



DECIZIA nr.
privind soluționarea contestației formulate de
Cabinet MM
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V prin Compartimentul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție fiscală V - Biroul Inspecție fiscală persoane fizice, cu adresa nr. ..., înregistrată la instituția noastră sub nr. asupra contestației formulate de Cabinet avocat MM cu domiciliul în V, str., județul V, având CUI: ...

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată și alte obligații suplimentare de plată, stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. pentru anul 2008 și pentru anul 2009 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr.

Obiectul contestației, este diferența de plată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă totală de S1 lei, aferentă perioadei fiscale verificate 2008 – 2011, compusă din :

- S2 lei impozit pe venit ;
- S3 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S4 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S5 lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate ;
- S6 lei majorări de întârziere aferente C.A.S.S. ;
- S7 lei penalități de întârziere aferente C.A.S.S.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actele administrative fiscale contestate au fost comunicate petentei, în data de 19.06.2013, așa cum rezultă din adresa de înaintare nr. care poartă semnătura petentei, anexată în copie la dosarul contestației, iar contestația a fost depusă la DGFP V- Activitatea de Inspecție fiscală în data de 25. 06.2013, fiind înregistrată sub nr. 12904/25.06.2013.

Contestația este însoțită de Referatul cu propuneri de soluționare nr. 2698 din data de 28.06.2013, semnat de conducătorul organului care a încheiat actele atacate, respectiv Activitatea de Inspecție fiscală V.

Prin Referatul nr.2698/25.01.2013, organele de inspecție fiscală care au emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată și alte obligații suplimentare de plată, stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr., propun respingerea contestației ca neîntemeiată.

Totodată, se precizează că împotriva contribuabilului Cabinet avocat MM a fost formulată Pângerea Penală nr. către Parchetul de

pe lângă Judecătoria V, pentru refuzul repetat și nejustificat de a prezenta organelor competente documentele legale cu scopul împiedicării verificării fiscale.

În data de 13.04.2013, Parchetul de pe lângă Curtea de Apel Iași emite Rezoluția prin care se dispune ” Neînceperea urmării penale...”, inspecția fiscală fiind reluată în luna mai 2013 conform programului de activitate.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului V, prin Compartimentul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

Având în vedere prevederile art.86, alin.(1)din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare care precizează :

“(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere, ca urmare a unor constatări prealabile ale organului fiscal sau în baza unei inspecții fiscale”, iar conform prevederilor art.109 din același act normativ :

“ Raportul privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările inspecției fiscale din punct de vedere factual și legal.

(2) Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate. În cazul în care contribuabilul și-a exercitat dreptul prevăzut la art. 107 alin. (4), raportul de inspecție fiscală cuprinde și opinia organului de inspecție fiscală, motivată în drept și în fapt, cu privire la acest punct de vedere.

(3) Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:

a) deciziei de impunere, pentru diferențe de obligații fiscale aferente perioadelor verificate, [...], se constată că rezultatele inspecției fiscale consemnate în Raportul de Inspecție Fiscală nr.....au stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și alte obligații suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....., iar prin prezenta se va proceda la analiza concomitentă a celor două acte administrative fiscale, între ele neexistând diferențe de fond care să necesite o analiză separată.

I. Cabinet avocatMM, contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit și alte obligații suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....., emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr.de către Activitatea de Inspecția Fiscală V- Biroul Inspecție Fiscală persoane fizice, și-anume:

- S2 lei impozit pe venit ;
- S3 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit ;
- S4 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- S5 lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate ;
- S6 lei majorări de întârziere aferente C.A.S.S. ;
- S7 lei penalități de întârziere aferente C.A.S.S.

Prin depunerea contestației, Cabinet avocatMM susține că în urma inspecției fiscale, organul de control în mod eronat consideră nedeductibile, cheltuielile cu amortizarea centralei termice în valoare de D8 lei pentru anul 2008 și 129 lei pentru anul 2009 pe motiv că a fost dedusă în anii 2004 – 2005.

