

**DECIZIA nr. 145/2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**, reprezentanta  
**Cabinetului medical individual "X"**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Giurgiu, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Mihailesti sub nr. x, il constituie Raportul de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, contribuabila se indreapta impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti, atat in ceea ce priveste forma, cat si fondul inspectiei fiscale efectuate, mentionand urmatoarele:

- inspectia fiscala s-a efectuat in conditii neprofesionale, pe o perioada de trei luni;
- nu exista procese-verbale de predare-primire a documentelor sau alte inscrisuri ale controlului efectuat;
- in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile pentru fiecare an fiscal, se constata ca acestea au determinat diferente foarte mari ale veniturilor nete fata de cele declarate;
- din anul 2005 nu se mai primesc ordine de plata de la x, astfel ca extrasele de cont bancar lunare sunt baza de calcul pentru impozitarea anului fiscal; organul fiscal a considerat eronat ca aceste sume sunt aferente anului 2004, desi acestea s-au primit in anul 2005; acelasi lucru s-a intamplat si in anul 2004;
- organul de inspectie fiscala a stabilit eronat ca o serie de cheltuieli efectuate sunt nedeductibile fiscal, si anume: dispozitivul x (plata efectuandu-se pe perioada 2001 - 2002); materiale sanitare pentru curatenie si dezinfectie (conform facturii nr. x); servicii de telefonie mobila in perioada 2001 - 2003 (domiciliul actual al reprezentantului cabinetului coincide cu domiciliul de adresa al tuturor facturilor telefonice; nu exista documente juridice legale privind proprietatea spatiului detinut ca sediu de desfasurare a activitatii);
- in ceea ce priveste sumele datorate suplimentar pentru angajata x, pentru perioada 15.10.2002 - 30.09.2003, pensia nu poate fi recalculata; incetarea activitatii s-a efectuat in data de 01.06.2003; au fost respectate toate reglementarile legale.

Constatarile organului de inspectie fiscala "creeaza prejudicii de imagine" cabinetului medical "care doreste sa-si desfasoare activitatea profesionala si civic-sociala in conditii de transparenta si credibilitate ca platitor de taxe si impozite."

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, AFP Mihailesti a stabilit urmatoarele:

*Referitor la diferentele de venit net:*

- anul 2001 - venit net = x lei;
- anul 2002 - venit net = x lei;
- anul 2003 - venit net = x lei;
- anul 2004 - venit net = x lei.

Referitor la diferentele de contributii obligatorii si accesoriiile aferente:

- CAS (24,5% + 0,5%) = x lei;
- CAS (9,5%) = x lei;
- Contributie fond somaj = x lei;
- Accesorii aferente = x lei.

**III.** Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**Cabinetul medical individual "X"**, reprezentat de doamna X este organizat si functioneaza conform OG nr. 124/1998, aprobata prin Legea nr. 629/2001, cu modificarile ulterioare, desfasurand activitatea autorizata de medicina generala, in baza certificatului de inregistrare in Registrul unic al cabinetelor medicale, inregistrat la Directia de Sanatate Publica a Judetului x sub nr. x.

*Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.-M.B. poate solutiona pe fond contestatia formulata de doamna X, reprezentanta Cabinetului medical individual "X", in conditiile in care aceasta vizeaza raportul de inspectie fiscala care nu este un act administrativ fiscal.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, contribuabila s-a indreptat impotriva constatarilor Administratiei Finantelor Publice Mihailesti, cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. x, cu privire la modul de stabilire a cheltuielilor nedeductibile pentru perioada 2001 - 2004 si a diferentelor de contributii obligatorii si accesoriiile aferente pentru anul 2003.

De mentionat este faptul ca, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala:

1. AFP Sector 3 a emis urmatoarele decizii de impunere anuala: pentru anul 2001 nr. x, pentru anul x, nr. x si nr. x, care i-au fost comunicate contribuabilei in data de 29.12.2005;
2. AFP Mihailesti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, care i-a fost comunicata contribuabilei in data de 15.11.2005.

**In drept**, art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, respectiv art. 179 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, stipuleaza urmatoarele:

**"Art. 83** - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscală, în conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**"

“**Art. 84** - (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.** (...)”

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. (...)

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora.”

“**Art. 85** - **Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.** Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

“**Art. 107** - (1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) **Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.** În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

“**Art. 179** - (1) Contestatiile formulate **împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere,** precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3).”

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

“**Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**”

Fata de cadrul normativ sus-citat se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere**, reprezentată fie de o declarație fiscală a contribuabilului, asimilată unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, fie de o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Astfel că, actul administrativ fiscal este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatului. Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală; în consecință, raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat.

Prin adresa nr. x, confirmată de primire la data de 10.03.2008, Serviciul de Soluționare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. a învederat contestatului faptul că singurul act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este decizia de impunere și a solicitat acesteia să precizeze, în scris, în termen de cinci zile de la primirea respectivei adrese, actul administrativ fiscal contestat și sumele aferente.

De mentionat este faptul ca, pana la data prezentei, contribuabila nu a dat curs solicitarilor organului de solutionare a contestatiei.

Sub aspect procedural, potrivit art. 2 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si in conformitate cu *principiul disponibilitatii care guverneaza procesul civil*, contestatara a stabilit cadrul procesual, determinand limitele cererii sale si obiectul actiunii.

Avand in vedere prevederile art. 183 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica: "*Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*", rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a contestatiei, intrucat raportul de inspectie fiscala nu este un act administrativ care sa poata fi contestat.

Prin urmare, contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, urmeaza a se respinge ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, art. 179 alin. (1) si art. 183 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005 si pct. 5.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005:

#### DECIDE

Respinge ca inadmisibila contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Mihailesti.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

**DECIZIA nr. 145/2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**, reprezentanta  
**Cabinetului medical individual "X"**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Giurgiu, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Mihailesti sub nr. x, il constituie Raportul de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, contribuabila se indreapta impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti, atat in ceea ce priveste forma, cat si fondul inspectiei fiscale efectuate, mentionand urmatoarele:

- inspectia fiscala s-a efectuat in conditii neprofesionale, pe o perioada de trei luni;
- nu exista procese-verbale de predare-primire a documentelor sau alte inscrisuri ale controlului efectuat;
- in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile pentru fiecare an fiscal, se constata ca acestea au determinat diferente foarte mari ale veniturilor nete fata de cele declarate;
- din anul 2005 nu se mai primesc ordine de plata de la x, astfel ca extrasele de cont bancar lunare sunt baza de calcul pentru impozitarea anului fiscal; organul fiscal a considerat eronat ca aceste sume sunt aferente anului 2004, desi acestea s-au primit in anul 2005; acelasi lucru s-a intamplat si in anul 2004;
- organul de inspectie fiscala a stabilit eronat ca o serie de cheltuieli efectuate sunt nedeductibile fiscal, si anume: dispozitivul x (plata efectuandu-se pe perioada 2001 - 2002); materiale sanitare pentru curatenie si dezinfectie (conform facturii nr. x); servicii de telefonie mobila in perioada 2001 - 2003 (domiciliul actual al reprezentantului cabinetului coincide cu domiciliul de adresa al tuturor facturilor telefonice; nu exista documente juridice legale privind proprietatea spatiului detinut ca sediu de desfasurare a activitatii);
- in ceea ce priveste sumele datorate suplimentar pentru angajata x, pentru perioada 15.10.2002 - 30.09.2003, pensia nu poate fi recalculata; incetarea activitatii s-a efectuat in data de 01.06.2003; au fost respectate toate reglementarile legale.

Constatarile organului de inspectie fiscala "creeaza prejudicii de imagine" cabinetului medical "care doreste sa-si desfasoare activitatea profesionala si civic-sociala in conditii de transparenta si credibilitate ca platitor de taxe si impozite."

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, AFP Mihailesti a stabilit urmatoarele:

*Referitor la diferentele de venit net:*

- anul 2001 - venit net = x lei;
- anul 2002 - venit net = x lei;
- anul 2003 - venit net = x lei;
- anul 2004 - venit net = x lei.

Referitor la diferentele de contributii obligatorii si accesoriile aferente:

- CAS (24,5% + 0,5%) = x lei;
- CAS (9,5%) = x lei;
- Contributie fond somaj = x lei;
- Accesorii aferente = x lei.

