



Ministerul Finantelor Publice
Agentia Natională de Administrare Fiscală
Directia Generala a Finantelor Publice
a Judetului Vâlcea



Str. General Magheru nr. 17
Râmnicu Vâlcea
Tel : +0250 737777
Fax : +0250 737620
e-mail : date.valcea.vl@mfinante.ro

DECIZIA NR.din 2009

privind modul de soluționare a contestației formulate de CMI C.L. din Ramnicu Valcea , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din2009 și sub nr. din2009 .

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Valcea - Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, cu adresa nr. .../....2009 completata cu adresa nr. .../....2009 asupra contestației formulate de **CMI C.L. din Ramnicu Valcea** înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr. ... /2009 și completata sub nr..../2009 .

Contestația are ca obiect suma de ... lei Ron, stabilită prin decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, pe anul 2006, 2007 si 2008 nr. .../....2009 comunicate la data de2009 conform copiei de pe pe adresa nr. .../....2009 existenta la dosarul contestației, reprezentând :

- ... lei impozit pe venit anual ;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe venitul anual .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **CMI C.L.** înregistrată sub nr. ... / ...2009 și completata sub nr. .../2009 .

Procedura legală fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei s-au constatat următoarele:

A. CMI C.L. formulează contestația împotriva deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată stabilit de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. .../....2009 pe anul 2006, 2007 si 2008, motivând următoarele :

1) Petenta susține că alinierea la normele europene a impus modernizarea cabinetelor stomatologice fapt ce a necesitata achizitionarea unui aparat stomatologic in valoare de ... lei achitata cu facturile nr. .. - din ...2007, ce a fost inregistrata in fisa mijlocului fix cu o durata de functionare de 8 ani si la pozitia 155 din Jurnalul de incasari

si plati, unde a fost inregistrata suma de .. lei ce reprezinta amortizarea calculata in conformitate cu prevederile legale pentru perioada 2007 -2008.

Petenta arata ca facturile in cauza au ca specificatie : compresor, turbina cu doua micromotoare, scaun medical cu piesa cot si unitate OLsen Logic Flex si nu de " avans " cum eronat au considerat organele de inspectie fiscala.

Astfel petenta precizeaza ca desi pe chitantele de plata eronat furnizorul a mentionat " avans " in loc de numarul si data facturii, acest fapt nu poate fi interpretat decit ca o simpla eroare deoarece facturile fiscale sunt singurele documente care se inregistreaza in evidentele contabile in partida simpla si in acestea, asa cum s-a aratat anterior, nu apare aceasta specificatie.

In acelasi sens petenta arata ca si achizitia in suma de lei in anul 2007 a componentelor pentru aparatul dentar este interpretata de asemenea eronat de catre organele de inspectie fiscala " in dispretul reglementarilor legale in vigoare " ca si " avans " desi factura fiscala de achizitie nu mentioneaza asa ceva.

2) Materialele de uz stomatologic general achizitionate in 2008 in suma de ... lei conform facturilor nr. .../10.12.2008, .../22.04.2008 si .../10.12.2008 achitate cu chitantele nr. .../21.05.2008 si nr. .../12.12.2008 si respectiv cu chitanta f.n din ...2008, au fost destinate CMI Stomatologic conform codului de identificare fiscala al cabinetului inscris pe acestea si nu persoanei fizice Chirita Luminita, asa cum eronat , nelegal si netemeinic au retinut organele de inspectie fiscala.

Petenta pune acest fapt pe seama necunoasterii de catre organele de inspectie fiscala a specificului materialelor de uz stomatologic general, apreciind ca in situatia data trebuia efectuata o analiza de specialitate, inclusiv o expertiza a unui specialist in domeniu.

In acelasi sens este tratata achizitia de materiale sanitare specifice activitatii de stomatologie si pentru uzul general al cabinetului pe anul 2007 in suma de .. lei , ca si achizitie de uz personal nefiind considerate cheltuieli deductibile fiscal.