Petenta susține că anii 2004 – 2005 nu au făcut obiectul inspecției fiscale, conform prevederilor art.98, alin.(1) din Codul de procedură fiscală inspecția fiscală se efectuează în cadrul termenului de prescripție a dreptului de a stabili obligații fiscale și se efectuează asupra creanțelor născute în ultimii 3 ani fiscali” deci anii 2004 -2005 nu pot face obiectul prezentei inspecții fiscale.

Având în vedere contractul de comodat, petenta susține că avea dreptul la deducere 50% din cheltuielile aferente centralei termice, respectiv suma de S9 lei în anul 2008 și suma de S10 lei în anul 2009, situație în care se modifică și cuantumul accesoriilor aferente calculate de organele de inspecție fiscală.

Un alt motiv al contestației îl reprezintă erorile frecvente și nejustificate din conținutul deciziei de impunere și din raportul de inspecție fiscală, și-anume :

- calculul obligațiilor fiscale accesorii până la data de 29.04.2013(pag.23 din decizia pe anul 2008);

- calculul contribuției cass -5,5 % până la data de 31.05.2013(pag.15 din raportul de inspecție) ;

- nota de calcul impozit venit + accesorii perioada 01.01.2008 – 31.12.2011, anexa 5 din raport, unde apare menționată data de 31.05.2013.

Toate aceste calcule trebuiau făcute până la data de 30.08.2012 - data suspendării inspecției fiscale.

Având în vedere susținerile din contestație, petenta solicită desființarea actelor administrative contestate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 31.05.2013 și înregistrat sub nr. ... care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr....., contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, au stabilit în sarcina Cabinet avocatMM, pentru perioada verificată respectiv 01.01.2007 – 31.12.2011, următoarele obligații suplimentare de plată :

1. impozitul pe venit :

Nr. crt.	Anul verificat	Impozitul pe venitul net anual stabilit în plus minus	Obligații fiscale accesorii	Total de plată
1.	2007			
2.	2008			
3.	2009			
4.	2010			
5.	2011			
Total				

Aceste diferențe au rezultat ca urmare a neacordării deductibilității la anumite categorii de cheltuieli, și-anume :

- **anul 2008 – cheltuieli nedeductibile în sumă de S132lei**, reprezentând cheltuieli cu amortizarea aferente centralei termice achiziționată în data de 12.12.2003 în valoare de S13 lei și pentru care contribuabilul a înregistrat cheltuieli cu amortizarea în anul 2004 suma de S14 lei, în anul 2005 suma de S15 lei și în anul 2008 suma de S132lei.

Având în vedere faptul că petenta nu a respectat prevederile legale privind înregistrarea amortizării în anii 2004 și 2005, depășind valoarea amortizată a centralei termice după doi ani de utilizare, organul de control consideră că în anul 2008 Cabinet avocat Morăraș Monica – Mirela nu mai avea drept de deducere la cheltuiela în sumă de S132lei.

- **anul 2009 – cheltuieli nedeductibile în sumă de S16 lei**, reprezentând S17 lei contravaloarea bonului fiscal nr.... a cărei valoare depășește limita admisă de S18lei și nu este însoțit de factură și S19 lei cheltuieli cu amortizarea înregistrate peste limita legală.

- **anul 2010 – cheltuieli nedeductibile în sumă de 1.281 lei** ,reprezentând S20 lei cheltuieli înregistrate fără documente legale și S21 lei cheltuieli privind amenajarea și întreținerea spațiului.

- **anul 2011 – cheltuieli nedeductibile în sumă de 5.654 lei** , reprezentând cheltuieli efectuate în scop personal(bilet vacanță Bulgaria) și înregistrate în evidența contabilă .

Pentru diferența suplimentară de plată la impozitul pe venit în sumă de S2 lei, organul de inspecție fiscală calculează majorări și penalități de întârziere în sumă de S22 lei până data de 31.05.2013.

2. Contribuția de asigurări sociale de sănătate (C ASS):

Perioada verificată : 01.01.2008 – 31.12.2011.

