

**MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI .....**

**DECIZIA NR. 2**

din 04.01.2008

privind soluționarea contestației formulate de  
**CABINET MEDICAL INDIVIDUAL .....**din localitatea ....., înregistrată  
la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului ..... sub nr. ....din 03.12.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... prin adresa nr. ....din 03.12.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... sub nr. ....din 03.12.2007, cu privire la contestația formulată de **CABINET MEDICAL INDIVIDUAL .....**din localitatea ....., str. ....

**C.M.I. ....**contestă 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 nr. ....din 31.10.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului ..... în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 31.10.2007, privind suma de ....lei, reprezentând:

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

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului ..... este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. CABINET MEDICAL INDIVIDUAL .....**din localitatea ....., prin cererea formulată contestă neadmiterea la deducere de către organele de control a cheltuielilor de funcționare a cabinetului, privind contravaloarea facturilor telefoniei mobile, astfel:

- .....lei pentru anul 2003;
- .....lei pentru anul 2004;
- .....lei pentru anul 2005;
- ..... lei pentru anul 2006.

Contestatorul susține că telefonul fix funcționează în cabinetul din str. ...., unde funcționează cu program redus, iar la cabinetul din str. .... (fosta .....), unde funcționează cu program normal, nu există telefon fix, nici în cabinet și nici în clădire.

Totodată, menționează că existența telefonului este impusă de acreditarea dată de Casa de Asigurări de Sănătate cabinetelor cu care se contractează furnizarea de servicii medicale.

De asemenea, precizează că existența telefonului este impusă și de buna desfășurare a activității, legătura permanentă cu pacienții, urgențe, programări, reprogramări, furnizorii de servicii, laboratoare, utilități, medicamente, cu personalul angajat etc.

Contestatorul susține că facturile sunt emise pe cabinetul stomatologic, pe codul și adresa cabinetului, iar denumirea „.....” este denumirea cabinetului înscrisă pe codul fiscal valabil la data contractării telefonului mobil, neexistând un alt cabinet stomatologic „.....” cu același CNP și cod fiscal.

Totodată, prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .... sub nr. .... din 20.12.2007, depusă în completarea contestației, societatea precizează că firma de telefonie mobilă confirmă că numărul de telefon .... este înregistrat pe ....., cu codul abonat ....., începând cu data de 27 decembrie 2000, iar numărul de telefon .... a fost înregistrat pe aceeași firmă din data de 11 aprilie 2002 până în data de 12 mai 2007.

De asemenea, confirmă că facturile emise în perioada 2003 – 2006 se referă la ....., cod fiscal .....

**II. 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 nr. ....din 31.10.2007, emisă de Administrația Finanțelor Publice a municipiului .... în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....din 31.10.2007, nu au fost admise la deducere cheltuielile cu telefonie mobilă, pe motiv că facturile sunt emise pe numele .... și nu pe numele CMI ....și că mai deține un post de telefonie fixă – ....., astfel:**

- .....lei pentru anul 2003;
- .....lei pentru anul 2004;

- .....lei pentru anul 2005;
- ..... lei pentru anul 2006.

Organele de control consideră că au fost încălcate prevederile art. 10 alin. (1) li. a) din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 și art. 49 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se prevede că: „cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților justificate cu documente”.

**III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentului, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**Referitor la impozitul pe venit în sumă de ..... lei, reprezentând ..... lei impozit pe venit și ..... lei accesorii aferente, cauza supusă soluționării este dacă cheltuielile cu convorbirile telefonice în sumă totală de ..... lei, aferente perioadei 2003 – 2006, sunt deductibile fiscal, în condițiile în care facturile sunt emise pe numele CABINETULUI STOMATOLOGIC ..... și nu pe numele CABINETULUI MEDICAL INDIVIDUAL .....**

**În fapt**, în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere cheltuielile cu telefonie mobilă în sumă totală de ..... lei, astfel:

- .....lei pentru anul 2003;
- .....lei pentru anul 2004;
- .....lei pentru anul 2005;
- ..... lei pentru anul 2006.

Organele de control nu au admis la deducere cheltuielile respective pe motiv că facturile sunt emise pe numele ..... și nu pe numele CMI .....și că acesta mai deține un post de telefonie fixă – .....

**În drept**, pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederile **art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit**, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

**„(1) În vederea determinării venitului net ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente deductibile, pentru cheltuieli se aplică următoarele reguli:**

**a) cheltuielile aferente venitului sunt acele cheltuieli efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării acestuia, justificate prin documente;**

b) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale nu sunt cheltuieli aferente venitului; [...]

f) cheltuielile cu bunurile din patrimoniul afacerii, utilizate și în scop personal, precum și cu bunurile din patrimoniul personal al contribuabilului sau asociaților, utilizate pentru afacere, sunt deductibile în limitele stabilite prin hotărâre a Guvernului.”

Începând cu data de 1 ianuarie 2004 sunt aplicabile prevederile art. 49 alin. (din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează că:

**„Reguli generale de stabilire a venitului net din activități independente determinat pe baza contabilității în partidă simplă**

(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, cu excepția prevederilor art. 50 și 51. [...]

(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;”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, prevăd următoarele:

**„53. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 49 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.**

**Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:**

- a) să fie efectuate în interesul direct al activității;
- b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

Din textele de lege menționate mai sus se reține că se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, sunt

efectuate în interesul afacerii, corespund unor cheltuieli efective și sunt justificate cu documente.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că în perioada 2003 – 2006 **CABINET MEDICAL INDIVIDUAL** .....din localitatea ..... a înregistrat cheltuieli cu telefonie mobilă în sumă totală de ..... lei, în baza unor facturi ce sunt emise pe numele **CABINETULUI STOMATOLOGIC** ....., din localitatea ....., str. ....

Contestatorul susține că facturile sunt emise pe cabinetul stomatologic, pe codul și adresa cabinetului, iar denumirea „.....” este denumirea cabinetului înscrisă pe codul fiscal valabil la data contractării telefonului mobil, neexistând un alt cabinet stomatologic „.....” cu același CNP și cod fiscal.

Totodată, în susținerea cauzei contestatorul depune adeverința nr. .... din 03.12.2007, emisă de Activitatea de Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ....., unde se precizează că persoana „....., identificat cu cod numeric personal ....., este înregistrat în evidența Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..... cu activitate de asistență stomatologică sub denumirea de „.....– Cabinet Medical Individual Stomatologie”, cu cod fiscal ....., cu valabilitate de la data de 01.01.2007. Anterior, începând cu data de 06.08.1999, a fost înregistrat cu cod fiscal ..... sub denumirea de „..... – Cabinet stomatologic ..... ”, și cu cod numeric personal ....., începând cu data de 09.02.2001.”

De asemenea, contestatorul depune în susținerea cauzei adresa emitentului facturilor în cauză, .....S.A., care precizează următoarele: „confirmăm că numărul de telefon ..... este înregistrat pe ....., cu codul de abonat ....., începând cu data de 27 decembrie 2000, iar numărul de telefon ..... a fost înregistrat pe aceeași firmă din data de 11 aprilie 2002 până în data de 12 mai 2007.

*Dintr-o eroare, facturile pentru numerele mai sus menționate au fost emise pe Cabinetul Stomatologic ..... și nu așa cum reiese din documentele prezentate de dumneavoastră la activarea contractului – ..... (CF –.....).*

*Facem precizarea că facturile emise în perioada 2003 – 2006 se referă la ..... (CF – .....).*

*Vă confirmăm că numele a fost modificat, iar în cel mai scurt timp posibil veți primi copii după facturile emise din data de 1 ianuarie 2003 până în data de 31 decembrie 2007 cu numele complet și corect al firmei”*

**Potrivit art. 182 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003** privind Codul de procedură fiscală, devenit 213 în urma

republicării acestui act normativ, **„(4) Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”**

În legătură cu aplicarea acestui articol, punctul 182.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei ordonanțe, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, precizează:

**„182.1. În temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”**

Din textele de lege mai sus prezentate se reține că petentul poate depune în susținerea cauzei documente noi și probe noi, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.

De asemenea, se reține că în această situație organului care a efectuat activitatea de control i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.

Potrivit **art. 64 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală republicată,

**„Forța probantă a documentelor justificative și evidențelor contabile**

**Documentele justificative și evidențele contabile ale contribuabilului constituie probe la stabilirea bazei de impunere. În cazul în care există și alte acte doveditoare, acestea vor fi luate în considerare la stabilirea bazei de impunere.”**

Având în vedere că din adeverința nr. .... din 03.12.2007, emisă de Activitatea de Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ....., rezultă că persoana ....., identificată cu cod numeric personal ....., este înregistrată în evidența Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului ..... cu activitate de asistență stomatologică sub denumirea de „.....– Cabinet Medical Individual Stomatologie”, cu cod fiscal ....., cu valabilitate de la data de 01.01.2007, iar anterior, începând cu data de 06.08.1999, a fost înregistrat cu cod fiscal ..... sub denumirea de „..... – Cabinet stomatologic ..... ..”, și cu cod numeric personal ....., începând cu data de 09.02.2001, și ținând cont de faptul că emitentul facturilor în cauză, .....S.A., confirmă că din eroare facturile au fost emise pe Cabinetul Stomatologic ....., urmează ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze, în

termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii, la analizarea documentelor respective, strict pentru aceeași perioadă și aceeași sumă, și să emită un nou act administrativ fiscal având în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Având în vedere că accesoriile sunt aferente atât creanțelor fiscale principale contestate, cât și creanțelor fiscale principale necontestate, iar din actele existente la dosarul cauzei nu rezultă cât reprezintă accesoriile aferente debitelor contestate, la reverificare se vor reanaliza și stabili accesoriile în funcție de constatările efectuate și ținând seama de debitele necontestate, pentru care contribuabilul datorează accesoriile, având în vedere principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art. 186 (3)**, „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, devenit 216 după o nouă republicare, potrivit căroră:

**„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,**

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”**



Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificările și completările ulterioare, art. 49 alin. (din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, art. 64, 213 și 216, din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 102.5 și 182.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92 /2003, aprobată prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

#### **D E C I D E :**

- **Desființarea** Deciziei 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 nr. ....din 31.10.2007, privind suma de ..... lei, reprezentând:

- ..... lei impozit pe venit;
- ..... lei accesorii aferente impozitului pe venit,

urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea și recalcularea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru sumele pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis deciziile de impunere contestate și desființate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul ....., în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.



**IMPOZIT PE VENIT: - deductibilitatea cheltuielilor**

- art. 10 din Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificările și completările ulterioare;

- art. 49 alin. (din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.