**III.** Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**Cabinetul medical individual "X"**, reprezentat de doamna X este organizat si functioneaza conform OG nr. 124/1998, aprobata prin Legea nr. 629/2001, cu modificarile ulterioare, desfasurand activitatea autorizata de medicina generala, in baza certificatului de inregistrare in Registrul unic al cabinetelor medicale, inregistrat la Directia de Sanatate Publica a Judetului x sub nr. x.

*Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.-M.B. poate solutiona pe fond contestatia formulata de doamna X, reprezentanta Cabinetului medical individual "X", in conditiile in care aceasta vizeaza raportul de inspectie fiscala care nu este un act administrativ fiscal.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, contribuabila s-a indreptat impotriva constatarilor Administratiei Finantelor Publice Mihailesti, cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. x, cu privire la modul de stabilire a cheltuielilor nedeductibile pentru perioada 2001 - 2004 si a diferentelor de contributii obligatorii si accesoriile aferente pentru anul 2003.

De mentionat este faptul ca, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala:

1. AFP Sector 3 a emis urmatoarele decizii de impunere anuala: pentru anul 2001 nr. x, pentru anul x, nr. x si nr. x, care i-au fost comunicate contribuabilei in data de 29.12.2005;
2. AFP Mihailesti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, care i-a fost comunicata contribuabilei in data de 15.11.2005.

**In drept**, art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, respectiv art. 179 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, stipuleaza urmatoarele:

**"Art. 83** - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscală, în conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**"



“**Art. 84** - (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.** (...)”

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. (...)

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora.”

“**Art. 85** - **Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.** Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

“**Art. 107** - (1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) **Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.** În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

“**Art. 179** - (1) Contestatiile formulate **împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere,** precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3).”

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

“**Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**”

Fata de cadrul normativ sus-citat se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere**, reprezentată fie de o declarație fiscală a contribuabilului, asimilată unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, fie de o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Astfel că, actul administrativ fiscal este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatului. Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală; în consecință, raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat.

Prin adresa nr. x, confirmată de primire la data de 10.03.2008, Serviciul de Soluționare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. a învederat contestatului faptul că singurul act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este decizia de impunere și a solicitat acesteia să precizeze, în scris, în termen de cinci zile de la primirea respectivei adrese, actul administrativ fiscal contestat și sumele aferente.

De mentionat este faptul ca, pana la data prezentei, contribuabila nu a dat curs solicitarilor organului de solutionare a contestatiei.

Sub aspect procedural, potrivit art. 2 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si in conformitate cu *principiul disponibilitatii care guverneaza procesul civil*, contestatara a stabilit cadrul procesual, determinand limitele cererii sale si obiectul actiunii.

Avand in vedere prevederile art. 183 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica: "*Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*", rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a contestatiei, intrucat raportul de inspectie fiscala nu este un act administrativ care sa poata fi contestat.

Prin urmare, contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, urmeaza a se respinge ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, art. 179 alin. (1) si art. 183 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005 si pct. 5.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005:

#### DECIDE

Respinge ca inadmisibila contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Mihailesti.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.



**DECIZIA nr. 145/2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**, reprezentanta  
**Cabinetului medical individual "X"**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Giurgiu, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Mihailesti sub nr. x, il constituie Raportul de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, contribuabila se indreapta impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti, atat in ceea ce priveste forma, cat si fondul inspectiei fiscale efectuate, mentionand urmatoarele:

- inspectia fiscala s-a efectuat in conditii neprofesionale, pe o perioada de trei luni;
- nu exista procese-verbale de predare-primire a documentelor sau alte inscrisuri ale controlului efectuat;
- in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile pentru fiecare an fiscal, se constata ca acestea au determinat diferente foarte mari ale veniturilor nete fata de cele declarate;
- din anul 2005 nu se mai primesc ordine de plata de la x, astfel ca extrasele de cont bancar lunare sunt baza de calcul pentru impozitarea anului fiscal; organul fiscal a considerat eronat ca aceste sume sunt aferente anului 2004, desi acestea s-au primit in anul 2005; acelasi lucru s-a intamplat si in anul 2004;
- organul de inspectie fiscala a stabilit eronat ca o serie de cheltuieli efectuate sunt nedeductibile fiscal, si anume: dispozitivul x (plata efectuandu-se pe perioada 2001 - 2002); materiale sanitare pentru curatenie si dezinfectie (conform facturii nr. x); servicii de telefonie mobila in perioada 2001 - 2003 (domiciliul actual al reprezentantului cabinetului coincide cu domiciliul de adresa al tuturor facturilor telefonice; nu exista documente juridice legale privind proprietatea spatiului detinut ca sediu de desfasurare a activitatii);
- in ceea ce priveste sumele datorate suplimentar pentru angajata x, pentru perioada 15.10.2002 - 30.09.2003, pensia nu poate fi recalculata; incetarea activitatii s-a efectuat in data de 01.06.2003; au fost respectate toate reglementarile legale.

Constatarile organului de inspectie fiscala "creeaza prejudicii de imagine" cabinetului medical "care doreste sa-si desfasoare activitatea profesionala si civic-sociala in conditii de transparenta si credibilitate ca platitor de taxe si impozite."

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, AFP Mihailesti a stabilit urmatoarele:

*Referitor la diferentele de venit net:*

- anul 2001 - venit net = x lei;
- anul 2002 - venit net = x lei;
- anul 2003 - venit net = x lei;
- anul 2004 - venit net = x lei.

Referitor la diferentele de contributii obligatorii si accesoriiile aferente:

- CAS (24,5% + 0,5%) = x lei;
- CAS (9,5%) = x lei;
- Contributie fond somaj = x lei;
- Accesorii aferente = x lei.

**III.** Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**Cabinetul medical individual "X"**, reprezentat de doamna X este organizat si functioneaza conform OG nr. 124/1998, aprobata prin Legea nr. 629/2001, cu modificarile ulterioare, desfasurand activitatea autorizata de medicina generala, in baza certificatului de inregistrare in Registrul unic al cabinetelor medicale, inregistrat la Directia de Sanatate Publica a Judetului x sub nr. x.

*Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.-M.B. poate solutiona pe fond contestatia formulata de doamna X, reprezentanta Cabinetului medical individual "X", in conditiile in care aceasta vizeaza raportul de inspectie fiscala care nu este un act administrativ fiscal.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, contribuabila s-a indreptat impotriva constatarilor Administratiei Finantelor Publice Mihailesti, cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. x, cu privire la modul de stabilire a cheltuielilor nedeductibile pentru perioada 2001 - 2004 si a diferentelor de contributii obligatorii si accesoriiile aferente pentru anul 2003.

De mentionat este faptul ca, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala:

1. AFP Sector 3 a emis urmatoarele decizii de impunere anuala: pentru anul 2001 nr. x, pentru anul x, nr. x si nr. x, care i-au fost comunicate contribuabilei in data de 29.12.2005;
2. AFP Mihailesti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, care i-a fost comunicata contribuabilei in data de 15.11.2005.

**In drept**, art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, respectiv art. 179 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, stipuleaza urmatoarele:

**"Art. 83** - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscală, în conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**"

“**Art. 84** - (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.** (...)”

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. (...)

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora.”

“**Art. 85** - **Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.** Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

“**Art. 107** - (1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) **Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.** În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

“**Art. 179** - (1) Contestatiile formulate **împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere,** precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3).”

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

“**Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**”

Față de cadrul normativ sus-citat se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere**, reprezentată fie de o declarație fiscală a contribuabilului, asimilată unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, fie de o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Astfel că, actul administrativ fiscal este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatului. Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală; în consecință, raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat.

Prin adresa nr. x, confirmată de primire la data de 10.03.2008, Serviciul de Soluționare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. a învederat contestatului faptul că singurul act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este decizia de impunere și a solicitat acesteia să precizeze, în scris, în termen de cinci zile de la primirea respectivei adrese, actul administrativ fiscal contestat și sumele aferente.

De mentionat este faptul ca, pana la data prezentei, contribuabila nu a dat curs solicitarilor organului de solutionare a contestatiei.

Sub aspect procedural, potrivit art. 2 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si in conformitate cu *principiul disponibilitatii care guverneaza procesul civil*, contestatara a stabilit cadrul procesual, determinand limitele cererii sale si obiectul actiunii.

