



DECIZIA NR. DRc_5727__/_21.10._2015
privind soluționarea contestației formulate de
d-I X

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui,
sub nr.din 29.12.2014.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, prin adresa nr. din 08.01.2015, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISRdin 04.02.2015, cu privire la contestația formulată de **d-I X**, domiciliat în satul comuna, județul Vaslui, cod numeric personal

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspekția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.din 31.10.2014, emisă în baza Raportului de inspekție fiscală parțială nr.din 31.10.2014, de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspekția Fiscală.

Suma contestată este în valoare totală de **A lei** și reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;
- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Contestația este semnată de **d-I X**, și poartă amprenta ștampilei **CABINETULUI MEDICAL INDIVIDUAL (C.M.I.)**, cu același nume, în original.

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, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, prin ridicare sub semnătură, în data de **28.11.2014**, potrivit adresei nr. 2090 din 31.10.2014, anexată la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **29.12.2014** aceasta fiind înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare nr. din 08.01.2015 și completările la referat, transmise cu

adresa nr.din 14.09.2015, aprobate de conducătorul organelor de inspecție fiscală care au încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Iași Vaslui, Inspecția Fiscală, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată, pentru suma de lei și admiterea contestației, ca întemeiată, pentru suma de lei.

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, 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.

I. D-I X, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. din 29.12.2014, precizează că formulează contestație împotriva actelor administrative fiscale, respectiv a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale 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. din 31.10.2014 și a Raportului de inspecție fiscală parțială nr. din 31.10.2014, pentru obligațiile fiscale stabilite în baza acestora, creanțe pe care le consideră stabilite în afara cadrului legal, din următoarele motive:

În anul fiscal 2011, suma de lei reprezintă combustibilul consumat pentru intervențiile la domiciliu, sens în care, anexează registrul de consultație la domiciliu și situația deplasărilor.

Suma de lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea autoturismului marca Ford Fiesta, închiriat de la C.M.I. Cumpănă Mariana, nu a fost considerată deductibilă fiscal, pe motiv că la venituri, în contractul de închiriere, este trecută suma de „0 lei”, dar fără să analizeze și să se constate că autoturismul este utilizat într-o activitate purtătoare de venituri, autoturismul fiind folosit cu titlu gratuit, fără a genera cheltuieli deductibile la nici unul dintre acestea.

Pentru anul 2012 și pentru anul 2013, organele de inspecție fiscală au făcut un calcul estimativ, care nu reflectă situația reală în privința cheltuielilor cu combustibilul, fără a ține cont de specificul cabinetului medical individual, în sensul că deplasările la domiciliul pacienților se consemnează într-un registru electronic a consultațiilor făcute la pacienți.

Pentru motivele invocate, solicită admiterea contestației și anularea obligațiilor fiscale cu titlu de impozit pe venit și accesorii în sumă de lei și cele cu titlu de contribuții de asigurări sociale de sănătate și accesorii în sumă de lei.

Prin adresa nr. din 08.06.2015, organul de soluționare competent, a solicitat **d-lui X** să revină cu completări la contestația înregistrată sub nr. din 29.12.2014, cu precizarea motivelor de fapt și de drept pentru toate

cheltuielile considerate nedeductibile fiscal și să depună documente justificative pentru toate sumele contestate.

Urmare adresei nr.din 08.06.2015, prin adresa înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. din 25.06.2015, contestatorul precizează că pe lângă motivele invocate în contestația depusă în data de 29.12.2014, anexează registrul de consultații la domiciliu, contractul de închiriere a autoturismului, balanța mijloacelor fixe pe anii 2011, 2012 și 2013, precum și balanțele de verificare la 31.12.2012 și 31.12.2013, din care rezultă că cheltuielile cu carburanții au fost înregistrate la depunerea declarațiilor, ca deductibile doar 50%, exempficând că pentru anul 2012, potrivit balanței, venitul net este de lei, venitul declarat este de lei, iar pentru anul 2013, conform balanței, venitul net este de lei, venitul declarat fiind de lei.

Cu privire la creditul contractat potrivit Contractului nr. din 10.10.2014, precizează că a fost folosit pentru investițiile și cheltuielile curente efectuate în perioada 2008 – 2010, cheltuielile fiind efectuate cu împrumuturi de la persoane fizice, iar dobânzile acordate pentru creditele contractate, nu au fost deductibile fiscal din veniturile cabinetului.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. din 30.07.2014, au efectuat inspecția fiscală parțială la **C.M.I. X**, pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției fiscale au întocmit Raportul de inspecție fiscală parțială nr. din data de 31.10.2014, în baza căruia au emis pe numele **d-lui X**, Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale 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. din 31.10.2014 prin care au stabilit un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă totală de lei, calculat la o bază impozabilă în sumă de lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de lei, calculate pentru perioada 08.01.2013 – 31.10.2013, contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, calculate la o bază impozabilă de lei, precum și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, calculate pentru perioada 08.01.2013 – 31.10.2014.

Activitatea desfășurată – Cabinet Medical Individual.

Pentru perioada verificată, situația veniturii net stabilite suplimentar și a impozitului pe venit se prezintă astfel:

a) Pentru anul 2011, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de lei și un impozit pe venit aferent în sumă de lei, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a următoarelor cheltuieli:

- suma de lei, reprezentând cheltuieli cu combustibilul, nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (7) lit. I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;

- suma de lei, din care, lei, reprezentând amortizare pentru un autoturism închiriat, conform Contractului de închiriere nr. 1/30.04.2009, și suma de lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, fără documente justificative, fiind încălcate prevederile art. 48 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

b) Pentru anul 2012, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de lei și un impozit pe venit aferent în sumă de lei, prin considerarea următoarelor cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal:

- suma de lei, ce reprezintă 50% din cheltuielile cu consumul de combustibili, piese de schimb, reparații și asigurări auto, pentru un autoturism cu folosință mixtă, nefiind prezentate documente justificative, respectiv foi de parcurs, ordine de deplasare sau alte situații din care să rezulte numărul de kilometri parcurși în interesul desfășurării activității cabinetului medical;

- suma de lei, ce reprezintă dobânzi bancare pentru un credit luat pe cabinetul medical, pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care să rezulte faptul că creditul a fost folosit în cadrul desfășurării activității **C.M.I. X**.

c) Pentru anul 2013, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de lei și un impozit pe venit aferent în sumă de lei, prin considerarea următoarelor cheltuieli ca fiind nedeductibile fiscal:

- suma de lei, ce reprezintă 50% din cheltuielile cu consumul de combustibili, piese de schimb, reparații, asigurări auto și amortizarea pentru un autoturism cu folosință mixtă, nefiind prezentate documente justificative, respectiv foi de parcurs, ordine de deplasare sau alte situații din care să rezulte numărul de kilometri parcurși în interesul desfășurării activității cabinetului medical;

- suma de lei, ce reprezintă dobânzi bancare pentru un credit luat pe cabinetul medical, pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care să rezulte faptul că creditul a fost folosit în cadrul desfășurării activității **C.M.I. X**.

Pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar, în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei, calculate pentru perioada 08.01.2013 – 31.10.2014.

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asocieră nr.din 31.10.2014, având în vedere faptul că în perioada verificată s-au constatat diferențe de venit net în sumă de lei,

organele de inspecție fiscală au stabilit că contribuabilul datorează contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de

Pentru diferența de contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilită suplimentar, în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei, calculate pentru perioada 08.01.2013 – 31.10.2014.

Calculul dobânzilor și al penalităților de întârziere s-a făcut în conformitate cu prevederile art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

A. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de lei și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de lei, stabilită suplimentar, aferentă cheltuielilor în sumă totală de lei, (.... lei + lei + lei) ce reprezintă 100%, respectiv 50%, din totalul cheltuielilor înregistrate de contribuabil cu consumul de combustibil, reparații și asigurări auto cauza supusă soluționării este dacă d-l X, are dreptul de deducere a cheltuielilor cu respectivele achiziții, făcute în anii 2011, 2012 și 2013, în condițiile în care autovehiculul deținut și utilizat de contestator nu se încadrează în categoriile de vehicule prevăzute expres de legiuitor pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor, contestatorul nedovedind cu documente o altă situație decât cea stabilită de organele de inspecție fiscală.

În fapt, organele de inspecție fiscală nu au acordat contribuabilului dreptul de deducere a cheltuielilor cu consumul de combustibili reparații și asigurări auto, în sumă de lei, în anul 2011, în sumă de lei, în anul 2012 și în sumă de lei în anul 2013 ce reprezintă 100%, respectiv 50% din totalul cheltuielilor înregistrate și declarate.

Organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile cu consumul de combustibili și piese sunt nedeductibile fiscal, în baza prevederilor art. 48 alin. (7) lit. I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

D-l X prin completările la contestație precizează că cheltuielile cu combustibilii au fost efectuate în scopul desfășurării activității medicale din cadrul cabinetului și sunt aferente veniturilor realizate.

În drept, potrivit prevederilor art. 48 alin. (1), alin. (4) și alin. (7) lit. I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și ale punctelor 39¹. și 45¹. din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, norme legale care dispun:

“Art. 48 Reguli 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 efectuate în scopul realizării de venituri, 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; [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile :

[...]

I¹) 50% din cheltuielile privind combustibilul pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, cu excepția situației în care vehiculele se înscriu în oricare dintre următoarele categorii:

1. vehiculele utilizate exclusiv pentru: intervenție, reparații, pază și protecție, curierat, transport de personal la și de la locul de desfășurare a activității, precum și vehiculele special adaptate pentru a fi utilizate drept care de reportaj, vehiculele utilizate de agenți de vânzări și de agenți de recrutare a forței de muncă;

2. vehiculele utilizate pentru transportul de persoane cu plată, inclusiv pentru activitatea de taxi;

3. vehiculele utilizate pentru închirierea către alte persoane, inclusiv pentru desfășurarea activității de instruire în cadrul școlilor de șoferi.

Norme metodologice:

39¹. Termenii și expresiile prevăzute la art. 48 alin. (7) lit. I¹) pct. 1 au semnificațiile prevăzute la pct. 45¹ din normele metodologice date în aplicarea art. 145¹ din Codul fiscal din titlul VI "Taxa pe valoarea adăugată".

[...]

45¹. (1) În aplicarea art. 145¹ alin. (1) lit. a) din Codul fiscal, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

a) vehiculele utilizate exclusiv pentru reparații și/sau intervenție reprezintă vehiculele care pot fi înzestrate sau nu cu echipamente tehnice specifice, ce deserveșc personalul specializat în vederea reparării bunurilor, precum și cele utilizate pentru deplasarea în acțiuni de intervenție;

b) vehiculele utilizate exclusiv pentru pază și protecție sunt vehiculele utilizate în vederea asigurării siguranței obiectivelor, bunurilor și valorilor împotriva oricăror acțiuni ilicite care lezează dreptul de proprietate,

existența materială a acestora, precum și protejării persoanelor împotriva oricăror acte ostile care le pot periclita viața, integritatea fizică sau sănătatea, potrivit prevederilor Legii nr. 333/2003 privind paza obiectivelor, bunurilor, valorilor și protecția persoanelor, cu modificările și completările ulterioare;

c) vehiculele utilizate exclusiv pentru curierat reprezintă vehiculele care servesc la primirea, transportul și distribuirea scrisorilor, coletelor și pachetelor;

d) vehiculele utilizate exclusiv drept care de reportaj reprezintă vehiculele rutiere special amenajate pentru a găzdui tehnica specifică pentru înregistrări audio-video sau transmisiile complexe video, audio și/sau date prin unde hertziene sau medii optice, capabile să efectueze producții de televiziune sau radio înregistrate sau transmise în direct sau să transmită la distanță prin tehnologii de radiofrecvență (radiorelee, transmisiile prin satelit) sau prin fibră optică semnalul unei producții de televiziune sau de radio către alte care de reportaj sau către un telecentru sau un sediu central de radiodifuziune;

e) vehiculele destinate exclusiv utilizării de agenți de vânzări reprezintă vehiculele utilizate în cadrul activității unei persoane impozabile de către angajații acesteia care se ocupă în principal cu prospectarea pieței, desfășurarea activității de merchandising, negocierea condițiilor de vânzare, derularea vânzării bunurilor, asigurarea de servicii postvânzare și monitorizarea clienților. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de vânzări. În această categorie se cuprind și vehiculele de test-drive utilizate de dealerii auto;

f) vehiculele utilizate exclusiv pentru transportul personalului la și de la locul de desfășurare a activității reprezintă vehiculele utilizate de angajator pentru transportul angajaților în scopul desfășurării activității economice la și de la reședința acestora/locul convenit de comun acord la sediul angajatorului sau la și de la sediul angajatorului la locul în care se desfășoară efectiv activitatea sau la și de la reședința angajaților/locul convenit de comun acord la locul de desfășurare a activității, atunci când există dificultăți evidente de a găsi alte mijloace de transport și există un acord colectiv între angajator și angajați prin care angajatorul se obligă să asigure gratuit acest transport;

g) vehiculele utilizate exclusiv de agenți de recrutare a forței de muncă sunt vehiculele utilizate în cadrul activității agenților de plasare a forței de muncă de către personalul care se ocupă în principal cu recrutarea și plasarea forței de muncă. Se limitează deductibilitatea taxei la cel mult un vehicul utilizat de fiecare agent de recrutare a forței de muncă.

(2) În sensul art. 145¹ alin. (1) lit. c) din Codul fiscal, prin vehicule utilizate pentru prestarea de servicii cu plată se înțelege vehiculele care contribuie în mod esențial la prestarea directă a serviciilor cu plată și fără de care serviciile nu pot fi efectuate”.

Referitor la contribuțiile de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 296²¹ alin. (10) lit. d) din același act normativ, care precizează:

(10) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...];

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...].”

Potrivit acestor prevederi legale, nu sunt deductibile fiscal cheltuielile aferente achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția unor categorii de vehicule, prevăzute expres la articolul de lege sus citat.

Totodată, se reține faptul că utilizarea în scopul activității economice a unui vehicul cuprinde printre altele deplasări în țară sau în străinătate la clienți/furnizori, pentru prospectarea pieței, deplasări la locații unde se află puncte de lucru, deplasări pentru intervenție, service, utilizarea vehiculului de către personalul de conducere în exercitarea atribuțiilor de serviciu.

Este obligația persoanei impozabile să demonstreze că sunt îndeplinite toate condițiile legale pentru acordarea deducerii, în acest sens, contribuabilul având obligația să dețină documentele prevăzute de lege pentru deducerea cheltuielilor și să întocmească foi de parcurs care trebuie să conțină toate informațiile referitoare la deplasările efectuate.

Cu privire la cheltuielile cu asigurările și reparațiile auto, se reține faptul că, organele de inspecție fiscală au acordat deductibilitatea a 50% din cheltuielile înregistrate de contribuabil, motivat de faptul că autoturismul este de folosință mixtă, iar **d-l X**, nu a prezentat nici în timpul inspecției fiscale și nici ulterior, la solicitarea organului de soluționare competent făcută prin adresa nr. din 08.06.2015, documente justificative din care să rezulte că autoturismul este utilizat exclusiv pentru activitatea cabinetului medical.

Referitor la motivația petentului, potrivit căreia, în anul 2013, a declarat la organul fiscal drept cheltuieli deductibile cu carburanții doar 50% din consumul efectiv, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât așa cum rezultă din documentele aflate la dosarul cauzei și potrivit completărilor la referat, diferența dintre venitul net înregistrat în bilanță în sumă de lei și cel declarat, în sumă de lei este de 2.112 lei, ce reprezintă cheltuieli nedeductibile în sumă de lei, reprezentând impozit pe venit și suma delei, reprezentând amenzi și despăgubiri și nu cheltuieli cu carburanții.

Având în vedere prevederile legale menționate, precum și faptul că **d-l X**, nu a făcut dovada utilizării exclusive a autoturismului pentru excepțiile prevăzute de lege, rezultă că organele de inspecție fiscală au stabilit corect și legal impozitul pe venit suplimentar în sumă de lei, și contribuția de asigurări de sănătate în sumă de lei, aferente cheltuielilor în sumă de lei, cu achizițiile de combustibil, reparații și asigurări auto, urmând a se respinge contestația, pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....].”

B. Referitor la diferența în sumă totală de lei, din care, suma de lei, reprezentând impozit pe venit și suma de lei, reprezentând contribuții de asigurări sociale de sănătate stabilite suplimentar, asupra unei baze impozabile în sumă totală de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă legal organele de inspecție fiscală au considerat că cheltuielile sunt nedeductibile fiscal în perioada verificată, în condițiile în care nu sunt efectuate exclusiv în scopul realizării de venituri, sunt efectuate pentru achiziția de bunuri și servicii utilizate pentru uzul personal și/sau al familiei sale, sau sunt înregistrate fără documente justificative.

În fapt, d-l X a înregistrat în evidența contabilă în perioada 2011 – 2013, cheltuieli în sumă totală de lei, ce se compun din:

- lei, din care, lei, reprezentând amortizare pentru un autoturism închiriat, conform Contractului de închiriere nr. 1/30.04.2009, și suma de lei, reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe, fără documente justificative;

- lei, din care, lei în anul 2012 și lei în anul 2013, reprezentând dobânzi pentru creditul contractat, pentru care, **d-l X**, nu a prezentat documente justificative de achiziții de bunuri sau servicii din care să rezulte că creditul a fost utilizat în interesul afacerii.

Prin contestația formulată, referitor la dobânzile aferente creditului luat în anul 2011, precizează că în perioada 2010 – 2010, a efectuat investiții

la cabinet cu credite de la persoane fizice, iar dobânda percepută de acestea, nu a fost înregistrată pe cheltuieli în acea perioadă.

În drept, referitor la determinarea venitului impozabil, prevederile art. 48 alin. (1). alin. (4) și alin. (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

"Art. 48 Reguli 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 efectuate în scopul realizării de venituri, 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; [...]

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

(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 cheltuielă care este aferentă activității independente;".

Referitor la contribuțiile de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 296²¹ alin. (10) lit. d) din același act normativ, care precizează:

„(10) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [....];

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [....]”.

În speță sunt incidente și prevederile pct. 37 și pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente; [...].”.

Având în vedere dispozițiile legale citate mai sus, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în scopul direct al activității impozabile și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și **sunt justificate cu documente** corect întocmite, nefiind permisă deducerea cheltuielilor efectuate pentru uzul personal al contribuabilului sau al familiei sale.

Totodată, referitor la cheltuielile cu amortizarea, potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, **d-l X**, a înregistrat cheltuieli cu amortizarea unui autorism închiriat, nefiind respectate prevederile legale referitoare la amortizarea mijloacelor fixe.

Se reține faptul că contribuabilul nu a prezentat, nici în timpul inspecției fiscale, nici cu ocazia depunerii contestației și nici ulterior, la solicitarea organului de soluționare competent făcută prin adresa nr. ... din 08.06.2015, documente din care să rezulte faptul că cheltuielile au fost înregistrate corect și sunt efectuate în interesul direct al activității.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate precum și prevederile legale aplicabile, rezultă că organele de inspecție fiscală, în mod legal au stabilit că cheltuielile sunt nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe venit, motiv pentru care, și pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **d-l X**, va fi respinsă, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căror:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2.906/2014, care precizează că:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat; [.....]”.

C. Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de ...lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, stabilită la o bază impozabilă în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că suma de lei, reprezentând consumul de carburanți din anul 2012, este nedeductibilă fiscal, în condițiile în care, contestatorul motivează faptul că pentru anul 2012, a declarat referitor la cheltuielile deductibile cu combustibilul doar 50% din cheltuielile efective, iar prin completările la

referat, organele de inspecție fiscală propun admiterea contestației pentru diferența de impozit pe venit în sumă de ... lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de ... lei.

În fapt, în anul 2012, contribuabilul a înregistrat pe cheltuieli cu consumul de combustibili suma de lei, iar pentru suma de ... lei, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere, în baza prevederilor art. 48 alin. (7) lit. I¹) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

D-I X, prin completările la contestație precizează că pentru anul 2012, a declarat un venit net în sumă de lei, față de venitul efectiv realizat în sumă de lei, diferența de lei provenind de la cheltuielile mai mici declarate cu consumul de carburanți.

Având în vedere această motivație, prin adresa nr. din 24.08.2015, organul de soluționare competent, a solicitat Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, să revină cu completări la referat cu propuneri de soluționare cu privire la acest aspect.

Prin completările la referat, transmise cu adresa nr. din 14.09.2015, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. din 18.09.2015, organele de inspecție fiscală precizează faptul că în urma revizuirii calculelor și a anexelor, au constatat că întradevăr contribuabilul a declarat cheltuieli cu combustibilul, mai mici cu suma de lei și propun admiterea contestației pentru impozitul pe venit aferent în sumă de lei și pentru contribuțiile de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei.

Având în vedere cele precizate mai sus și documentele anexate rezultă că organele de inspecție fiscală, nu au stabilit în mod corect, diferența de impozit pe venit în sumă de lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, motiv pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **d-I X** va fi admisă, ca întemeiată, în temeiul prevederilor art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.

D. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe venit în sumă de lei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei, aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei.

Având în vedere că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că pentru impozitul pe venit în sumă de lei, precum și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, a fost respinsă contestația ca neîntemeiată la cap. III. pct. A și pct. B din prezenta decizie și conform

principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, urmează a se respinge contestația, ca neîntemeiată și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de lei

E. Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe venit în sumă de lei, precum și dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă de lei, aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei.

Având în vedere că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, precum și faptul că pentru impozitul pe venit în sumă de lei, precum și pentru contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, a fost admisă contestația, ca întemeiată. la cap. III. pct. C din prezenta decizie și conform principiului de drept „*accesoriul urmează principalul*”, urmează a se admite contestația, ca întemeiată și pentru dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de **968 lei** (917 lei + 51 lei) .

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 210 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE :

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **d-I X** împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 31.10.2014, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 31.10.2014, pentru suma totală de **A lei**, ce reprezintă:

- B lei - impozit pe venit;
- C lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- D lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Art. 2 Admiterea, ca întemeiată, a contestației formulate de **d-I X**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale stabilite suplimentar de inspecția fiscală, pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. din 31.10.2014, emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 31.10.2014, pentru suma totală de lei, ce reprezintă:

- lei - impozit pe venit;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe venit;
- lei - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Art. 3 Serviciul Administrativ și Achiziții, va comunica prezenta decizie contestatorului și Inspecției Fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, spre a fi dusă la îndeplinire.

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, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatorul poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași sau la Tribunalul Vaslui.

DIRECTOR GENERAL,

**ȘEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit, consilier superior

4 ex./19.10.2015