



**DECIZIA nr. 37 / 2013**

privind soluționarea contestației formulate de

**X, X**

înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita  
sub nr.6443/04.03.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 1, prin adresa nr.X/04.03.2013, asupra contestației formulate de **X – X**, cu sediul în X.

Contestația a fost formulată împotriva deciziei de impunere nr. X/17.01.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală – Persoane Fizice 1., din care contestă suma de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe venit;
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- X lei penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. X**, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. X/21.02.2013, solicită acceptarea unor cheltuieli ca deductibile, invocând următoarele motive:

Contestatarul în perioada verificată a folosit autoturismele pentru deplasarea bolnavilor sau pentru a se deplasa cu aparatura necesară la bolnavii care nu se pot deplasa, considerând că autoturismele se încadrează la excepțiile prevăzute la art.48, alin.7, lit.i din Legea 571/2003 privind Codul

Fiscal și nu este de acord cu neacceptarea cheltuielilor cu combustibilul ca deductibile, la pct.4.4. alin.b din decizia contestată. Menționează că, potrivit programului de activitate impus prin legea 95/2000 și prin Contractul-cadru cu CAS, are deplasări pentru situații de urgență, deplasări care impun transportarea unor aparate și materiale sanitare strict necesare, care nu pot fi transportate fără autoturism.

X contestă și punctul 4.3. lit.d din decizia de impunere, prin care nu s-au acceptat ca cheltuieli deductibile materiale de construcții, mașină de spălat, corpuri de iluminat, parchet, gresie, bunuri necesare strict cabinetului, impuse prin normele DSP și Ministerul Sănătății. Contestatarul precizează că pentru fiecare material sau mijloc fix achiziționat a făcut dovada că este destinat cabinetului și a fost folosit în scopul realizării de operațiuni impozabile. Pentru renovările efectuate în perioada 2009-2011, în spațiul destinat cabinetului, are situații de lucrări din care rezultă consumurile de materiale efectuate, precum și lucrările aferente.

Contestatarul consideră că în mod abuziv nu au fost acceptate la deducere cheltuielile privind achiziționarea lentilelor de contact. Menționează că acestea au fost recomandate de medic oftalmolog, fiind lentile necesare corectării miopiei, în nici un caz lentile colorate, fără care nu-și poate desfășura activitatea de medic.

Având în vedere toate cele invocate, contestatarul consideră că în urma controlului s-a făcut exces de zel, prin considerarea acestor cheltuieli ca nedeductibile, în mod abuziv, drept pentru care solicită admiterea contestației.

**II.** Prin Raportul de inspecție fiscală nr.X/17.01.2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.X/17.01.2013, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală - Persoane Fizice, au constatat următoarele:

În toată perioada verificată au fost înregistrate la cheltuieli în Registrul - jurnal de încasări și plăți bonuri fiscale reprezentând achiziție carburanți auto, contribuabilul neținând cont de faptul că începând cu data de 01.05.2009 combustibilul nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal. Bonurile fiscale respective sunt prezentate în anexa nr.7, de unde rezultă faptul că a fost dedus eronat în perioada supusă inspecției fiscale suma totală de X lei astfel:

- în anul 2009 suma de X lei,
- în anul 2010 suma de X lei.

Au fost înregistrate/declaratate la cheltuieli, pe baza facturilor, sume reprezentând materiale de construcții, electrocasnice și alte bunuri (materiale de construcții, aragaz, mașină de spălat, boiler, hotă, lentile de contact). Aceste bunuri achiziționate, nu respectă condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse,

respectiv să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și ca urmare sunt nedeductibile. Situația acestor facturi pe baza cărora s-au efectuat înregistrările în Registrul jurnal de încasări și plăți este anexa nr.8 de unde rezultă următoarele:

- cheltuieli nedeductibile fiscal în anul 2009 în sumă de X lei,
- cheltuieli nedeductibile fiscal în anul 2010 în sumă de X lei,
- cheltuieli nedeductibile fiscal în anul 2011 în sumă de X lei.

În consecință, în urma inspecției fiscale s-a stabilit **impozit pe venit în plus** în sumă de **X lei**, **majorări de întârziere** în sumă de **X lei** și **penalități de întârziere** în sumă de **X lei**, pentru care s-a emis decizia de impunere nr.X/17.01.2013.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatar, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatarul și organele de inspecție fiscală, se reține:

***Direcția generală a finanțelor publice, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe dacă organul fiscal în mod legal nu a admis la deducere la calculul venitului net cheltuielile cu achiziționarea diferitelor bunuri și servicii, în condițiile în care contestatarul nu a demonstrat că acestea sunt aferente activității și/sau sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, iar în cazul cheltuielilor privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane nu s-a luat în considerare limitările speciale prevăzute de lege.***

**În fapt**, în perioada 2009 - 2011 Cabinetul medical X a înregistrat în registrul jurnal încasări și plăți o serie de cheltuieli, cum ar fi achiziționarea de materiale de construcții, aragaz, mașină de spălat, boiler, hotă, lentile de contact și combustibil auto.

Din analizarea cheltuielilor, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli nu sunt aferente activității, iar documentele care au stat la baza înregistrărilor nu îndeplineau calitatea de document justificativ, respectiv ca cheltuielile cu combustibilul pentru autoturismele nu sunt deductibile.

Contribuabilul, prin contestația depusă împotriva deciziei atacate susține că bunurile achiziționate sunt utilizate în cursul activității economice, direct în interesul activității, dar fără să facă dovada prin documente justificative, că acestea sunt necesare pentru realizării venitului.

**În drept**, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă sunt

reglementate de prevederile art. 48 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal (aplicabil în perioada verificată), conform cărora:

**„(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, [...]”,**

iar alin. 4 stabilește condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, astfel:

**„(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;[...]**”

Din prevederile susmenționate se rezultă că cheltuielile trebuie să fie efective în interesul direct al activității și justificate cu documente legal întocmite.

Din documentele aflate în dosarul cauzei se rezultă, că organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducere cheltuielile care nu au avut la bază documente justificative sau nu sunt aferente activității și care au fost enumerate detaliat în anexele 7 și 8, care este parte integrantă din raport, iar contribuabilul prin contestație nu aduce argumente, probate cu documente justificative.

În ce privește cheltuielile cu consumul de carburanți pentru autovehicule se justifică pe baza unor documente prin care s-a demonstrat că s-a efectuat un transport sau deplasări în interesul activității, luând în considerare kilometrii parcurși, felul autovehiculului, consumul/km și prețul unitar al carburantului (foaia de parcurs, fișa zilnică a autovehiculului, bon de consum).

Din cele sus arătate se reține, că contribuabilul are obligația de a justifica achiziționarea carburanților cu documente legal întocmite, respectiv cu factura fiscală sau cu bonul fiscal, iar trecerea pe cheltuieli se justifică tot cu documente legal întocmite cum ar fi foaia de parcurs, fișa zilnică a autovehiculului, bon de consum, iar contribuabilul nu a prezentat documente de acest gen.

Mai mult, începând cu 1 mai 2009 s-a introdus limitări speciale ale dreptului de deducere a cheltuielilor privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, prevăzut de art. 48, alin. (7), lit. 1<sup>1</sup>) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

**1<sup>1</sup>) în perioada 1 mai 2009 — 31 decembrie 2011, cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate**

**exclusiv pentru transportul rutier de persoane**, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, **cu excepția** situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. **vehiculele utilizate exclusiv** pentru: *intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;*

2. *vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;*

3. *vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.”*

Conform acestor prevederi argumentul contestatarului, ca autoturismele se încadrează la excepțiile prevăzute de art.48 alin.7 lit.i din Legea 571/2003, cu privire la acceptarea la deducere a consumului de carburanți, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere că nu este justificat cu documente că autoturismul în cauză este utilizat exclusiv pentru intervenții.

Având în vedere cele reținute se constată că organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit diferența de impozit pe venit, potrivit actelor normative precizate, urmează a se respinge contestația ca neîntemeiată pentru suma totală de **X lei** stabilit suplimentar, iar conform principiul de drept **“accessorium sequitur principale”**, se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente în valoare de **X lei**.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

#### **DECIDE**

**Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de **X** împotriva deciziei de impunere nr.X/17.01.2013, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma totală de **X lei**, reprezentând:

- X lei impozit pe venit;
- X lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit;
- X lei penalități de întârziere.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.