



MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului Suceava
Str. Vasile Bumbac nr.7, Suceava
Telefon/Fax: 0230/521358

DECIZIA NR. 74

din 28.08.2008

privind soluționarea contestației formulată dedin localitatea Suceava,
înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava
sub nr. din 28.07.2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava - Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr./28.07.2008, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr./28.07.2008, cu privire la contestația formulată de, cu domiciliul în localitatea Suceava, str., județul Suceava.

.....contestă Decizia de impunere nr./23.06.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./23.06.2008, formulate de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, **privind suma delei**, reprezentând:

-lei impozit pe venit aferent anului 2006;
- lei majorări aferente impozitului pe venit.

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

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

I.din localitatea Suceava, contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr./23.06.2008, întocmită de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, privind suma delei, reprezentând impozit pe venit și accesorii ale acestuia.

Petenta precizează că organele de inspecție fiscală consideră ca nedeductibile cheltuielile în sumă de lei, pe motiv că între cheltuielile deductibile declarate de contribuabil și registrul de încasări și plăți există o diferență de lei, pentru care nu există documente justificative.

Contestatoarea susține că în raportul de inspecție, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, nu se precizează la ce se referă această sumă, nefiind explicată sau detaliată în nici una dintre anexele la raportul de inspecție fiscală, motiv pentru care nu poate dovedi cu documente justificative.

Referitor la suma de lei, reprezentând cheltuieli cu energia electrică, cheltuieli comune, serviciile telefonice și cablu TV, petenta precizează că deși s-a prezentat organului de control contractul de comodat din 15.04.2002 încheiat întreîn calitate de comodat și Societatea Civilă Medicală în calitate de comodat, care stipulează că „proprietarul se obligă să asigure condițiile de lumină, căldură, electricitate și apă, iar plata acestora și a telefonului se face de către comodat, organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibile aceste cheltuieli pe motiv că petenta nu a prezentat documente întocmite legal, din cele prezentate nerezultând că beneficiarul acestor servicii este Societatea Civilă Medicală

Referitor la suma delei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui mijloc fix – sistem ecografic, petenta precizează că aparatul a fost achiziționat în sistem leasing de către Cabinet individual medical dr.în baza contractului de leasing nr.

Întrucât activitatea acestui cabinet a încetat începând cu data de 01.04.2006, dr., în calitate de asociat al Societății Civile Medicale a propus preluarea mijlocului fix, aspect consemnat în procesul verbal de ședință și în Hotărârea Adunării Generale nr. 3 din 02.04.2006, ecograful fiind înregistrat în registrul inventar al Societății Civile Medicale

Petenta susține că este contradictoriu faptul că au fost luate în considerare ca venituri sumele încasate în urma examenelor de ecografie, iar cheltuielile cu amortizarea mijlocului fix ce a generat aceste venituri nu sunt recunoscute legal.

Petenta susține că organele de inspecție fiscală au stabilit un venit suplimentar în valoare delei, această sumă fiind calculată prin estimare, ceea ce nu este relevant, întrucât tarifele practicate în anul 2006 au fost de 30 lei tariful minim pentru o consultație simplă și lei cel maxim pentru o consultație

completă cu EKG, iar organele de control au estimat încasările la lei pe fiecare chitanță.

Contestatoarea precizează că diferența între numărul de consultații (.....) și numărul de chitanțe întocmite (.....) reprezintă consultații acordate în mod gratuit, conform Hotărârii Adunării Generale nr. 2 din data de 10.01.2006, în primul an de activitate, persoanelor paupere, persoanelor cu handicap, urgențelor.

Petenta menționează că, pe parcursul anului 2006, la sediul societății au fost afișate anunțuri referitoare la efectuarea consultațiilor gratuite care include doar consultații simple.

Petenta contestă modul de desfășurare al inspecției fiscale din următoarele motive:

Inspecția fiscală a început la data de 06.03.2008 și s-a finalizat în data de 20.06.2008, prin încheierea Raportului de inspecție fiscală nr./23.06.2008, pe parcursul acestei perioade organele fiscale solicitând, atât prin adresa nr./27.02.2008 cât și telefonic, documente și informații cu privire la desfășurarea activității, pe care petenta le-a pus la dispoziția organului fiscal la termenele solicitate.

Contestatoarea susține că temeiul de drept invocat de către organele de inspecție fiscală privind suspendarea inspecției fiscale, respectiv art. 2 lit. a) și b) din O.M.F.P. nr. 708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale, este eronat, neavând nici o legătură cu situația de fapt.

Petenta susține că, în condițiile în care suspendarea inspecției fiscale ar fi fost întemeiată, nu a fost înștiințată cu privire la data și motivele suspendării și nici cu privire la data reluării inspecției fiscale, așa cum se prevede la art. 4, 5 și 6 din O.M.F.P. nr. 708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale.

De asemenea, petenta consideră că au fost încălcate prevederile art. 104, punctul 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

II. Prin Decizia de impunere nr./23.06.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./23.06.2008, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, au stabilit în sarcinadin localitatea Suceava, în calitate de asociat al Societății Civile Medicale, un debit suplimentar în sumă delei, reprezentând impozit pe venit și accesorii ale acestuia.

În urma verificărilor efectuate la Societatea Civilă Medicală Suceava, pentru anul 2006, organele fiscale au stabilit următoarele:

Contribuabilul a depus Declarație specială privind veniturile din activități independente în care declara următoarele:

Venit brutlei
Cheltuieli deductibilelei
Venit netlei

În urma inspecției fiscale s-au stabilit următoarele:

Venit brutlei
Cheltuieli deductibilelei
Venit netlei

1. Organele de inspecție fiscală au constatat că contribuabilul a declarat cheltuieli deductibile mai mult cu suma de lei decât are înregistrat în Registrul Jurnal de încasări și plăți, iar pentru această diferență nu a prezentat documente justificative.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 82 pct. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă de lei.

2. Organele de inspecție fiscală au constatat că Societatea Civilă Medicală a înregistrat și declarat cheltuieli deductibile în sumă totală delei, reprezentând contravaloare servicii cablu TV, servicii telefonice, energie electrică și cheltuieli comune, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile pe motiv că, contribuabila nu deține documente întocmite legal din care să rezulte că beneficiarul acestor servicii este Societatea Civilă Medicală

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 14 lit. B din O.M.F.P. nr. 1040/2004, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă delei.

3. Organele de inspecție fiscală au constatat că Societatea Civilă Medicală a înregistrat și declarat cheltuieli deductibile în sumă totală delei, reprezentând contravaloare amortizare mijloc fix – sistem echograf, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile pe motiv că, din actele prezentate, respectiv contract de leasing, facturi fiscale, ordine de plată, rezultă că proprietarul mijlocului fix este Cab. Med. dr. și nu Societatea Civilă Medicală

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 36 lit. E din O.M.F.P. nr. 1040/2004, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă delei.

4. Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu a înregistrat în contabilitate toate veniturile încasate. Astfel, conform situației prezentate de

contribuabilă rezultă că în anul 2006 au fost consultați pacienți, cu 235 mai mult decât numărul chitanțelor completate în anul 2006. Pentru stabilirea venitului brut, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea acestuia, rezultând un venit brut suplimentar în sumă delei.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 pct. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit, prin estimare, conform prevederilor art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, un venit suplimentar în sumă delei.

Ca urmare a celor stabilite în urma verificării, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sarcina Societății Civile Medicale, pentru anul 2006, în sumă totală delei.

Sumele stabilite suplimentar în urma verificării au fost repartizate proporțional cu părțile sociale deținute de către cei doi asociațiși, astfel:

Pentru asociatulau fost stabilite următoarele:

- venit brutlei
- cheltuielilei
- venit netlei
- venit net impozabillei
- impozit anual conform baremuluilei
- impozit stabilit anteriorlei
- diferența de impozit stabilitălei.

Pentru asociatul Constantin au fost stabilite următoarele:

- venit brutlei
- cheltuielilei
- venit netlei
- venit net impozabillei
- impozit anual conform baremuluilei
- impozit stabilit anteriorlei
- diferența de impozit stabilitălei.

Pentru impozitul stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă totală de lei, din care lei au fost stabilite în sarcina asociatuluiși lei în sarcina asociatului Constantin.

Majorările au fost stabilite în baza prevederilor art. 114, 115 și 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și au fost calculate pentru perioada 07.01.2008 – 16.06.2008.

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

1. Referitor la impozitul pe venit în sumă de lei aferent cheltuielilor în sumă de lei, din care 50% revin asociatului, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă, în condițiile în care a declarat cheltuieli deductibile mai mult cu suma de lei decât are înregistrat în jurnalul de încasări și plăți, iar pentru aceste cheltuieli nu a prezentat documente justificative.

În fapt, în urma verificărilor efectuate, s-a constatat că petenta a declarat cheltuieli deductibile mai mult cu suma de lei decât are înregistrat în jurnalul de încasări și plăți, iar pentru această sumă petenta nu a prezentat documente justificative.

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 18 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale art. 82 pct. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, motiv pentru care au stabilit un venit suplimentar în sumă de lei, din care 50% revine asociatuluiși au stabilit un impozit pe venit suplimentar în sumă de lei din care 50% revine asociatului

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. 4 lit. a)** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 48

„Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida simplă

(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;”

Din textul de lege citat mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile aferente veniturilor trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri și să fie justificate prin documente.

La **pct. 52 secțiunea G din O.M.F.P. nr. 1040/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, se precizează:

„52. Venitul net sau pierderea fiscală se calculează astfel: din totalul sumelor încasate, evidențiate în col. 5, respectiv 6, din Registrul-jurnal de încasări și plăți, se scad cheltuielile cu amortizarea fiscală a bunurilor și drepturilor, evidențiate în Fisa pentru operațiuni diverse, și totalul sumelor

platite, evidentiare in col. 7, respectiv 8, din Registrul-jurnal de incasari si plati, si se aduna sumele platite pentru cumpararea bunurilor amortizabile si totalul cheltuielilor nedeductibile, care se preia din centralizatorul cheltuielilor nedeductibile, acest centralizator intocmindu-se cu ajutorul unui document cumulativ.”

Conform acestui text de lege, venitul net se determina ca diferență între totalul sumelor încasate, evidențiate în coloana 5, respectiv 6 din Registrul jurnal de încasări și plăți, din care se scad cheltuielile cu amortizarea bunurilor și totalul sumelor plătite evidențiate în coloana 7, respectiv 8 din Registrul jurnal de încasări și plăți, la care se adună sumele plătite pentru cumpărarea bunurilor amortizabile și totalul cheltuielilor nedeductibile.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a declarat cheltuieli deductibile mai mari cu suma de lei decât cele înscrise în registrul jurnal de încasări și plăți și nu a prezentat documente justificative pentru aceste cheltuieli, încălcând astfel prevederile legale citate mai sus.

Având în vedere cele prezentate și în baza prevederilor legale aplicabile speței, rezultă că măsura organelor de inspecție fiscală de majorare a venitului impozabil cu suma de lei din care 50% revine asociatuluiși de stabilire a unui **impozit pe venit suplimentar aferent în sumă de lei** din care 50% revine asociatului, este legală, motiv pentru care contestația pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată.

