



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Maramureș
Biroul Solutionarea Contestatiilor**



Decizia nr. 541 din 08.09.2010 privind solutionarea
contestatiei formulate de **X**, cu domiciliul fiscal in B M,
, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr.
...../15.06.2010 si reinregistrata sub nr...../25.06.2010

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr...../25.06.2010, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../25.06.2010 asupra contestatiei depuse de X impotriva deciziei de impunere nr...../17.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.05.2010.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:
.... lei – impozit pe venit;
.... lei - majorari de intarziere aferente impozitului pe venit;

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art. 206, art. 207 si art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, X solicita admiterea acesteia, motivand urmatoarele:

La capitolul IV din raportul de inspectie fiscala, in documentele prezentate in anexa 6 sunt inscrise cheltuieli care au stat la baza bunei functionari a cabinetului medical si la realizarea de venituri impozabile.

In ceea ce priveste cheltuielile cu achizitia si renovarea spatiului in care isi desfasoara activitatea in suma de lei si cheltuielile cu achizitia mobilierului in suma de lei, contestatorul sustine ca avea dreptul la deducerea integrala a acestora la data punerii in functiune, conform art. 24 alin. (16) din Codul fiscal, iar optiunea o ia contribuabilul si nu poate fi impusa abuziv de organele de control.

Referitor la cheltuielile facute catre CAS, la baza de calcul a acestor obligatii si la acordarea deducerii personale de baza, contestatorul precizeaza ca sunt deductibile conform art. 40 alin. (1), coroborat cu art. 48 alin. (4) lit. a) si b) din Codul fiscal si pct. 38 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.05.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 01.01.2008 – 31.12.2008.

X detine certificatul de inregistrare seria .. nr..... eliberat de Directia de Sanatate Publice sub nr...../08.10.1999 si are ca obiect principal de activitate Medicina generala – cod CAEN 8511.

Pentru anul 2008, X a depus declaratia pe venit inregistrata la Administratia Finantelor Publice B M sub nr...../15.05.2009, din care rezulta un venit impozabil in suma de lei.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

X a inregistrat in evidentele contabile ca si deductibile fiscal cheltuieli cu investitii in suma de lei, reprezentand achizitia spatiului in care isi desfasoara activitatea in suma de lei si mobilier Ero 180/180 in valoare de ... lei, fara a respecta prevederile art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform carora cheltuilile aferente achizitionarii, producerii, construirii, ansamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile, se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii.

Conform art. 24 alin. (2) din acelasi act normativ, mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii: este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor, sau in scopuri administrative, are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin

hotarare de guvern (conform Hotararii Guvernului nr. 105/2007 valoarea este de ... lei) si are durata normala de utilizare mai mare de un an.

De asemenea, art. 24 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 precizeaza ca sunt considerate mijloace fixe amortizabile si investitiile efectuate la mijloacele fixe care fac obiectul unui contract de inchiriere, concesiune, locatie de gestiune etc.

X a inregistrat in evidentele contabile cheltuieli cu renovarea acestui spatiu in valoare de lei, fara respectarea prevederilor legale mentionate.

Mai mult, documentele in baza carora au fost inregistrate cheltuielile sunt bonuri fiscale, fara sa fie urmate de factura, conform prevederilor Ordinului ministrului finantelor publice nr. 1714/2005, modificat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 293/2006, potrivit caruia bonul fiscal poate fi utilizat ca document justificativ pentru inregistrarea in contabilitate a cheltuielilor daca are valoarea de pana la 100 lei, este stampilat si are inscise denumirea cumparatorului si codul fiscal sau codul numeric personal dupa caz.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca din punct de vedere al impozitului pe venit, efectuarea unor astfel de operatiuni economice contravine prevederilor art. 48 alin. (4) lit. a) si c) din Legea nr. 571/2003 conform carora pentru a fi deductibile, cheltuielile aferente veniturilor trebuie sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate cu documente si sa respecte regulile privind amortizarea prevazuta in titlul II.

Potrivit bonului fiscal nr.../15.07.2008, contribuabilul inregistreaza in evidenta contabila contravaloarea unui costum de barbati in valoare de ... lei, ca si cheltuiala deductibila.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceasta cheltuiala nu este deductibila fiscal conform art. 47 pct. 7 din Legea nr. 571/2003, fiind vorba de bunuri utilizate in folosul familiei si nici nu respecta prevederile legale cu privire la utilizarea bonului fiscal ca document de inregistrare in contabilitate a cheltuielilor.