Diferența de venit net în sumă de C lei stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, este considerată bază de impunere și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate, conform prevederilor O.U.G. nr. 125/2011 rezultând obligație suplimentară de plată în sumă de S5 lei, după cum urmează :

Nr. crt.	Anul verificat	Bază impozabilă	CASS (5.5 %)	Obligații fiscale accesorii
1.	2008			
2.	2009			
3.	2010			
4.	2011			
Total				

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, precum și reglementările legale în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă organul de inspecție fiscală a respectat prevederile legale, privind stabilirea obligațiilor suplimentare de plată în sumă de S1 lei în sarcina contribuabilului Cabinet avocat Morăraș Monica – Mirela, în condițiile în care contestatoarea motivează doar cheltuielile cu amortizarea pe anii 2008 și 2009.

În fapt, referitor la perioada verificată, respectiv 01.01.2007-31.12.2011, organele de inspecție fiscală au procedat la verificarea modului de stabilire, evidențiere și declarare a obligațiilor de plată la bugetul consolidat al statului, la contribuabilul Cabinet avocat MM, ca urmare a exercitării profesiei de avocat, având ca bază legală prevederile Legii nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În urma verificării documentelor de evidență, prezentate de contribuabil organelor de inspecție fiscală, referitor la veniturile și cheltuielile aferente activității desfășurate și realizate în perioada verificată, situația se prezintă astfel:

Nr. crt.	Anul verificat	Venit net stabilit suplimentar	Impozitul pe venitul net anual stabilit în plus minus	Obligații fiscale accesorii
1.	2007			
2.	2008			
3.	2009			
4.	2010			
5.	2011			
Total				

Diferența de venit net impozabil stabilit suplimentar în sumă de X lei provine din neacordarea deductibilității la anumite categorii de cheltuieli înregistrate de contribuabil fără respectarea prevederilor legale, așa cum am prezentat mai sus la pagina 3.

Prin contestația formulată doamna avocatMM, reprezentantul legal al Cabinetului avocatMM din V, contestă măsurile dispuse de organului de inspecție fiscală, și-anume cheltuiala cu amortizarea aferentă centralei termice pentru anul 2008 și anul 2009 în sumă de S132lei și respectiv Zlei pe care organul de inspecție le-a considerat nedeductibile pe motiv că în anii 2004 și 2005 contribuabilul a înregistrat și dedus cheltuieli cu amortizarea centralei termice de apartament peste limita legală, iar contestatoarea susține că eronat s-a dispus această măsură deoarece perioada anilor 2004 -2005 nu face obiectul perioadei fiscale verificate fiind o perioadă căreia i s-a prescrist dreptul de a face obiectul vreunei inspecții fiscale.

În drept, în speța în cauză sunt aplicabile prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare .

Art.48, precizează regulile generale de stabilire a venitului net anual 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. 49 și 50[...]

(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 ;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz; [...].”

Conform prevederilor legale invocate se reține că venitul net din activități independente se calculează ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării veniturilor.

Pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activității desfășurate numai în scopul realizării de venituri, să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în curs și să fie justificate cu documente legale.

O altă condiție referitoare la înregistrarea cheltuielilor este să se respecte regulile privind amortizarea mijloacelor fixe.

Referitor la regulile privind amortizarea, prevederile art.24, alin.(6),alin.(7), alin.(8) și alin.(9) din Legea nr.571/2003 precizează :

„Art.24

(6) Regimul de amortizare pentru un mijloc fix amortizabil se determină conform următoarelor reguli:

a) în cazul construcțiilor, se aplică metoda de amortizare liniară;

b)în cazul echipamentelor tehnologice, respectiv al mașinilor, uneltelor și instalațiilor, precum și pentru computere și echipamente periferice ale acestora, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară, degresivă sau accelerată;

c) în cazul oricărui alt mijloc fix amortizabil, contribuabilul poate opta pentru metoda de amortizare liniară sau degresivă.

(7) În cazul metodei de amortizare liniară, amortizarea se stabilește prin aplicarea cotei de amortizare liniară la valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix amortizabil.

(8) În cazul metodei de amortizare degresivă, amortizarea se calculează prin multiplicarea cotelor de amortizare liniară cu unul dintre coeficienții următori:

a) 1,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este între 2 și 5 ani;

b) 2,0, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este între 5 și 10 ani;

c) 2,5, dacă durata normală de utilizare a mijlocului fix amortizabil este mai mare de 10 ani.

(9) În cazul metodei de amortizare accelerată, amortizarea se calculează după cum urmează:

a) pentru primul an de utilizare, amortizarea nu poate depăși 50% din valoarea fiscală de la data intrării în patrimoniul contribuabilului a mijlocului fix;

b) pentru următorii ani de utilizare, amortizarea se calculează prin raportarea valorii rămase de amortizare a mijlocului fix la durata normală de utilizare rămasă a acestuia.”

Potrivit celor de mai sus, pentru amortizarea centralei termice se poate opta pentru metoda liniară sau degresivă.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr....., referitor la speța în cauză constatăm că contribuabilul Cabinet avocat Morăraș Monica – Mirela a achiziționat centrala termică în data de 12.12.2003 cu o valoare de achiziție în sumă de X lei conform factură nr.Z, iar conform unui deviz de lucrări, rezultă că au fost prestate servicii pentru punerea în funcțiune a centralei în valoare de X lei, fiind stabilită astfel valoarea de înregistrare a centralei în sumă de S13 lei.

În conformitate cu clauzele Contractului de comodat nr....., art.4, alin.(1), lit. d) privind obligațiile comodatului, contribuabilul Cabinet avocat MM trebuia, „să suporte jumătate din cheltuielile privind apartamentul situat în localitatea V,, adică plata utilităților, apă, gunoi, gaz, energia electrică, cablu, întreținere, renovări și orice alte cheltuieli ce privesc condițiile de apartament”.

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor cu funcționarea și întreținerea bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, pct.38 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

„ 38. Sunt cheltuieli deductibile

[...]

cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii”.

Tot la deductibilitatea cheltuielilor aferente activității independente, aplicabile sunt și prevederile art.48, alin.(5), lit.i), alin.(7), lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează:

„Art.48

5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

i) cheltuielile efectuate pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului sau asociaților sunt deductibile numai pentru partea de cheltuială care este aferentă activității independente.

[...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Având în vedere prevederile legale menționate și aplicabile în speță, se reține că contribuabilul Cabinet avocat MM avea drept de deducere a cheltuielilor cu funcționarea și întreținerea spațiului de sediu și de domiciliul, numai partea aferentă activității, respectiv 50% conform contractului de comodat nr.1/13.04.2013.

Din Registrul jurnal de încasări și plăți pe anul 2004, 2005, 2006, 2008 și pe anul 2009(anexate în copie la dosar) reiese că petenta a înregistrat lunar amortizarea centralei termice în sumă de ... lei /lună, rezultând cheltuieli cu amortizarea înregistrate și declarate în anul 2004 în valoare de ...lei, în anul 2005 în valoare de .. lei, în anul 2006 în valoare de ... lei, în anul 2008 în valoare de S132lei și în anul 2009 în valoare de S14 lei.

Din aceste înregistrări deducem că s-a utilizat metoda liniară de amortizare raportată la o durată de utilizare de trei ani și înregistrată în evidența contabilă în procent de 100% având în vedere faptul că activitatea cabinetului se desfășoara în apartamentul de domiciliul a doamnei avocatMM.

Conform prevederilor H.G.nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe, durata medie de utilizare a unei centrale termice este de 8 ani, rezultând în aceste condiții o amortizare anuală în valoare de X lei, iar deductibilă pentru petentă în cuantum de 50%, respectiv suma de X lei pe an, începând cu anul fiscal 2004.

În speța se constată că în mod nelegal contribuabilul Cabinet MM înregistrează și declară cheltuielile cu amortizarea în anii 2004, 2005, 2006, 2008 și 2009, încălcând prevederile legale de mai sus precum și clauzele Contractului de comodat nr....., prin înregistrarea și declararea cheltuielilor cu amortizarea centralei termice de apartament peste cota legală și în procent de 100%.

În concluzie, suținerea contestatoarei că perioada anilor 2004-2005 nu face obiectul verificării fiscale, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece organul fiscal nu face constatări fiscale referitoare la veniturile impozabile și nici nu stabilește diferențe suplimentare de plată pentru anii 2004 - 2005, ci face analiza amortizării mijloacelor fixe în folosință conform prevederilor legale de mai sus utilizând Registrele de evidență contabilă, care conform Legii contabilității nr.82 /1991 se păstrează pe o perioadă de 10 ani.

În consecință, având în vedere cele de mai sus și în raport cu dispozițiile legale mai sus citate, se reține că organele fiscale în mod legal și corect au constatat că contribuabilul Cabinet avocat Morăraș Monica – Mirela a înregistrat și dedus cheltuieli cu amortizarea centralei termice de apartament peste norma admisă de lege, drept pentru care în anul 2008 și anul 2009 nu mai are drept de deducere a cheltuielii cu amortizarea până la regularizarea acesteia și drept urmare contestația se va respinge pentru acest capăt de cerere privind stabilirea suplimentară a venitului net impozabil în sumă de ... lei cu impozit pe venit aferent în sumă de X lei.

Pentru diferența de impozit pe venit în sumă de X lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S5 lei, stabilite suplimentar de plată de organul de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.....emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr....., acte contestate și pentru care se solicită desființarea , contribuabilul nu motivează nici în fapt și nici în drept contestația.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. 206 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...] c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază contestația".

Totodată se reține că în conformitate cu prevederile art. 213 din același act normativ "(1) 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.

Pentru perioada anilor 2009 - 2011 organul fiscal stabilește suplimentar un impozit pe venit în sumă de X lei aferent unei baze impozabile de X lei, după cum urmează :

- **anul 2009 – cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei**, reprezentând contravaloarea bonului fiscal nr..... a cărei valoare depășește limita admisă de ./...lei și nu este însoțit de factură ;

- **anul 2010 – cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei** , reprezentând X lei cheltuieli înregistrate fără documente legale și lei cheltuieli privind amenajarea șiX întreținerea spațiului.

- **anul 2011 – cheltuieli nedeductibile în sumă de X lei**, reprezentând cheltuieli efectuate în scop personal (bilet vacanță Bulgaria) și înregistrate în evidența contabilă, rezultând astfel o bază impozabilă în sumă de X lei și pentru care s-a calculat un impozit pe venit în sumă de X lei.

În drept, referitor la stabilirea venitului net și la deductibilitatea cheltuielilor se fac aplicabile prevederile art.48 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

„Art.48

(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. 49 și 50[...]

(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 [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Aferent bazei impozabile stabilită suplimentar în sumă de X lei, organul de control calculează și C.A.S.S. în sumă de S5 lei.

Având în vedere faptul că nici în timpul inspecției fiscale și nici la dosarul contestației, contribuabilul nu prezintă argumente și documente care să modifice cele dispuse prin actele contestate, se fac aplicabile prevederile pct. 11.1 lit. b din OPANAF nr. 350 /2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, și pct. 2.5 din același act normativ:

2.5. 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”.

Având în vedere aceste prevederi legale se reține că organul de soluționare nu se poate substitui contestatorului în ceea ce privește motivarea contestației.

În baza celor reținute și având în vedere faptul că, contribuabilul deși contestă Decizia de impunere privind impozitul pe venit și alte obligații suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F VSși Raportul de inspecție fiscală nr. F VSsolicitând desființarea acestora, nu aduce argumente care să fie justificate cu documente, motivate pe baza de dispoziții legale prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de acestea, contestația va fi respinsă ca nemotivată pentru obligațiile suplimentare de plată în sumă de X lei impozit pe venit și S5 lei contribuție de asigurări sociale de sănătate.

Referitor la accesoriile calculate de organul de inspecție fiscală în sumă de 833 lei, din care , S3 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, S4 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit, S6 lei majorări de întârziere aferente C.A.S.S. și S7 lei penalități de întârziere aferente C.A.S.S., pe care societatea le contestă.

În fapt, din analiza documentelor anexate se reține că, organele de inspecție fiscală au stabilit, diferențe suplimentare de impozit pe venit în sumă de S2 lei și de contribuție de asigurări sociale de sănătate în sumă de S5 lei pentru care au calculat majorări de întârziere în sumă totală de X lei din care S3 lei aferente impozitului pe venit (pentru perioada 18.04.2009 - 31.05.2013) iar pentru C.A.S.S. în sumă de S6 lei (perioada 01.01.2008 – 31.05.2013) și penalități de întârziere în sumă de X lei din care S4 lei aferente impozitului pe venit și S7 lei aferente C.A.S.S, conform prevederilor art. 119 ,

120, 120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Contribuabilul Cabinet MM, contestă modul de calcul al accesoriilor, eronat până la data de 31.05.2013, corect trebuiau calculate până la data de 30.08.2012- data suspendării controlului.

În drept, se fac aplicabile prevederile art. 119, 120 și 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, astfel:

„ ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

(2) Nu se datorează dobânzi și penalități de întârziere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi de orice fel, obligații fiscale accesorii stabilite potrivit legii, cheltuieli de executare silită, cheltuieli judiciare, sumele confiscate, precum și sumele reprezentând echivalentul în lei al bunurilor și sumelor confiscate care nu sunt găsite la locul faptei.

(3) Dobânzile și penalitățile de întârziere se fac venit la bugetul căruia îi aparține creanța principală.

(4) Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, cu excepția situației prevăzute la art. 142 alin. (6).

ART. 120

Dobânzi

(1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

[...]

(7) Nivelul dobânzii este de 0,04% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

ART. 120¹*

Penalități de întârziere

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

ART. 120¹

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2) - (6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

Conform acestor prevederi legale pentru neplata și/sau plata cu întârziere a obligațiilor bugetare se datorează dobânzi/majorări și penalități de întârziere până la stingerea acestora.

Prin Raportul de Inspecție Fiscală nr. F VScare a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr....., s-au stabilit obligații suplimentare de plată principale în sumă de S2 lei cu titlul de impozit pe venit și S5 lei cu titlu de contribuție de asigurări sociale de sănătate aferente perioadei verificate 01.01.2008 – 31.12.2011, constatate ca fiind de plată la data controlului, respectiv 31.05.2013.

Cum la această dată de 31.05.2013, contribuabilul Cabinet MM, datoră obligații de plată bugetare în sumă de X lei, în mod corect și legal datorează și majorări și penalități de întârziere de la data obligativității plății până la stingerea acesteia.

Suținerea contestației precum că trebuiau calculate până la data suspendării controlului, respectiv 30.08.2012, nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece nu are nici un temei legal, suspendarea a încetat în data de 13.04.2013 data emiterii Rezoluției Parchetului de pe lângă Curtea de Apel Iași, iar inspecția fiscală a fost reluată în luna mai 2013 și finalizată la data de 31.05.2013, conform prevederilor legale.

Având în vedere că prin prezenta decizie s-au reținut ca datorate obligațiile fiscale principale în sumă de X lei cu titlul de impozit pe venit și contribuție de asigurări sociale de sănătate, conform principiului de drept consacrat „secundarul urmează principalul”, se reține că contribuabilul Cabinet MM, datorează și obligațiile fiscale accesorii stabilite suplimentar de plată prin decizia de impunere nr. F VSîn sumă de ... lei.

Prin urmare, având în vedere cele precizate mai sus și în conformitate cu prevederile art.119, 120, 120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare *se va respinge contestația pentru sumă de X lei din care S3 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit, S4 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit, S6 lei majorări de întârziere aferente C.A.S.S. și S7 lei penalități de întârziere aferente C.A.S.S.*

Având în vedere aspectele prezentate mai sus, în temeiul actelor normative precizate în decizie, precum și a art. 216 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările se :

DECIDE

Art.1. Respingerea contestației formulată de contribuabilul Cabinet MM, CUI- ...0, cu sediul în municipiul V, str....., județul V, **ca neîntemeiată și nemotivată, pentru obligațiile fiscale în sumă de S1 lei, din care :**

- **S2 lei impozit pe venit ;**
- **S3 lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venit ;**
- **S4 lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;**
- **S5 lei contribuție pentru asigurări sociale de sănătate ;**
- **S6 lei majorări de întârziere aferente C.A.S.S. ;**
- **S7 lei penalități de întârziere aferente C.A.S.S., stabilite prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată și alte obligații suplimentare de plată, stabilite de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.**

Art.3. Serviciul secretariat registratură va comunica prezenta decizie petentei și Activității de Inspecție fiscală din cadrul DGFP V spre a fi dusă la îndeplinire.

Art. 4. În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată de către contestatoare, la Tribunalul V, în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,
XXXX**

Red./dact: 4 ex.
D.B