2. Referitor la suma delei, reprezentând cheltuieli cu serviciile de cablu TV, servicii telefonice, energie electrică și cheltuieli comune, din care 50% revin asociatului, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează impozitul pe venit însumă de lei din care 50% revine asociatului, în condițiile în care din documentele prezentate nu rezultă că beneficiarul acestor servicii este Societatea Civilă Medicală

În fapt, Societatea Civilă Medicală a înregistrat și declarat cheltuieli deductibile în sumă totală delei, reprezentând contravaloare servicii cablu TV, servicii telefonice, energie electrică și cheltuieli comune, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile pe motiv că, contribuabila nu deține documente întocmite legal din care să rezulte că beneficiarul acestor servicii este Societatea Civilă Medicală

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 14 lit. B din O.M.F.P. nr. 1040/2004, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă delei, din care 50% revine asociatului

În drept, în speță sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- ✓ **art. 48 alin. 4 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, unde se precizează:

ART. 48

„Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla

[...]

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

a) sa fie efectuate in cadrul activitatilor desfasurate in scopul realizarii venitului, justificate prin documente,”

- ✓ **secțiunea B punctul 14** din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„13. Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in evidenta contabila in partida simpla, dobandind astfel calitatea de document justificativ.

14. Documentele justificative trebuie sa cuprinda urmatoarele elemente principale, prevazute in structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;*
- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completa;*
- numarul documentului si data intocmirii acestuia;*
- mentionarea partilor care participa la efectuarea operatiunii economico-financiare (cand este cazul);*
- continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci cand este necesar, si temeiul legal al efectuarii ei;*
- datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;*
- numele si prenumele, precum si semnaturile persoanelor care raspund de efectuarea operatiunii;*
- alte elemente menite sa asigure consemnarea completa a operatiunilor in documente justificative.”*

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri și să fie justificate prin documente, care trebuie să conțină anumite elemente pentru a dobândi calitatea de document justificativ, dintre care numele și prenumele contribuabilului.

Din documentele existente la dosarul cauzei, respectiv din actul de control contestat, rezultă că petenta a înregistrat și declarat cheltuieli deductibile în sumă delei, reprezentând contravaloare servicii cablu TV, servicii telefonice, energie electrică, cheltuieli comune, în baza unor documente care nu au înscrise ca beneficiar Societatea Civilă Medicală

Din analiza celor prezentate mai sus rezultă că Societatea Civilă Medicală a dedus cheltuieli în sumă totală delei, fără a deține documente justificative, încălcând astfel prevederile art. 48 alin. 4 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale punctului 4, secțiunea B din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la susținerea petentei că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de contractul de comodat încheiat la data de 15.04.2002 între în calitate de comodant și Societatea Civilă Medicală în calitate de comodat, în care se precizează că plata cheltuielilor cu energia electrică, căldura, apa și telefonul vor fi efectuate de către comodat, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, pe motiv că în contractul de comodat la care se face referire, depus în copie la dosarul contestației, nu este menționată adresa la care este situat imobilul pentru care a fost încheiat contractul.

Având în vedere cele prezentate mai sus și în baza prevederilor legale incidente speței rezultă că măsura organelor de inspecție fiscală de a majora venitul impozabil cu suma delei, din care 50% revine asociatului, este legală, motiv pentru care **se va respinge** contestația privind impozitul pe venit în sumă de lei, din care 50% revine asociatului, **ca neîntemeiată**.

3. Referitor la suma delei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea unui aparat echograf, cauza supusă soluționării este dacă aceste cheltuieli sunt deductibile la calculul venitului impozabil în situația în care proprietarul mijlocului fix este Cab. Med. Dr. și nu Societatea Civilă Medicală

În fapt, Societatea Civilă Medicală a înregistrat și declarat cheltuieli deductibile în sumă totală delei, reprezentând contravaloare amortizare mijloc fix – sistem echograf, cheltuieli pe care organele de inspecție fiscală le-au considerat nedeductibile pe motiv că, din actele prezentate, respectiv contract de leasing, facturi fiscale, ordine de plată, rezultă că proprietarul mijlocului fix este Cab. Med. dr. și nu Societatea Civilă Medicală

Organele de inspecție fiscală au considerat că au fost încălcate prevederile art. 48 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale pct. 36 lit. E din O.M.F.P. nr. 1040/2004, motiv pentru care au stabilit un venit net suplimentar în sumă delei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 24 și 25** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 24

„Amortizarea fiscală

(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol.”