Petenta sustine ca documentarea si intelegerea problematicilor complexe si specifice contribuabilului specializat in anumite servicii este absolut obligatorie, si solicita indreptarea acestor erori , anexind copii dupa facturi si chitante pentru materiale uz stomatologic, facturi aparat stomatologic, parte a fisei mijloacelor fixe care cuprinde acest aparat, fila registru de casa si decizia de impunere nr. .../....2009.

B. Din actele contestate, rezultă următoarele :

CMI Chirita Luminita Elena are domiciliul în RamnicuVâlcea str. M. A. I. nr. ..., și funcționează în baza Autorizației nr. ... din ...2003 eliberată de DSP Valcea pentru activitate de stomatologi si are CUI

Contribuabilul a facut obiectul unei inspectii fiscale, pe perioada 01.01.2006 - 31.12.2008 ale caror constatari s-au materializat prin raportul de inspectie fiscala nr. .../10.06.2009 si decizia de impunere .../10.06.2009 din care rezulta urmatoarele :

Anul 2006

CMI C.L. a depus Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2006 înregistrată sub nr. din 12 mai 2007 in baza careia s-a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pe anul 2006 nr. ... din 09.07.2007, stabilindu-se impozit anual pe venit, după cum urmează :

- venit brut ... lei ;
- cheltuieli deductibile ... lei ;

- venit net ... lei ;
- impozit pe venitul net anual impozabil datorat ... lei ;
- obligații privind plățile anticipate lei .

Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit net suplimentar în sumă de .. lei și un impozit pe venit în plus, în sumă de .. lei, apreciind ca înregistrarea cheltuielilor cu majorările de intirziere CASS in suma de .. lei contravine disp art.48 alin.7 lit.f iar înregistrarea sumei de .. lei reprezentind medicamente pentru uz personal constind in ranitidina, tanakan si piafen contravine disp aceluasi articol si alineat prevazut la lit. a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru impozitul pe venit in plus astfel stabilit s-au calculat majorari de intirziere in suma de .. lei pe perioada 09.09.2007 - 09.06.2009 (...X 639 X 0,1 %) conform art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala.

Anul 2007

CMI C.L. a depus Declarația speciala privind veniturile realizate pe anul 2007, înreg. la nr. ... din data de 12.05.2008, declarând un venit net anual în sumă de .. lei și un impozit pe venit anual în sumă de .. lei, fiind emisă in acest sens si Decizia de impunere anuală pe anul 2007 nr. din2008.

Organele de inspecție fiscală au constatat un venit anual în sumă de .. lei și un impozit pe venit anual în sumă de .. lei , stabilind o diferenta a bazei impozabile in suma de ... lei careia ii corespunde o diferenta de impozit pe venit in plus in suma de .. lei astfel :

-Suma de ... lei reprezintă cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentind avans aparat dentar , incalcindu-se prevederile art.48 alin7 lit.i din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ;

- suma de .. lei reprezinta cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentind materiale sanitare achizitionate pe numele persoanei fizice C. L. si nu pe CMI C.L., incalcindu-se prevederile art.48 alin7 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru diferenta de impozit in suma de ... lei s-au calculat majorari de intirziere in suma de ... lei calculate pe perioada 23.08.2008 - 09.06.2009 (312 X 290 X 0,1 %) conform art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala.

Anul 2008

In baza Declarației speciale privind veniturile realizate pe anul 2007, depusa sub la data de2009 de CMI C.L. a depus, conform careia s-a declarat un venit net anual în sumă de ... lei și un impozit pe venit anual în sumă de ... lei, a fost emisă in acest sens si Decizia de plati anticipate cu titlu de impozit pentru anul 2008 nr./....2008 si Decizia de impunere anuală pe anul 2008 nr. ... din2009.