X a inregistrat ca deductibile fiscal deducerea personala de baza in suma de ... lei (... leix12 luni) desi potrivit art. 56 din Legea nr. 571/2003 persoanele fizice au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub forma de deducere personala acordata pentru fiecare luna a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se afla functia de baza.

Astfel, organele de inspectie fiscala au constatat ca veniturile realizate din profesii libere se supun impozitului pe venit ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente venitului, cu respectarea regulilor privind deductibilitatea acestora, prin urmare suma de lei este nedeductibila fiscal.

Contribuabilul a inregistrat ca deductibile fiscal, pe langa cheltuielile cu contributiile catre CAS, aferente contractului de asigurare incheiat pentru doamna C R si baza de calcul a acestor obligatii.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca inregistrarea facuta in evidenta contabila ar presupune ca sumele respective au fost efectiv platite.

Astfel, pana in luna mai 2008, suma pentru care s-a calculat si virat CAS a fost de ... lei (.... lei x 5 luni) iar pentru perioada iunie – decembrie 2008, suma pentru care s-a calculat CAS a fost de lei (.... x 7 luni), rezultand astfel pentru anul 2008 suma de lei.

Prin inregistrarea pe cheltuieli deductibile a acestei sume, au fost incalcate prevederile art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

In urma verificarii modului de inregistrare si declarare a veniturilor din profesii libere, organele de inspectie fiscala au procedat la confruntarea sumelor virate de catre Casa de Asigurari de Sanatate si sumele incasate efectiv de catre contribuabil prin banca, constatand o diferenta neinregistrata la venituri in suma de lei motiv pentru care au recalculat baza impozabila prin majorarea veniturilor cu aceasta suma.

Prin nedeclararea acestei sume s-au incalcat prevederile art. 83 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

Pentru diferenta de venit net in suma de lei, organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe venit suplimentar in suma de lei conform art. 43 alin. (1) si art. 48 alin. (4) – (7) lit. a) si c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si majorari de intarziere in suma de lei, conform Legii nr. 210/2005.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 14.05.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../17.05.2010 privind obligatiile fiscale datorate de X reprezentand impozit pe venit in suma de lei si majorari de intarziere aferente in suma de lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatorului, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestator si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca, X datoreaza impozitul pe venit in suma de lei stabilit prin decizia de impunere nr...../17.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.05.2010.

In fapt, in perioada verificata, X a inregistrat in evidenta contabila si a considerat deductibile fiscal cheltuielile in suma totala de lei reprezentand achizitia spatiului in care isi desfasoara activitatea in valoare de lei si a mobilierului Ero 180/180 in valoare de lei.

In drept, art. 24 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

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

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporala care indeplineste cumulativ urmatoarele conditii:

a) este detinut si utilizat in productia, livrarea de bunuri sau in prestarea de servicii, pentru a fi inchiriat tertilor sau in scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decat limita stabilita prin hotarare a Guvernului;

c) are o durata normala de utilizare mai mare de un an”.

Art. (1) din Hotararea Guvernului nr. 105/2007 privind stabilirea valorii de intrare a mijloacelor fixe, precizeaza:

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

Art. 48 alin. (4) lit. c) si alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

“Conditiiile generale pe care trebuie sa le indeplineasca cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse, sunt:

c) sa respecte regulile privind amortizarea, prevazute in titlul II, dupa caz.

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

i) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din Registrul – inventar.”

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat cheltuielile de achizitionare a bunurilor amortizabile din Registrul-inventar sunt nedeductibile fiscal, acestea recuperandu-se din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, X a dedus in mod eronat in anul 2008 cheltuielile reprezentand achizitionarea spatiului in care isi desfasoara activitatea in suma de lei si a mobilierului in valoare de lei.

Sustinerea contestatorului ca avea dreptul la deducerea integrala a cheltuielilor cu achizitia spatiului si a mobilierului conform art. 24 alin. (16) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

“(16) Contribuabilii care investesc in mijloace fixe destinate prevenirii accidentelor de munca si bolilor profesionale, precum si infiintarii si functionarii cabinetelor medicale, pot deduce integral valoarea acestora la calculul profitului impozabil la data punerii in functiune sau pot recupera aceste cheltuieli prin deduceri de amortizare, potrivit prevederilor prezentului articol” nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece aceste prevederi legale se refera la societatile comerciale platitoare de impozit pe profit, care infiinteaza cabinete medicale si nu la contribuabilii platitori de impozit pe venit care, asa cum s-a aratat in continutul deciziei, conform art. 48 alin. (7) lit. i) din Legea nr. 571/2003, pot recupera cheltuielile cu achizitionarea mijloacelor fixe amortizabile prin deducerea amortizarii.

X a mai dedus cheltuielile cu renovarea spatiului in care isi desfasoara activitatea, in valoare de lei in baza unor bonuri fiscale avand valoarea mai mare de 100 lei.

Art. 1 alin. (2) din Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1714/2005 privind aplicarea prevederilor Hotararii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiara si contabila si a normelor metodologice privind intocmirea si utilizarea

acestora, modificat prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 293/2006, precizeaza:

“(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite incepand cu data de 1 ianuarie 2006 numai ca documente de inregistrare a platilor in Registrul de casa. Fac exceptie de la aceasta regula, in sensul ca stau la baza inregistrarilor in contabilitate a cheltuielilor, urmatoarele documente:

d) bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 28/1999, republicata, cu modificarile ulterioare, a carui valoare totala este de pana la suma de 100 lei (RON) inclusiv, daca este stampilat si are inscrite denumirea cumparatorului, codul unic de inregistrare al acestuia sau codul numeric, in cazul persoanelor fizice care desfasoară activitati independente.”

Luand in considerare prevederile legale citate se retine ca intrucat cheltuielile in suma de lei au fost inregistrate in evidenta contabila in baza unor bonuri fiscale avand valoarea mai mare de 100 lei, X nu avea drept de deducere a acestora.

X a inregistrat in evidenta contabila ca fiind deductibila fiscal cheltuiala reprezentand contravaloarea unui costum de barbati in valoare de lei.

Art. 48 alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza:

“(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale.”

Luand in considerare prevederile legale citate si intrucat X a inregistrat in evidenta contabila ca fiind deductibile fiscal cheltuieli reprezentand imbracaminte, utilizate pentru uzul personal sau al familiei si nu pentru cabinetul medical, se retine ca acestea nu sunt deductibile fiscal.

X a inregistrat in evidenta contabila ca si deductibila fiscal suma de lei reprezentand deduceri personale de baza.

Art. 56 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 prevede:

“(1) Persoanele fizice prevazute la art. 40 alin. (1) lit. a) si alin. (2) au dreptul la deducerea din venitul net lunar din salarii a unei sume sub forma de deducere personala, acordata pentru fiecare luna a perioadei impozabile numai pentru veniturile din salarii la locul unde se afla functia de baza.”

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat deducerile personale de baza se acorda doar pentru veniturile din salarii obtinute de persoanele fizice, X nu avea dreptul sa deduca suma de lei.

X a mai inregistrat in evidenta contabila ca si deductibila fiscal suma de lei reprezentand baza de calcul pentru contributiile virate catre CAS in baza contractului de asigurare incheiat pentru doamna C R.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca, X nu a inregistrat in evidenta contabila venituri in suma de lei.

Cu adresa nr...../01.07.2010, Biroul Solutionarea Contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a solicitat contestatoarei sa prezinte contractul incheiat cu CAS si documentele in baza carora a inregistrat in evidenta contabila cheltuielile in suma de lei si sa precizeze motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia in ceea ce priveste impozitul pe venit suplimentar aferent veniturilor in suma de lei, neinregistrate in evidenta contabila.

Prin adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr...../12.07.2010, X nu a raspuns solicitarii noastre, precizand doar ca motivele au fost exprimate in contestatie.

“(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta intre venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50”.

Luand in considerare prevederile legale citate si intrucat suma de ... lei inregistrata de X nu reprezinta o cheltuiala ci baza de calcul a sumelor achitate de doamna C R in baza contractului de asigurare incheiat de aceasta cu CAS, aceasta suma nu este deductibila fiscal.

De asemenea, pentru veniturile neinregistrate in evidenta contabila, X datoreaza impozit pe venit.

Asfel, tinand seama de cheltuielile nedeductibile fiscal in suma totala de lei si de veniturile in suma de lei, neinregistrate in evidenta contabila, X datoreaza impozitul pe venit suplimentar in suma de lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca, X datoreaza majorarile de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe venit, stabilite suplimentar prin decizia de

impunere nr..../17.05.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.05.2010 .

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, X datoreaza impozitul pe venit suplimentar in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe venit, organele fiscale au calculat majorari de intarziere in suma de lei.

In drept, art.119 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.

Art.120 alin.(1) si alin.(7) din acelasi act normativ, precizeaza:

(1) “Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv”.

(7) “Nivelul majorarii de intarziere este de 0.1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe venit in suma de lei, neachitat la scadenta, X datoreaza majorarile de intarziere in suma de lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari in suma lei aferente impozitului pe venit, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art. 210 si 216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestației formulate de X, cu domiciliul fiscal in B M.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV