului de inaintare a contestatiei ... lei pentru anul 2008 si ... lei pentru anul 2009).

In ceea ce priveste deducerea cheltuielilor cu comisioanele si dobanzile bancare cuprinse in graficele de rambursare emise de bancile creditoare (Banc Post Agentia ... si Banca Transilvania Agentia ...), anexate in copie xerox la contestatie, nu poate fi retinuta de organul de solutionare, intrucat in intelesul art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, graficele de rambursare a creditelor nu reprezinta documente justificative privind plata comisiunelor si dobanzilor bancare. De asemenea, se retine ca atat organele de inspectie fiscala, cat si organul de solutionare a contestatiei, nu pot admite la deducere decat acele cheltuieli care sunt efectuate in scopul realizarii veniturilor si care sunt inregistrate de contestatoare in registrul jurnal de incasari si plati pe baza documentelor justificative din perioada de realizare a veniturilor.

Referitor la solicitarea contestatoarei de desfiintare a actelor administrative contestate, organul de solutionare a contestatiei retine ca desfiintarea actelor administrative se poate face numai atunci cand potrivit actelor administrative contestate nu poate fi determinata cu claritate baza de impunere, ori in speta de fata nu exista elemente care sa justifice desfiintarea deciziei de impunere.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia privind capatul de cerere reprezentand diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei (din care ... lei pentru anul 2008 si ... lei pentru anul 2009).

**2. Referitor la capatul de cerere privind accesoriile aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa analizeze daca se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia, pentru aceasta suma contestatia fiind nemotivata.**

**In fapt**, 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. IV/.../2011, organele de inspectie fiscala au calculat ca pentru diferenta de impozit pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, contestatoarea datoreaza accesorii aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2011, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma totala de ... lei, constind in majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei. Accesoriile au fost calculate potrivit prevederilor art. 119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la anii fiscal 2008 si 2009.

C.M.I. contesta in totalitate accesorii aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, fara a prezenta nici un argument si nici o motivatie de fapt sau de drept in sustinerea contestatiei privind acest capat de cerere.

**In drept**, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: "**Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept**"... pe care se intemeiaza aceasta. De asemenea,

potrivit pct. 2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005 (M.OF. 893/06.10.2005): **“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”**.

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente debitului privind impozitul pe venit contestat; cota de majorare si penalitate aplicata; data de la care au fost calculate acestea, precum si faptul ca stabilirea majorarilor de intarziere si penalitatilor reprezinta masura accesorie in raport cu debitul cu titlu de impozit pe venit, pentru neindeplinirea conditiilor procedurale contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru capatul de cerere reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

**3. Referitor la contestatia indreptata impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala inregistrata sub nr. IV/.../2011 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii are competenta materiala de a solutiona acest capat de cerere, in conditiile in care dispozitia de masuri nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala si accesorii ale acestora, ci priveste masurile stabilite in sarcina contribuabilului, fapt pentru care competenta de solutionare a contestatiei indreptata impotriva dispozitiei de masuri revine organului fiscal emitent al acesteia.**

**In fapt**, prin Dispozitia de masuri nr. IV/.../2011 organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii masura de a inregistra in evidenta contabila obligatiile fiscale stabilite suplimentar, astfel cum au fost detaliate in decizia de impunere nr. IV/.../2011 si in raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2011.

**In drept**, art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007, prevede :

**“(1) Contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, se solutioneaza de catre:**

**a) structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei; [...]**”

**“(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente”**, iar pct. 5.2. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele:

*“Alte acte administrativ fiscale pot fi: dispozitia de masuri, decizia privind stabilirea raspunderii reglementata de art. 28 din Codul de procedura fiscala, republicat, notele de compensare, instiintari de plata, procesul-verbal privind calculul dobanzilor cuvenite contribuabilului etc.”*

Conform pct. 1 din anexa nr. 2 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1939/2004 pentru aprobarea formularului Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, *“Formularul Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala in aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a indeplini masurile stabilite.”*

Intrucat masurile stabilite in sarcina C.M.I. prin dispozitia de masuri nr. IV/.../2011 nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale petentei, ci masuri, fapt pentru care dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta fiscala (ca de exemplu: deciziile de impunere, etc.), se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, respectiv a Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani, compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani neavand competenta de solutionare a dispozitiilor privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala.

Prin urmare, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare revine Activitatii de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 205 alin.(2), 206 alin.(1) lit.e); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5), 216 alin.(1) si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 se:

## **DECIDE:**

**Art. 1.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **C.M.I.** pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe venit (din care ... lei pentru anul 2008 si ... lei pentru anul 2009).

**Art. 2.** Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru accesorii aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, din care majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

**Art. 3.** Transmiterea spre competenta solutionare a contestatiei formulata impotriva Dispozitiei de masuri nr. IV/.../2011 catre Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, ca organ fiscal emitent al actului administrativ fiscal.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**