Organele de inspecție fiscală au constatat un venit anual în sumă de .. lei și un impozit pe venit anual în sumă de ... lei, stabilind o diferenta a bazei impozabile in suma de ... lei careia ii corespunde o diferenta de impozit pe venit in plus in suma de ... lei astfel :

-Suma de .. lei reprezintă cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentind avans aparat dentar , incalcindu-se prevederile art.48 alin7 lit.i din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ;

- suma de ... lei reprezinta cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentind materiale sanitare achizitionate pe numele persoanei fizice C. L. si nu pe

CMI C.L., incalcandu-se prevederile art.48 alin7 lit.a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal;

- lei reprezinta majorari de intirziere CAS inregistrate eronat pe cheltuiala cu incalcarea disp art.48 alin7 lit.f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

II. Luând în considerare datele avute în vedere de organele de impunere, motivația invocată de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea, este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei Ron, reprezentând diferența de impozit pe venit pe anul 2006, 2007 și 2008 majorările de intirziere aferente este legal datorată de CMI C. L.

În fapt, CMI C.L. pentru anul 2006 a depus Declarația specială privind veniturile realizate pe anul 2006 înregistrată sub nr din 12 mai 2007 și s-a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoane fizice pe anul 2006 nr. ... din2007, stabilindu-se un impozit anual pe venit, în suma de ... lei.

În urma verificării evidenței contabile în partida simplă, inspectia fiscală a stabilit pentru anul 2006 un venit net în suma de ... lei cu ... lei mai mult față de venitul net declarat de către contribuabil, rezultat din includerea pe cheltuieli a majorărilor de intirziere aferente CASS, în suma de ... lei și a sumei de .. lei reprezentând medicamente pentru uz personal, contrar prevederilor art. 48 alin7 lit a și f din Legea 571/2003 privind Codul fiscal .

Prin decizia de impunere nr. ../...2009, pentru venitul net suplimentar astfel stabilit pe anul 2006 s-a calculat un impozit pe venit în suma de .. lei și accesorii de .. lei avându-se în vedere dispozițiile art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală.

Pentru anul 2007, contribuabilul a depus în data de 12.05.2008 Declarația privind veniturile realizate pe anul 2007, înregistrată la nr...., iar în data de 23 iunie 2008 s-a emis Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate în anul 2007, nr. ..., prin care s-a stabilit un impozit anual pe venit în suma de ... lei.

Din verificarea evidenței contabile în partida simplă a cabinetului a rezultat un venit net de ... lei cu un impozit pe venit anual în sumă de .. lei, stabilindu-se o diferență a bazei impozabile în suma de ... lei astfel :

-Suma de .. lei reprezintă cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentând avans aparat dentar,

- Suma de ... lei reprezintă cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentând materiale sanitare achiziționate pe numele persoanei fizice C. L. și nu pe CMI C.L..

Prin decizia de impunere nr. ../10.06.2009, pentru venitul net suplimentar în suma de ... lei astfel stabilit pe anul 2007 s-a calculat un impozit pe venit în suma de ... lei ca urmare a încălcării dispozițiilor art.48 alin7 lit.a și i din Legea 571/2003 privind Codul fiscal .

Pentru diferența de impozit în suma de ... lei s-au calculat majorări de intirziere în suma de ... lei calculate pe perioada 23.08.2008 - 09.06.2009 (... X 290 X 0,1 %) conform art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală.

Pentru anul 2008, contribuabilul a fost impus în baza Declarației speciale privind veniturile realizate pe anul 2007 depusă în data de 10.05.2008, înregistrată la nr. ..., iar în data de 23 iunie 2008 s-a emis Decizia de plăți anticipate cu titlu de impozit pentru

anul 2008 nr./23.06.2008, prin care s-a stabilit un impozit pe venit anticipat de plata in suma de ... lei.

Totodata la data de2009, s-a emis Decizia de impunere anuală pe anul 2008 nr. , pentru un impozit pe venit anual in suma de ... lei.