Avand in vedere prevederile art. 183 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica: "*Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*", rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a contestatiei, intrucat raportul de inspectie fiscala nu este un act administrativ care sa poata fi contestat.

Prin urmare, contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, urmeaza a se respinge ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, art. 179 alin. (1) si art. 183 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005 si pct. 5.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005:

#### DECIDE

Respinge ca inadmisibila contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Mihailesti.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.

**DECIZIA nr. 145/2008**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
doamna **X**, reprezentanta  
**Cabinetului medical individual “X”**,  
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Giurgiu, cu adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, asupra contestatiei formulata de doamna **X**, cu domiciliul in x, reprezentanta **Cabinetului medical individual “X”**, cu sediul in x.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Mihailesti sub nr. x, il constituie Raportul de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti.

Avand in vedere prevederile art. 175 alin.(1), art. 177 alin. (1) si art.179 alin.(1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual “X”**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat urmatoarele:

**I.** Prin contestatia formulata, contribuabila se indreapta impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de A.F.P. Mihailesti, atat in ceea ce priveste forma, cat si fondul inspectiei fiscale efectuate, mentionand urmatoarele:

- inspectia fiscala s-a efectuat in conditii neprofesionale, pe o perioada de trei luni;
- nu exista procese-verbale de predare-primire a documentelor sau alte inscrisuri ale controlului efectuat;
- in ceea ce priveste cheltuielile nedeductibile pentru fiecare an fiscal, se constata ca acestea au determinat diferente foarte mari ale veniturilor nete fata de cele declarate;
- din anul 2005 nu se mai primesc ordine de plata de la x, astfel ca extrasele de cont bancar lunare sunt baza de calcul pentru impozitarea anului fiscal; organul fiscal a considerat eronat ca aceste sume sunt aferente anului 2004, desi acestea s-au primit in anul 2005; acelasi lucru s-a intamplat si in anul 2004;
- organul de inspectie fiscala a stabilit eronat ca o serie de cheltuieli efectuate sunt nedeductibile fiscal, si anume: dispozitivul x (plata efectuandu-se pe perioada 2001 - 2002); materiale sanitare pentru curatenie si dezinfectie (conform facturii nr. x); servicii de telefonie mobila in perioada 2001 - 2003 (domiciliul actual al reprezentantului cabinetului coincide cu domiciliul de adresa al tuturor facturilor telefonice; nu exista documente juridice legale privind proprietatea spatiului detinut ca sediu de desfasurare a activitatii);
- in ceea ce priveste sumele datorate suplimentar pentru angajata x, pentru perioada 15.10.2002 - 30.09.2003, pensia nu poate fi recalculata; incetarea activitatii s-a efectuat in data de 01.06.2003; au fost respectate toate reglementarile legale.

Constatarile organului de inspectie fiscala “creeaza prejudicii de imagine” cabinetului medical “care doreste sa-si desfasoare activitatea profesionala si civic-sociala in conditii de transparenta si credibilitate ca platitor de taxe si impozite.”

**II.** Prin Raportul de inspectie fiscala nr. x, AFP Mihailesti a stabilit urmatoarele:

*Referitor la diferentele de venit net:*

- anul 2001 - venit net = x lei;
- anul 2002 - venit net = x lei;
- anul 2003 - venit net = x lei;
- anul 2004 - venit net = x lei.

Referitor la diferentele de contributii obligatorii si accesoriiile aferente:

- CAS (24,5% + 0,5%) = x lei;
- CAS (9,5%) = x lei;
- Contributie fond somaj = x lei;
- Accesorii aferente = x lei.

**III.** Fata de constatările organului fiscal, sustinerile contribuabilei, reglementările legale in vigoare pentru perioada verificata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

**Cabinetul medical individual "X"**, reprezentat de doamna X este organizat si functioneaza conform OG nr. 124/1998, aprobata prin Legea nr. 629/2001, cu modificarile ulterioare, desfasurand activitatea autorizata de medicina generala, in baza certificatului de inregistrare in Registrul unic al cabinetelor medicale, inregistrat la Directia de Sanatate Publica a Judetului x sub nr. x.

*Cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.-M.B. poate solutiona pe fond contestatia formulata de doamna X, reprezentanta Cabinetului medical individual "X", in conditiile in care aceasta vizeaza raportul de inspectie fiscala care nu este un act administrativ fiscal.*

**In fapt**, prin contestatia formulata, contribuabila s-a indreptat impotriva constatarilor Administratiei Finantelor Publice Mihailesti, cuprinse in Raportul de inspectie fiscala nr. x, cu privire la modul de stabilire a cheltuielilor nedeductibile pentru perioada 2001 - 2004 si a diferentelor de contributii obligatorii si accesoriiile aferente pentru anul 2003.

De mentionat este faptul ca, in baza constatarilor din raportul de inspectie fiscala:

1. AFP Sector 3 a emis urmatoarele decizii de impunere anuala: pentru anul 2001 nr. x, pentru anul x, nr. x si nr. x, care i-au fost comunicate contribuabilei in data de 29.12.2005;
2. AFP Mihailesti a emis Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. x, care i-a fost comunicata contribuabilei in data de 15.11.2005.

**In drept**, art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, respectiv art. 179 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005, stipuleaza urmatoarele:

**"Art. 83** - (1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declaratie fiscală, în conditiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);
- b) **prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.**"



“**Art. 84** - (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.** (...)”

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. (...)

(6) Decizia de impunere și decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii constituie și înștiințări de plată, de la data comunicării acestora.”

“**Art. 85** - **Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.** Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

“**Art. 107** - (1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.

(2) **Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere.** În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

“**Art. 179** - (1) Contestatiile formulate **împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere,** precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:

a) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 500.000 lei (RON), se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatorii au domiciliul fiscal sau, după caz, de către organul fiscal stabilit la art. 33 alin. (3).”

În speta sunt aplicabile și prevederile pct. 5.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

“**Actele administrative fiscale care intra în competența de soluționare a organelor specializate prevăzute la art. 178 alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, sunt cele prevăzute expres și limitativ de lege.**”

Față de cadrul normativ sus-citat se reține că impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere**, reprezentată fie de o declarație fiscală a contribuabilului, asimilată unei decizii de impunere, sub rezerva unei verificări ulterioare, fie de o decizie de impunere emisă în baza raportului de inspecție fiscală.

Astfel că, actul administrativ fiscal este numai decizia de impunere, deoarece numai aceasta creează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatului. Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală; în consecință, raportul de inspecție fiscală nu are natura juridică de act administrativ fiscal și nu este susceptibil de a fi contestat.

Prin adresa nr. x, confirmată de primire la data de 10.03.2008, Serviciul de Soluționare a Contestatiilor din cadrul D.G.F.P.-M.B. a învederat contestatului faptul că singurul act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat este decizia de impunere și a solicitat acesteia să precizeze, în scris, în termen de cinci zile de la primirea respectivei adrese, actul administrativ fiscal contestat și sumele aferente.

De mentionat este faptul ca, pana la data prezentei, contribuabila nu a dat curs solicitarilor organului de solutionare a contestatiei.

Sub aspect procedural, potrivit art. 2 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si in conformitate cu *principiul disponibilitatii care guverneaza procesul civil*, contestatara a stabilit cadrul procesual, determinand limitele cererii sale si obiectul actiunii.

Avand in vedere prevederile art. 183 alin.(5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se specifica: "*Organul de solutionare competent se va pronunta mai întâi asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar când se constata ca acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei*", rezulta ca organul de solutionare a contestatiei nu va mai proceda la analiza pe fond a contestatiei, intrucat raportul de inspectie fiscala nu este un act administrativ care sa poata fi contestat.

Prin urmare, contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, urmeaza a se respinge ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 83, art. 84 alin. (1), (3) si (6), art. 85, art. 107, art. 179 alin. (1) si art. 183 alin. (5) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in anul 2005 si pct. 5.1 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.NA.F. nr. 519/2005:

#### DECIDE

Respinge ca inadmisibila contestatia formulata de doamna **X**, reprezentanta **Cabinetului medical individual "X"**, impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. x, incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Mihailesti.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.