

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA**

DECIZIA NR. 60
din 05.08.2005
privind soluționarea contestației formulate de
CABINETUL MEDICAL,
din localitatea Suceava,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 23.06.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava prin adresa nr. / 21.06.2005, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava sub nr. / 23.06.2005, cu privire la contestația formulată de **CABINETUL MEDICAL**, având domiciliul fiscal în localitatea Suceava, str, județul Suceava .

CABINETUL MEDICAL, din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere anuală nr / 4.05.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr / 4.05.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava privind suma de **....lei vechi, care în baza art 5 din Legea nr 348/2004 privind denominarea monedei naționale, se convertește în lei noi**, reprezentând diferențe de impozit pe anul 2003.

În continuare, sumele ce fac obiectul contestației formulate de **CABINETUL MEDICAL** din localitatea Suceava, vor fi exprimate doar în lei noi, denumiți în continuare lei, în baza art 1 din același act normativ, care stipulează:

(1) La data de 1 iulie 2005, moneda națională a României, leul, va fi denominată astfel încât 10.000 lei vechi, aflați în circulație la această dată, vor fi preschimbați pentru 1 leu nou.

(2) Denominarea reprezintă acțiunea de reducere a valorii nominale a însemnelor monetare.

(3) Leul nou va fi unitatea monetară națională a României, denumită în continuare leu, și se va diviza în 100 de bani.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 176 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 174 și 178 din Ordonanța Guvernului nr 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. CABINETUL MEDICAL, cu domiciliul fiscal în localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr /4.05.2005 și Raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, întocmite de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava privind suma de lei, reprezentând diferențe impozit pe venit aferente anului 2003.

CABINETUL MEDICAL funcționează în, din str în baza contractului de comodat nr din 3.12.1999.

Contestatoarea menționează că, în luna octombrie a anului 2003, a fost debransată de la încălzirea centralizată. Titularii celor 12 cabinete medicale ce funcționează în au procurat o centrală termică în valoare de lei, care a fost livrată de SC SRL pe baza a 12 facturi, a câte lei fiecare. Contravaloarea materialelor folosite la instalarea centralei termice a fost de asemenea împărțită la 12, iar CABINETULUI MEDICAL i-au revenit cheltuielile materialelor în sumă de lei, conform facturilor nr /27.11.2003, /26.11.2003, /25.10.2003, /26.11.2003 emise de SC SRL.

Petenta solicită acceptarea la deducere a cheltuielilor în sumă de lei și reducerea diferențelor de impozit stabilite pentru anul 2003, cu suma de lei.

II. Prin Decizia de impunere nr /4.05.2005, emisă de Administrația Finanțelor Publice Suceava în baza raportului de inspecție fiscală nr /4.05.2005, prin care s-a verificat realitatea venitului net realizat în perioada 1.01.2002 - 31.12.2004 din practicarea profesiei de medic, s-au stabilit în sarcina CABINETULUI MEDICAL, diferențe de impozit pe venit, pentru anul 2003, în sumă de lei.

CABINETUL MEDICAL funcționează într-un spațiu atribuit de Direcția de Sănătate Publică a județului Suceava în baza contractului de comodat nr /3.12.1999, situat în str în incinta Suceava.

C.M. conduce evidență contabilă în partidă simplă.

În raportul de inspecție fiscală, organul de control precizează că petenta realizează venituri din prestarea de servicii medicale în baza contractului încheiat cu Casa de Asigurări de Sănătate Suceava și din servicii medicale cu plata directă din partea pacienților.

Pentru anul 2003, Administrația Finanțelor Publice Suceava a emis pe numele C.M. decizia de impunere anuală nr /23.07.2004, în baza declarației speciale privind veniturile din activități independente și a declarației de venit global depuse de contribuabil și înregistrate sub nr /17.05.2004.

Venitul net aferent anului 2003, stabilit prin Decizia de impunere nr /23.07.2004 ca diferență între venitul brut în sumă de lei și cheltuieli în sumă de lei, este de lei.

În urma verificărilor efectuate, organul fiscal a stabilit, în conformitate cu prevederile art 10 lit b din O.G. nr 7/2001 și ca urmare a constatării faptului că aceste cheltuieli nu sunt aferente venitului, cuantumului cheltuielilor nedeductibile astfel:

- lei conform facturii nr /21.10.2003 reprezentând materiale ortopedice,
- lei conform facturilor nr /27.11.2003, /26.11.2003, /25.10.2003, /26.11.2003 emise de SC SRL, reprezentând materiale necesare la instalarea centralei termice.

Ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor în sumă de lei, organul de control a majorat venitul net aferent anului 2003 cu suma de lei și prin Decizia de impunere anuală nr

...../4.05.2005 a stabilit diferențe de impozit pe venit în sumă de lei, din care lei sunt diferențe de impozit aferente cheltuielilor cu materialele necesare la instalarea centralei termice, în sumă de lei, considerate nedeductibile.

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

Referitor la suma de lei, reprezentând cheltuieli cu materialele necesare la instalarea centralei termice, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe dacă acestea sunt deductibile la calculul venitului impozabil.

În fapt, organul de inspecție fiscală a verificat realitatea venitului net realizat în anul 2003 de C.M. În urma verificărilor efectuate, organul de control nu a admis la deducere cheltuieli în sumă de lei cu materialele necesare la instalarea unei centrale termice, pe motiv că s-au încălcat prevederile art 10 lit b din O.G. nr 7/2001, documentele nefiind emise pe numele cabinetului medical.

Contestatoarea susține că împreună cu titularii celorlalte 11 cabinete medicale ce funcționează în a procurat în anul 2003 o centrală termică în valoare de lei, care a fost livrată de SC SRL pe baza a 12 facturi, a câte lei fiecare. Contravaloarea materialelor folosite la instalarea centralei termice a fost de asemenea împărțită la 12, iar CABINETULUI MEDICAL i-au revenit cheltuielile cu materialele în sumă de lei, conform facturilor nr/27.11.2003,/26.11.2003,/25.10.2003,/26.11.2003 emise de SC SRL.

În drept, în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor la calculul venitului net, sunt aplicabile prevederile art 10 din O.G. nr 7/2001 privind impozitul pe venit, care stipulează:

„ART. 10

(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;[...]

c) cheltuielile recunoscute ca deductibile sunt cele aferente venitului, în limitele prevăzute de legislația în vigoare, după caz. [...]Cheltuielile privind amortizarea sunt deductibile în condițiile în care calculul se efectuează conform legislației în materie;[...]"

Din textul de lege citat mai sus rezultă că, la calculul venitului net, se pot deduce din venitul brut numai cheltuielile efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente și în limitele prevăzute de legislația în vigoare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că, cheltuielile în sumă de lei, neacceptate la deducere de către organul de control și contestate de C.M., reprezintă cheltuieli cu materialele necesare punerii în stare de funcționare a centralei termice achiziționate de cele 12 cabinete medicale. Aceste cheltuieli intră în valoarea de intrare a centralei termice achiziționate, care se recuperează prin deducerea cheltuielilor cu amortizarea,

în conformitate cu legislația privind amortizarea capitalului imobilizat.

În ceea ce privește încadrarea bunurilor achiziționate în categoria **mijloacelor fixe**, sunt aplicabile prevederile art. 3 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, care precizează:

„ [...] Sunt considerate mijloace fixe obiectul sau complexul de obiecte ce se utilizează ca atare și îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului. Această valoare poate fi actualizată anual, în funcție de indicele de inflație;

b) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.”

și ale art. 1 din H.G. nr. 424 / 2001 publicată în : M. O. nr. 228 din 4 mai 2001, privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, valabilă până la data de 31.12.2003, care stipulează:

„ Începând cu luna următoare publicării prezentei hotărâri în Monitorul Oficial al României, Partea I, valoarea de intrare a mijloacelor fixe stabilită în condițiile art. 3 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este de 8.000.000 lei. ”

Din textele de lege citate mai sus se reține faptul că obiectele achiziționate în cursul anului 2003, cu o valoare de intrare mai mare de 800 lei și o durată normală de utilizare mai mare de un an sunt considerate mijloace fixe.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că centrala termică achiziționată de cele 12 cabinete medicale are valoarea de lei și conform Catalogului privind duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe are o durată normală de utilizare mai mare de 1 an, deci este mijloc fix.

În concluzie, centrala termică achiziționată în luna noiembrie a anului 2003 este deținută în proprietate de cele 12 cabinete medicale și este mijloc fix.

În conformitate cu prevederile art. 20 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată „ *agenții economici, indiferent de forma de organizare și de tipul de proprietate, ... au obligația să evidențieze în contabilitate, în conturi distincte, mijloacele fixe și amortizarea acestora.*”, deci cabinetele medicale trebuiau să evidențieze în contabilitate amortizarea centralei termice achiziționate, corespunzător cu cota de participare a fiecăruia la cheltuielile de achiziționare a acesteia.

Referitor la calculul amortizării, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 9, 10 și 11 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicată, care stipulează:

„ ART. 9

Amortizarea se stabilește prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe și se include în cheltuielile de exploatare."

„ ART. 10

Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

[...] b) cheltuielile de achiziție pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros; [...] „

„ ART. 11

Amortizarea mijloacelor fixe se calculează începând cu luna următoare punerii în funcțiune, până la recuperarea integrală a valorii de intrare, conform duratelor normale de funcționare. "

- Pct. 12 din H.G. nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, modificată și completată prin Ordonanța Guvernului nr. 54/1997, care stipulează:

„ 12. Prin valoarea de intrare a mijloacelor fixe se înțelege:

[...] b) *cheltuielile de achiziție pentru mijloacele fixe procurate cu titlu oneros, așa cum sunt reglementate prin Regulamentul de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 704/1993; [...]* "

- pct. 19 din Regulamentul nr. 704 / 1993 de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, care stipulează:

„ **Costul de achiziție al unui bun este egal cu prețul de cumpărare, taxele nerecuperabile, cheltuielile de transport-aprovizionare și alte cheltuieli accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate sau intrarea în gestiune a bunului respectiv. "**

Din textele de lege citate mai sus, se reține că amortizarea se calculează prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a mijloacelor fixe, începând cu luna următoare punerii în funcțiune, și se include în cheltuielile de exploatare. Recuperarea cheltuielilor efectuate cu achiziționarea unui mijloc fix se realizează prin deducerea cheltuielilor de amortizare.

Valoarea de intrare a mijlocului fix este egală cu prețul de cumpărare, la care se adaugă cheltuielile accesorii necesare pentru punerea în stare de utilitate a mijlocului fix.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că materialele folosite la instalarea centralei termice au fost achitate de cele 12 cabinete medicale proporțional cu partea din centrala termică deținută în proprietate. CABINETULUI MEDICAL i-au revenit cheltuielile materialele folosite la instalarea centralei termice în sumă de lei. Partea din centrala termică deținută de C.M. are valoarea de intrare delei, calculată astfel:

..... lei - cotă parte din centrala termică, conform facturii nr/27.11.2003,

..... lei - cheltuielile materialele folosite la instalarea centralei termice, conform facturilor nr/27.11.2003,/26.11.2003,/25.10.2003,/26.11.2003.

Din cele prezentate mai sus rezultă că, în perioada verificată, recuperarea cheltuielilor în sumă delei efectuate de C.M. se putea face prin deducerea cheltuielilor de

amortizare calculate conform Legii nr 15/1994, republicată și nu prin deducerea integrală a cheltuielilor la momentul efectuării lor.

Întrucât la dosarul cauzei nu au fost depuse documente din care să rezulte că centrala termică a fost pusă în funcțiune în cursul anului 2003, rezultă că petenta nu beneficiază pentru anul 2003 de deducerea cheltuielilor cu amortizarea.

Având în vedere prevederile legale menționate mai sus și analizând documentele anexate la dosarul cauzei, s-a reținut faptul că organul de control în mod legal a stabilit că C.M. nu are dreptul la deducerea cheltuielilor cu materialele necesare la instalarea centralei termice în sumă de lei, drept urmare contestația **se va respinge ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 3, 9 10 11 și 20 din Legea nr 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, art 1 din H.G. nr. 424 / 2001 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, pct. 12 din H.G. nr. 909/1997 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 15/1994, pct. 19 din Regulamentul nr. 704 / 1993 de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, art 10 din O.G. nr 7/2001 privind impozitul pe venit, coroborate cu art. 185 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

Respingerea contestației formulate de Cabinetul Medical împotriva deciziei de impunere anuală nr/4.05.2005 întocmită de A.F.P. Suceava privind **suma de lei**, reprezentând diferențe de impozit pe anul 2003, **ca neîntemeiată.**

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