ART. 25

„Contracte de leasing

(1) În cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, în timp ce în cazul leasingului operational, locatorul are aceasta calitate.

Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de către utilizator, în cazul leasingului financiar, și de către locator, în cazul leasingului operational, cheltuielile fiind deductibile, potrivit art. 24.”

Din textele de lege citate mai sus rezultă că, cheltuielile cu achiziționarea unui mijloc fix amortizabil se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

Conform acestor prevederi legale, în cazul în care mijlocul fix face obiectul unui contract de leasing, amortizarea bunului se face de către utilizator în cazul leasingului financiar și de către locator în cazul leasingului operațional.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că Societatea Civilă Medicală a înregistrat la cheltuieli deductibile contravaloarea amortizării unui mijloc fix – sistem echograf, ce face obiectul unui contract de leasing al cărui beneficiar este Cab. Med. și nu Societatea Civilă Medicală

De asemenea, în raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală fac precizarea că facturile fiscale au fost emise pe Cab. Med. și nu pe Societatea Civilă Medicală

În speță sunt aplicabile prevederile **art. art. 48 alin. 4 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal și ale punctului 14 secțiunea B** din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, citate la punctul 2 din prezenta decizie, conform cărora, pentru a putea fi deduse, cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri și să fie justificate prin documente, care trebuie să conțină anumite elemente pentru a dobândi calitatea de document justificativ, dintre care numele și prenumele contribuabilului.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că Societatea Civilă Medicală nu are dreptul de a deduce cheltuielile cu amortizarea mijlocului fix – sistem echograf, motiv pentru care măsura organelor de inspecție fiscală de stabilire a unui venit impozabil suplimentar în sumă delei, din care 50% revine asociatului, este legală.

Având în vedere cele prezentate mai sus urmează a **se respinge** contestația privind impozitul pe venit suplimentar în sumă de lei, din care 50% revine asociatului, **ca neîntemeiată**.

4. Referitor la suma delei, reprezentând venituri stabilite suplimentar de către organele fiscale, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează impozitul pe venit în sumă delei, din care 50% revine asociatului, în condițiile în care numărul pacienților consultați în anul 2006 este mai mic decât numărul de chitanțe emise în anul respectiv.

În fapt, s-a constatat că în anul 2006 au fost consultați pacienți, cu 235 mai mult decât numărul chitanțelor completate în același an.

Organele de inspecție fiscală au considerat că petenta a realizat venituri pe care nu le-a înregistrat în contabilitate și a procedat la estimarea acestora, rezultând un venit brut suplimentar în sumă delei, pentru care au stabilit în sarcina Societății Civile Medicale un impozit pe venit suplimentar în sumă delei, din care 50% revine asociatului

Venitul impozabil suplimentar și impozitul aferent au fost stabilite în baza prevederilor art. 48 pct. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, motiv pentru care au stabilit, prin estimare, conform prevederilor art. 67 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile **art. 48 alin. 1 și 2** din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

ART. 48

„Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida 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 partida simplă, cu excepția prevederilor **art. 49 și 50**.*

(2) Venitul brut cuprinde:

a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natura din desfășurarea activității;”

Conform acestui text de lege, venitul net se determină ca diferență între venitul brut, care cuprinde toate veniturile încasate din desfășurarea activității și cheltuielile deductibile aferente realizării veniturilor.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în anul 2006, Societatea Civilă Medicală a consultat un număr de 757 pacienți și a emis un număr de 522 de chitanțe, rezultând o diferență de 235 de pacienți care au fost consultați, dar pentru care nu s-a emis chitanță și nu s-au înregistrat venituri.

Organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor, stabilind un venit suplimentar în sarcina petentei în sumă delei.

Referitor la dreptul organelor fiscale de a estima baza impozabilă, sunt aplicabile prevederile **art. 67** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevede:

ART. 67

„Estimarea bazei de impunere

(1) Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze. In acest caz trebuie avute in vedere toate datele si documentele care au relevanta pentru estimare. Estimarea consta in identificarea acelor elemente care sunt cele mai apropiate situatiei de fapt fiscale.”

Conform acestui text de lege, în cazul în care organul fiscal nu poate determina mărimea bazei de impunere, acest trebuie să o estimeze.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un venit suplimentar în sumă delei, prin estimare, aferent unui număr de 235 pacienți consultați în anul 2006, pentru care nu s-a emis chitanță, astfel:

- total încasări înregistrate în perioada 01.01.2006-31.12.2006lei;
- total chitanțe emise în perioada 01.01.2006-31.12.2006 buc;
- media încasărilor/chitanță lei;
- număr total pacienți consultați în perioada 01.01.2006-31.12.2006 -
- număr pacienți consultați fără chitanță 235;
- venituri neînregistrate estimate 235 pacienți * lei =lei.

Referitor la susținerea petentei că tariful minim în anul 2006 a fost de lei pentru o consultație simplă, iar cel maxim a fost de lei, incluzând consultație completă cu EKG, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pe motiv că, pe de o parte, organele de control au stabilit venitul suplimentar făcând media încasărilor, respectiv au împărțit totalul veniturilor realizate și înregistrate în anul 2006 la numărul de chitanțe eliberate în anul respectiv, rezultând o medie de lei/consultație, iar pe de altă parte, petenta nu aduce nici o dovadă din care să rezulte că tariful pe consultație în anul 2006 a fost mai mic decât cel stabilit de către organele de control.

Din cele prezentate mai sus și având în vedere prevederile legale incidente speței, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod egal au stabilit în sarcina Societății Civile Medicale un venit suplimentar în sumă totală delei, din

care 50% revine asociatului, motiv pentru care contestația privind impozitul pe venit în sumă delei din care 50% revine asociatului, **se va respinge ca neîntemeiată.**

5. Referitor la majorările de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe venit suplimentar în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează această sumă în condițiile în care pentru debitul care a generat aceste majorări, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată.

În fapt, prin Decizia de impunere nr./23.06.2008, ce face obiectul contestației, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă totală de lei, aferente impozitului pe venit pentru anul 2006, calculate pentru perioada 07.01.2008 – 16.06.2008.

În drept, pentru perioada ce face obiectul actului contestat, sunt aplicabile prevederile art. 119 alin. 1 și 120 alin. 1 și 7 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

ART. 119

„Dispoziții generale privind majorari de intarziere

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

ART. 120

„Majorari de intarziere

(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.”

Din textele de lege mai sus citate se reține că, pentru creanțele fiscale datorate și neachitate în termen, contribuabilii datorează dobânzi și penalități de întârziere.

Având în vedere că pentru debitul în sumă de lei, care a generat obligațiile fiscale accesorii, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată și având în vedere principiul de drept "*accessorium sequitur principale*", accesoriul urmează principalul, urmează să se respingă contestația ca neîntemeiată și pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă de lei.

6. Referitor la suma de lei, reprezentând lei impozit pe profit și lei accesorii aferente impozitului pe profit, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate

învesti cu soluționarea pe fond a cauzei în condițiile în care contestația nu precizează motivele de fapt și de drept pe care se întemeiază contestația formulată.

În fapt, Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava a emis Decizia de impunere nr./23.06.2008, prin care nu au fost admise la deducere cheltuielile cu asigurarea obligatorie auto și piese auto în sumă totală de lei și cheltuieli cu prestări de servicii în sumă totală de lei, pentru care s-a stabilit un impozit suplimentar în sumă de lei.

Prin contestația depusă petenta nu precizează **motivele de fapt și de drept** pentru care contestă impozitul în sumă de lei și accesoriile aferente în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr./23.06.2008.

În drept, în ceea ce privește conținutul contestației sunt aplicabile prevederile art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, care precizează:

„ART. 206

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [...]”

Din prevederile legale citate mai sus rezultă că petenta trebuie să precizeze motivele de fapt și de drept și dovezile pe care se întemeiază contestația.