Din verificarea evidentei contabile in partida simpla a cabinetului a rezultat un venit net de .. lei, stabilindu-se o diferenta a bazei impozabile in suma de .. lei astfel :

-Suma de .. lei reprezintă cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentind avans aparat dentar,

- Suma de ... lei reprezinta cheltuieli înregistrate în evidența contabilă reprezentind materiale sanitare achizitionate pe numele persoanei fizice C. L.

- Suma de ... lei reprezentind majorari de intirziere CAS

Prin decizia de impunere nr. .../10.06.2009, pentru venitul net suplimentar in suma de ... lei astfel stabilit pe anul 2008 s-a calculat un impozit pe venit in suma de ... lei ca urmare a incalcarii dispozitiilor art.48 alin.7 lit.a, f si i din Legea 571/2003 privind Codul fiscal .

La data de 18.06.2009, CMI C.L. a formulat contestatie, fara a preciza titlul de creanta contestat si obiectul acesteia.

La data de 22.06.2009 cu scrisoarea nr. .. organele de solutionare au solicitat petentei sa asigure indeplinirea procedurii de contestare prevazute la art. 206 alin1 lit b si alin2 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala., in caz contrar acestea aflindu-se in imposibilitatea analizarii pe fond a cauzei.

La solicitarea organelor de solutionare, contestatara a raspuns cu scrisoarea nr. 1/26.06.2009 inregistrata la DGFP Valcea sub nr. .../...2009 din care rezulta ca contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009 privind impozitul pe venit suplimentar de plata pentru CMI Dr. C.L., a sumelor si masurilor stabilite si inscrise de organul fiscal in aceasta si anexa la aceasta.

1. Referitor la diferenta de impozit pe venit aferenta anului 2006 in suma de .. lei si accesorii aferente in suma de .. lei, precum si asupra masurii de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de .. lei inregistrate in anul 2008, reprezentind majorari de intirziere CAS , cu consecinta stabilirii unui impozit pe venit suplimentar in suma de ... lei.

Din situatia de fapt mai sus prezentata , rezulta ca in contestatia asa cum a fost formulata petenta nu vine cu nici un argument in fapt si in drept de natura a contrazice constatarile organelor de inspectie fiscala.

Cauza supusa solutionarii este daca organele de solutionare se pot pronunta asupra masurilor dispuse de organele de inspectie fiscala de stabilire a unei baze impozabile suplimentare pe anul 2006 in suma de .. lei cu un impozit pe venit aferent in suma de .. lei si accesorii in suma de ... lei, precum si a unei baze impozabile suplimentare pe anul 2008 in suma de ... lei cu un impozit pe venit aferente in suma de ... lei , in conditiile in care CMI C.L.E., in contestatia formulata nu vine cu nici un argument in sustinerea acesteia la acest capat de cerere.

În drept, art.206, alin.1 lit.c si d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat la data de 31.07.2007, precizează :

" Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;[...]"

De asemenea, art . 213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**"

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea Titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin Ordinul Presedintelui ANAF nr 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv. "

Astfel, având în vedere faptul că petenta nu prezintă motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația, în ceea ce privește măsurile dispuse relativ la stabilirea unei baze impozabile suplimentare în suma de 305 lei cu un impozit pe venit aferent în suma de 48 lei și accesorii aferente în suma de 31 lei, acestea fiind elemente obligatorii pe care trebuie să le cuprindă contestația, organul de soluționare competent neputându-se substitui contestatoarei, urmează a fi respinsă contestația formulată ca nemotivată la acest capat de cerere.

2. Referitor la diferența de impozit pe venit pe anii 2007 și 2008 în suma de .. lei (..+...) și accesorii în suma de .. lei .

2.1 În ceea ce privește măsura de neacordare a deductibilității cheltuielilor în suma de ... lei (... + ...) reprezentând avans aparate stomatologice

Cauza supusă soluționării este dacă petentul datorează impozitul pe venit în suma de .. lei în condițiile în care a considerat ca deductibilă fiscal cheltuiala reprezentând avans aparate stomatologice și nu cheltuiala cu amortizarea aferentă achiziției acestora, determinată în condițiile legii.

În drept, speta își găsește soluționarea în dispozițiile art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida simplă din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

Astfel la alin. (1) al acestui articol se precizează ca : "Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natura din desfășurarea activității;[...]

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

c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevzute în titlul II, dup caz;

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:[...]

i) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar;

Pct. 38. din Normele de aplicare a Legii 571/2003 aprobate de HGR44/2004 prevede:

"Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu: (liniuta 16)

- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementrile titlului II din Codul fiscal, dup caz;"

Art. 24 din Titlul II din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, Amortizarea fiscala stipuleaza :

" (1) Cheltuielile aferente achizitionarii, producerii, construirii, asamblarii, instalarii sau îmbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii potrivit prevederilor prezentului articol.

(5) Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

a) costul de achizitie, pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros;

(7) În cazul metodei de amortizare liniara, amortizarea se stabilete prin aplicarea cotei de amortizare liniara la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil.

(11) Amortizarea fiscala se calculeaza dupa cum urmeaza:

a) începând cu luna urmatoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în functiune;

HGR 105/31.01.2007 prevede la art. 1alin (1) ca :

"(1) Începând cu data intrarii în vigoare a prezentei hotarâri, valoarea minima de intrare a mijloacelor fixe stabilita în conditiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale si necorporale, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, este de 1.800 lei."

CATALOGUL privind clasificarea si duratele normale de functionare a mijloacelor fixe aprobat de HGR 2139/2004, la Cap I Dispoziii generale mentioneaza :

" 1. Catalogul cuprinde clasificarea mijloacelor fixe utilizate în economie si duratele normale de functionare ale acestora, care corespund cu duratele de amortizare în ani, aferente regimului de amortizare liniar.

2. Durata normala de functionare reprezinta durata de utilizare în care se recupereaza, din punct de vedere fiscal valoarea de intrare a mijloacelor fixe pe calea amortizarii. În consecinta, durata normala de functionare este mai redusa decât durata de viata fizica a mijlocului fix respectiv."

La cap III, din anexa 1 la acest act normativ, aparatele si instrumentele pentru stomatologie figureaza cu codul de clasificare de 2.11.25.1 si o durata normala de functionare de 8-12 ani.

Fata de cele de mai sus, rezulta ca in speta 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.

Venitul brut cuprinde toate sumele încasate din desfășurarea activității autorizate, iar printre condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile înregistrate pentru a fi deductibile la stabilirea venitului net se află și aceea ca acestea să respecte regulile privind amortizarea prevăzute la Titlul II din Codul fiscal.

Totodată, printre cheltuielile pentru care legea fiscală nu acordă deductibilitate la stabilirea bazei impozabile a impozitului pe venit sunt *cheltuielile de achiziționare sau de fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul-inventar, fiind deductibile fiscal exclusiv cheltuielile cu amortizarea, determinată în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal.*

Astfel potrivit art.24 din Titlul II al Codului fiscal, **cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării** potrivit prevederilor prezentului articol.

În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea de intrare a mijlocului fix amortizabil, care în speta reprezintă costul de achiziție al aparatelor și instrumentelor pentru stomatologie **în cauză.**

Amortizarea fiscală se calculează începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune, respectiv începând cu luna decembrie 2007, astfel :

Fata de situația de fapt prezentată raportată la reglementările legale sus menționate actele și documentele existente la dosarul cauzei, se reține că petenta a achiziționat în luna noiembrie, mai precis la data de 21 noiembrie 2007, cu factura ... un compresor la valoarea de .. lei inclusiv TVA, cu factura nr. .. O turbină cu două micromotoare în valoare de .. lei inclusiv TVA , cu factura nr .. un scaun medic plus piesa cot în valoare de .. lei inclusiv TVA și cu factura nr. .. din aceeași dată unic olsen logic flex în valoare de ... lei inclusiv TVA.

Cabinetul nu a prezentat un proces verbal de punere în funcțiune a acestor aparate și instrumente și drept urmare se consideră că punerea în funcțiune a mijloacelor fixe în cauză a avut loc la data achiziției.

Faptul că în fișa mijlocului fix anexată de petenta la dosarul cauzei este trecută ca data de dare în folosință luna iulie 2007, apare astfel nejustificată, deoarece chiar în contestația formulată petenta susține că factura este singurul document privind reglementarea schimbului de proprietate, or acestea apar întocmite în luna noiembrie 2007.

Drept urmare, potrivit CATALOGULUI privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe aprobat de HGR 2139/2004, Aparatele și instrumentele pentru stomatologie figurează cu codul de clasificare de 2.11.25.1 și o durată normală de funcționare de 8-12 ani.

Asadar cum valoarea de intrare a mijloacelor fixe o reprezintă suma de .. lei (inclusiv TVA) , rezulta ca amortizarea pe luna a acestora se stabileste astfel :

.....: 8 ani : 12 luni = lei

Drept urmare, având în vedere situația de drept, se reține că în anul 2007, petenta avea dreptul la deductibilitatea cheltuielii cu amortizarea aferentă lunii decembrie 2007 în suma de ... lei iar pentru anul 2008 la deductibilitatea unei cheltuieli cu amortizarea în suma de... lei (... x12) .

Cum petenta și-a înregistrat o cheltuielă de "amortizare" a aparatelor stomatologice în cauză în suma de ... lei (.. + ...), rezulta că diferența în suma de ..

lei (.. - ...) in mod nejustificat petenta a considerat-o deductibila la calculul venitului net impozabil.

In atare situatie, avind in vedere situatia de fapt si de drept organele de solutionare urmeaza sa se pronunte in consecinta, admitind in parte contestatia formulata la acest capat de cerere, privind masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielii cu amortizarea in suma de .. lei cu un impozit pe venit aferent in suma de .. lei (.. X 16 %) din care .. lei pentru anul 2007 si .. lei pentru anul 2008.

Prin referatul nr. .../....2009, existent la dosarul cauzei, intocmit in conformitate cu pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005, organele de inspectie fiscala opiniaza in acelasi sens.

2.2. In ceea ce priveste masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielilor in suma de ... lei reprezentind achizitii de materiale sanitare efectuate in anul 2008.

Cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza impozitul pe venit in suma de .. lei (.... X 16 %) in conditiile in care organele de inspectie fiscala in mod eronat au considerat ca achizitia de materiale sanitare s-a efectuat pentru persoana fizica C. L. si nu pe codul de identificare fiscala al cabinetului.

Potrivit situatiei de fapt mai sus prezentate rezulta ca organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste achizitii de materiale sanitare sunt efectuate pentru uzul personal al persoanei fizice CL. avind in vedere imprejurarea ca pe documentele prezentate apare in scris numele si prenumele acesteia si nu al cabinetului

Avind in vedere dispozitiile art. 48 alin 7 lit a , din Legea 571/2003 rep privind Codul fiscal care mentioneaza ca : " Nu sunt cheltuieli deductibile: a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;[...] ", organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere la stabilirea venitului net impozabil, stabilind o diferenta de impozit pe venit in suma de .. lei.

In contestatia formulata petenta sustine ca pe toate documentele de achizitie din anul 2008 , este mentionat codul de identificare fiscala al cabinetului iar pe chitantele de plata se mentioneaza c/val factura nr..., anexand in copie la contestatia formulata aceste documente.

Avind in vedere situatia de fapt prezentata actele si documentele existente la dosarul cauzei, organele de solutionare retin ca factura nr. .../....2008, factura nr.../10.12.2008 si factura nr. .../10.12.2008, emise de furnizorul SC S SRL, Sibiu, depuse in copie de petent la dosarul cauzei, au inscrise la rubrica client C.L., cu CIF nr.La specificatia din factura apar inscrise materiale sanitare diverse cu specific stomatologic.

Drept urmare, se retine ca in atare situatie cum codul de identificare fiscala apartine petentului (cabinetul) inscrierea persoanei fizice C.L. este eronata, deoarece, pentru ca materialele inscrise in factura sa-i fie destinate, pe factura in cauza trebuia sa apara CNP al persoanei fizice si nu codul de identificare fiscala al cabinetului.

In aceste, conditii, contestatia formulata la acest capat de cerere apare ca intemeiata , organele de solutionare urmind sa se pronunte in consecinta, in sensul admiterii contestatiei privind masura de neacordare a deductibilitatii cheltuielii cu achizitia de materiale sanitare in suma de... lei cu un impozit pe venit aferent in suma de ... lei (... X 16 %) .

Prin referatul nr. .../....2009, existent la dosarul cauzei, întocmit în conformitate cu pct.3 din Instrucțiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscală, aprobate de Ordinul Președintelui ANAF 519/2005, organele de inspecție fiscală opiniază în același sens.

2.3. În ceea ce privește măsura de neacordare a deductibilității cheltuielilor în suma de ... lei reprezentând achiziții de materiale sanitare efectuate în anul 2007

Cauza supusă soluționării este dacă petentul datorează impozitul în suma de ... lei aferent cheltuielii de achiziție a unor materiale sanitare înregistrate în anul 2007, în condițiile în care aceasta nu anexează vreun document în justificarea acestora.

Organele de inspecție fiscală nu au acordat drept de deducere la stabilirea venitului net impozabil pe anul 2007, pentru cheltuieli de achiziționare cu materiale sanitare pe numele persoanei fizice CL. și nu pe CMI C.L., stabilind o diferență de impozit pe venit în suma de ... lei (...X16 %).

În contestația formulată petentul arată referitor la acest aspect că achiziția de materiale specifice activității de stomatologie și pentru uzul general al cabinetului este " tratată " nelegal și netemeinic și cu necunoașterea unor probleme elementare, ca fiind achiziții de uz personal, documentarea și înțelegerea problemelor complexe și specifice contribuabilului specializat în anumite servicii este obligatorie.

Potentul nu anexează copii de pe facturile de achiziție în cauză , așa cum a procedat pentru anul 2008.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. 48 alin 7 lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal care menționează ca : " Nu sunt cheltuieli deductibile: a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;[...]".

În ceea ce privește înregistrarea în evidența contabilă a unor operațiuni economice, art.6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, precizează :

" (1) Orice operațiune economico - financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ .

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz ."

Rezultă așadar că efectuarea de înregistrări în evidența contabilă poate fi efectuată numai în baza unor documente justificative și acestea poartă răspunderea celor care le-au întocmit, vizat și aprobat .

Referitor la operațiunile economice înscrise în documentele justificative și înregistrate în evidența contabilă, Ordinului 1850/14.12.2004 privind registrele și formularele financiar-contabile, la pct.1 și pct.2 din Normele metodologice de întocmire și utilizare a registrelor și formularelor comune pe economie privind activitatea financiară și contabilă, stipulează :

" 1. Persoanele prevăzute la art. 1 din Legea contabilitii nr.82/1991, republicată, consemnează operațiunile economico-financiare, în momentul efectuării lor, în documente justificative, pe baza cărora se fac înregistrări în jurnale, fișe și alte documente contabile, după caz .

2. Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale :

- denumirea documentului;
- denumirea și, după caz, sediul unității care întocmește documentul;
- numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economico-financiare (când este cazul);
- conținutul operațiunii economico-financiare și, atunci când este necesar, temeiul legal al efectuării acesteia;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economico-financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii economico-financiare, ale persoanelor cu atribuții de control financiar preventiv și ale persoanelor în drept să aprobe operațiunile respective, după caz ;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.

Documentele care stau la baza înregistrărilor în contabilitate pot dobândi calitatea de document justificativ numai în condițiile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Ori așa cum s-a reținut anterior, petentul a înregistrat în anul 2007 achiziții de materiale sanitare pentru prestarea de servicii stomatologice, fără să justifice achizițiile lor în numele sau cu documente legal întocmite.

În acest context legal și ținând cont de faptul că documentele de justificare prezentate de petent în susținerea contestației formulate se referă la achizițiile de materii sanitare efectuate exclusiv în anul 2008 și nu și la cele efectuate în anii 2006 și 2007, organele de soluționare apreciază că organele de control au stabilit în mod corect că facturile de achiziție sunt pe numele persoanei fizice C.L. și nu pe numele petentului, astfel încât acestea să fie considerate documente justificative de înregistrare în contabilitate.

Pe cale de consecință se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că cheltuielile în sumă de .. lei înregistrate în evidența contabilă nu sunt deductibile fiscal la stabilirea venitului net impozabil, organele de soluționare urmind să se pronunțe în consecință asupra acestora, precum și asupra impozitului pe venit aferent în suma de ... lei.

2.4 Referitor la majorările de întârziere în suma de ... de lei, calculate pentru diferența de impozit pe venit aferent anului 2007.

In fapt, pentru diferența de impozit în suma de ... lei, stabilită pentru anul 2007, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în suma de ... lei calculate pe perioada 23.08.2008 - 09.06.2009 (... X 290 X 0,1 %) conform art.120 din OG 92/2003 rep privind Codul de procedură fiscală.

Potrivit considerentelor reținute anterior la pct. 2. 1 și 2. 3, rezultă că din venitul suplimentar în suma de .. lei (... avans aparat dentar + .. lei materiale sanitare achiziționate) stabilit de organele de inspecție fiscală, suma de .. lei reprezentând cheltuielile cu amortizarea aparatelor stomatologice pe luna decembrie 2007, achiziționate la data de 21.11.2007, nu este justificată.

Asa fiind diferenta de impozit pe venit in suma de .. lei (.. X 16 %), corespunzator cheltuielii de amortizare in suma de .. deductibila fiscal la calculul venitului net impozabil,nu este datorata de petent.

Cauza supusă soluționării este dacă majorările de intirziere in suma de .. de lei sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus impozitul pe venit in suma de .. de lei nu este legal datorat de petentă .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute la pct.2.1 și 2.3 din decizie s-a reținut ca fiind legal datorată diferenta de impozit pe venit pe anul 2007 in suma de .. lei (...-...), pe cale de consecință și accesoriile aferente acestora în sumă totală de .. lei sunt datorate de petentă, asupra acestora urmind ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta.

Prin referatul nr. .../....2009, existent la dosarul cauzei, intocmit in conformitate cu pct.3 din Instructiunile de aplicare la Titlul IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala, aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF 519/2005, organele de inspectie fiscala opiniaza in acelasi sens.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.211, art.213, alin (1) și art.216 alin. (1) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se:

D E C I D E :

Art.1 Admiterea in parte a contestatiei formulate de **CMI C.L.E.** ca intemeiata pentru suma de lei din care: impozit pe venit pentru anul 2007 in suma de ... lei, majorari de intirziere aferente in suma de ... lei si impozit pe venit pe anul 2008 in suma de lei

Art.2 Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **CMI C.L.E.** pentru suma de ... lei din care: impozit pe venit pentru anul 2007 in suma de ... lei , majorari de intirziere aferente in suma de .. lei si impozit pe venit pe anul 2008 in suma de ... lei

Art.3 Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate de **CMI C.L.E.** pentru suma de ... lei din care: impozit pe venit pentru anul 2006 in suma de ... lei , majorari de intirziere aferente in suma de ... lei si impozit pe venit pe anul 2008 in suma de ... lei

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 180 de zile de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,