Prin contestația depusă petenta nu precizează **motivele de fapt și de drept** pentru care contestă Decizia de impunere nr./23.06.2008, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr./23.06.2008, prin care nu s-au admis la deducere cheltuielile în sumă de lei.

Potrivit prevederilor **art. 183 alin. 1** din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, **„Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”**

Având în vedere că petenta nu precizează motivele de fapt și de drept pentru care contestă impozitul pe profit în sumă de lei și accesoriile aferente în sumă de lei, stabilite prin Decizia de impunere nr./23.06.2008, iar organul de soluționare analizează contestația în funcție de susținerile părților și dispozițiile legale invocate, contestația pentru acest capăt de cerere **se va respinge ca nemotivată.**

7. Referitor la contestația privind modul de desfășurare a inspecției fiscale, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, prin Biroul Soluționare Contestații se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere.

În fapt, prin contestația formulată, petenta susține că, inspecția fiscală a fost suspendată în baza prevederilor art. 2 lit. a și b din O.M.F.P. nr. 708/2006, temei legal invocat în mod eronat de către organele de inspecție fiscală, deoarece nu are legătură cu situația de fapt.

Petenta susține că nu a fost înștiințată cu privire la data și motivele suspendării și nici de data reluării inspecției fiscale, așa cum se prevede la art. 4, 5 și 6 din O.M.F.P. nr. 708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale.

De asemenea, petenta susține că organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile art. 104 punctul 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile:

- **art. 209 alin. 1** din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

ART. 209

„Organul competent

(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a deciziilor pentru regularizarea situației, emise în conformitate cu legislația în materie vamală, se soluționează după cum urmează:

a) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, precum și accesorii ale acestora, al căror cuantum este sub 1.000.000 lei, se soluționează de către organele competente constituite la nivelul direcțiilor generale unde contestatarii au domiciliul fiscal;

- **Pct. 9.8** din Ordinul Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„9.8. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia”.

În conformitate cu prevederile legale citate mai sus, Biroul de Soluționare Contestații are competență în soluționarea contestațiilor depuse împotriva deciziilor

de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală, iar în cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia.

Având în vedere prevederile legale menționate, Biroul Soluționare Contestații nu se poate investi cu soluționarea contestației formulate deprivind modul de desfășurare a inspecției fiscale, fapt pentru care se **va transmite** dosarul pentru acest capăt de cerere organelor competente.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 48 alin 1, 2 și 4 lit. a), art. 24 și 25 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 52 secțiunea G și punctul 14 secțiunea B din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, art. 67, art. 119 alin. 1, art. 120 alin. 1 și 7, art. 183 alin. 1, art. 206, art. 209 alin. 1 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct. 9.8 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea contestației formulate de, împotriva Deciziei de impunere nr./23.06.2008, **privind suma de lei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit aferent anului 2006;
- lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2006, **ca neîntemeiată;**

2. respingerea contestației formulate de, împotriva Deciziei de impunere nr./23.06.2008, **privind suma de lei**, reprezentând:

- lei impozit pe venit aferent anului 2006;
- lei majorări aferente impozitului pe venit pentru anul 2006, **ca nemotivată;**

3. În ceea ce privește contestația formulată deprivind modul de desfășurare a inspecției fiscale, efectuate de Administrația Finanțelor Publice a municipiului Suceava, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava, prin Biroul de soluționare a contestațiilor **nu are competența materială de**

soluționare a contestației pentru acest capăt de cerere, dosarul cauzei urmând a fi **transmis** organelor fiscale din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Suceava, spre competență soluționare.

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

1. IMPOZIT PE VENIT

- deductibilitatea cheltuielilor

art. 48 alin. 4 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

pct. 52 secțiunea G din O.M.F.P. nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partida simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

- venit impozabil stabilit suplimentar

art. 48 alin. 1 și 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

2. PROCEDURA:

- contestație nemotivată

art. 206 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală