



**Ministerul Finantelor Publice**

**Agenția Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila**



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

**DECIZIA Nr.150**

din data de \_\_.2011

privind soluționarea contestației formulate de Cabinet X  
prin reprezentant legal Y  
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_\_.2011

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 2, prin adresa nr.\_\_.2011, înregistrată sub nr.\_\_.2011, asupra contestației formulate de X, prin reprezentant legal Y, împotriva Deciziei de impunere nr.\_\_.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere.

Cabinetul x cu sediul în Brăila, str. \_ nr.\_\_, CIF \_\_, a formulat acțiunea, în calea administrativă de atac, prin reprezentantul legal Y, CNP \_\_, care a semnat, în original, contestația și a aplicat amprenta ștampilei cabinetului medical individual.

**Obiectul contestației** privește Decizia de impunere nr.\_\_.2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, referitoare la suma totală de de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008 și \_\_, cu titlu de impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2009.

Analizând termenul de depunere a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila constată că Decizia de impunere \_\_.2011 a fost comunicată conform informațiilor din adresa nr.\_\_, în data de \_\_.2011, când reprezentantul legal a semnat pentru primire, iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală în data de \_\_.2011, sub nr.\_\_.

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, contestația a fost depusă în termenul legal.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

**I. Prin contestație**, s-a menționat că s-a formulat acțiune împotriva deciziei de impunere nr. \_2011 solicitându-se admiterea contestației și emiterea unei noi decizii de impunere cu o nouă bază de impozitare pentru următoarele considerente:

Având în vedere constatările organului de inspecție fiscală pentru anii 2007, 2008 și 2009, precum și datele din registru-jurnal de încasări și plăți, extrasele de cont din perioada iunie 2008 – decembrie 2009, cabinetul stomatologic solicită aprobarea deducerii cheltuielilor reprezentând dobânda aferentă creditului contractat de Cabinetul X de la Banca \_ în sumă de \_ lei, din care: \_ lei pe anul 2008 și \_ lei pe anul 2009.

Astfel, contestatorul întocmește un tabel cu patru coloane în care sunt evidențiate, pentru anii 2008 și 2009, cheltuielile reprezentând dobânda aferentă creditului contractat de cabinet pe baza extraselor de cont din perioada iunie 2008 - decembrie 2009, în sumă totală de \_lei (din care pentru anul 2008 - \_ lei și pentru anul 2009 - \_ lei), cheltuielile deduse reprezentând dobânda aferentă creditului contractat de cabinet într-un quantum mai mic decât prevederile legale în sumă totală de \_ lei (din care pentru anul 2008 - \_ lei și pentru anul 2009 - \_ lei), precum și diferența de cheltuială reprezentând dobânda aferentă creditului contractat de cabinet ce trebuie dedusă din baza de impunere, în sumă totală de \_ lei (din care pentru anul 2008 – \_ lei și pentru anul 2009 – \_ lei).

Față de cele prezentate, se motivează că suma de \_lei reprezintă cheltuieli cu dobânda aferentă creditului contractat acceptate de A.F.P.M. Brăila, potrivit actului atacat, astfel că „se impune recalcularea corectă a venitului net anual pe anii 2008-2009, întrucât dobânda în sumă totală de \_ lei ...a fost evidențiată în registru – jurnal de încasări și plăți, și reprezintă cheltuială efectuată și probată în baza extraselor de cont emise de Banca \_, dar nu a fost dedusă în totalitate din calculul venitului net anual pe anii 2008 și 2009.”

În motivarea contestației, Cabinetul X întocmește un al doilea tabel în care evidențiază, pentru anul 2008 și pentru anul 2009, venitul net anual constatat de organul fiscal în sumă de \_ lei și respectiv \_ lei, diferența de cheltuială cu dobânda aferentă creditului contractat ce trebuie dedusă ca și

cheltuială deductibilă în sumă de \_ lei și respectiv \_ lei, venitul net anual influențat cu diferența de cheltuială reprezentând dobânda aferentă creditului contractat în valoare de - \_ lei și respectiv - - lei, concluzionând că diferența de impozit pe venitul net anual ce trebuie restituită este în valoare totală de \_ lei, din care: \_ lei pentru anul 2008 și respectiv de \_ pentru anul 2009.

În final, contestatorul solicită emiterea de către organul fiscal „a unei noi decizii de impunere, cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare precum și restituirea impozitului pe venit în sumă totală de \_, lei ...”.

Prin completarea la contestație, înregistrată sub nr.\_2011, ca urmare a solicitării D.G.F.P. Județul Brăila din adresa nr.\_2011, Cabinetul X a precizat că, pe anii 2008 și 2009, „în declarațiile de venit anual impozabil, depuse la A.F.P.M. Brăila sub nr.\_.2009 și nr.\_.2010 au fost deduse fiscal numai o parte din cheltuielile reprezentând dobânzi aferente creditului contractat...” în sumă de \_ lei pe anul 2008 și în sumă de \_ lei pe anul 2009, preluate din Registrul de încasări și plăți.

Totodată, se mai susține și că, „la stabilirea venitului net anual impozabil pe anii 2008 și 2009, organul de control nu a acordat cheltuieli deductibile fiscal reprezentând dobânzi aferente creditului contractat de Cabinetul X.. cheltuieli omise din declarațiile de venit net anual impozabil”, în sumă de \_ lei pe anul 2008 și în sumă de \_ lei pe anul 2009. Se mai face precizarea potrivit căreia „cheltuielile au fost efectuate în baza extraselor de cont dar, din greșeala noastră nu au fost preluate, din Registrul Jurnal de încasări și plăți, în declarațiile anuale de venit net impozabil pe anii 2008 și 2009.”

Motivat de cele mai sus arătate contribuabilul solicită „recalcularea venitului net impozabil pe anii 2008 și 2009, prin scăderea cheltuielilor deductibile fiscal reprezentând dobânzi aferente creditului contractat ... în sumă de \_ lei pe anul 2008, în sumă de \_ lei pe anul 2009, plăți efectuate, potrivit extraselor de cont și nepreluate din Registrul Jurnal de încasări și plăți în declarațiile de venit net impozabil pe anii 2008 și 2009.”

În concluzie, contribuabilul contestă, referitor la anul 2008, venitul net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală în sumă de \_ lei și impozitul pe venitul anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală în valoare de \_lei, precum și venitul net anual impozabil recalculat de organul de inspecție fiscală în sumă de \_ lei, ca și impozitul pe venitul anual impozabil stabilit de organul de inspecție fiscală în sumă de \_ lei.

Totodată la anul fiscal 2009, contribuabilul contestă venitul net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală în sumă de \_ lei și impozitul pe venitul anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală în valoare de \_ lei, precum și venitul net anual impozabil recalculat de organul de inspecție fiscală în sumă de \_lei, ca și impozitul pe venitul anual impozabil stabilit de organul de inspecție fiscală în sumă de \_.

De asemenea se menționează și faptul că, motivul care a condus la stabilirea impozitului pe venitul anual impozabil în baza declarațiilor contribuabilului, cât și a impozitului pe venitul anual impozabil recalculat de organul fiscal constituie o greșeală a cabinetului stomatologic pe care și-o asumă.

**II. 1. Prin Decizia de impunere \_2011**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru dl. Y, reprezentant al Cabinetului X, s-au stabilit obligații fiscale, după cum urmează:

- pentru anul 2008:

- diferență de impozit pe venit net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, în minus \_ lei (calculată astfel: \_ lei, impozit pe venitul net anual stabilit de organul de inspecție fiscală – \_ lei, impozit stabilit prin decizia de impunere);

- pentru anul 2009:

- diferență de impozit pe venit net anual stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, în minus – \_ lei (calculată astfel: \_, impozit pe venitul net anual stabilit de organul de inspecție fiscală – \_ lei, impozit stabilit prin decizia de impunere).

*Motivul de fapt* al stabilirii acestor sume, indicat de organul de inspecție fiscală în decizia de impunere, a fost acordarea de cheltuieli cu amortizarea aferentă mijloacelor fixe achiziționate în anii 2008 și 2009, calculate și neînregistrate de operatorul economic în registrul jurnal de încasări și plăți și cheltuieli cu amortizarea calculate de organul de control pentru mijlocul fix achiziționat în anul 2007.

**2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.\_.2011**, întocmit de D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală , ce a stat la baza emiterii deciziei mai sus menționată, nu s-au consemnat informații suplimentare față de cele înscrise în decizia de impunere atacată, motiv pentru care acestea nu se vor detalia.

**3. Ulterior**, la solicitarea D.G.F.P. Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații din adresa nr\_2011, de întocmire a unui proces verbal de cercetare la fața locului pentru lămurirea unor aspecte care au făcut obiectul contestației, A.I.F. Brăila a emis procesul verbal nr.\_.2011 prin care s-a menționat faptul că, au fost solicitate și depuse de către agentul economic o serie de documente, nominalizate prin acesta.

Totodată, în același context, în data de \_2011, D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală a înaintat, cu adresa nr.\_.2011, înregistrată sub nr.\_, o informare întocmită pe baza controlului inopinat efectuat în perioada \_2011, precum și pe răspunsul la adresa nr.\_.2011 privind X prin

care s-a menționat faptul că, din analiza documentelor puse la dispoziție de către contribuabil, s-au despins următoarele concluzii:

- din creditul în valoare de \_ euro primit de contribuabil de la Banca \_\_, suma de \_ euro a fost utilizată pentru achitarea unui credit contractat anterior de acesta de la Banca \_\_ prin operațiunea bancară efectuată în data de \_\_.2008;

- nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală extrasele de cont ale contului în lei deținut de Cabinetul X la Banca \_\_ din care să rezulte modul în care a fost utilizată suma rămasă după achitarea soldului creditului contractat de la Banca \_\_;

- în registrul jurnal de încasări și plăți nu sunt înregistrate în anii 2008 și 2009 cheltuieli privind efectuarea de lucrări de construcții aferente sediului cabinetului medical situat în \_\_ sau cheltuieli privind achiziționarea de materiale de construcții;

- în Certificatul de urbanism nr. \_\_ s-au menționat două case și teren intravilan în suprafață de \_\_, proprietari Y și \_\_ și s-a aprobat extinderea clădirii existente și transformarea ei în farmacie și cabinet \_\_, precum și construirea unei case de locuit S+P+M. Ulterior, prin Autorizația de construire nr. \_\_ s-a autorizat extinderea clădirii existente cu destinația de locuință și amenajarea ei ca farmacie și cabinet medical și construirea a două corpuri noi cu destinația de locuință. Ca urmare, organul de inspecție fiscale susține că în orașul \_\_ a fost autorizată construcția unui cabinet medical \_\_, iar acesta reprezintă doar o parte din imobil, celelalte părți ale acestuia având destinația de locuință și farmacie;

- organului de inspecție fiscală i-au fost prezentate doar câteva contracte referitoare la lucrări de mică valoare privind finisarea imobilului, încheiate în perioada .2007 – 2008, dintre care \_\_ au fost încheiate ulterior contractării creditului de la Banca \_\_, acestea neavând legătură directă cu cabinetul medical;

- nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală facturi privind executarea de lucrări de construcții pentru cabinetul stomatologic și nici facturi privind achiziționarea de materiale de construcții aferente perioadei de după acordarea creditului. Exemplificând, organul de inspecție fiscală face trimitere la două facturi fiscale, respectiv nr. \_\_.2007 în valoare de \_\_ lei și nr. \_\_.2007 în valoare totală de \_\_ lei, anterioare acordării creditului;

- contribuabilul a prezentat un contract de vânzare – cumpărare cu plata în rate nr. \_\_.2008, reprezentând achiziționare aparatură medicală în valoare totală de \_ euro, fără a prezenta documente justificative de plată a sumelor privind avansul și ratele scadente, pentru perioada 2008-2009, dar au fost înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți, dobânzile aferente acestor rate și a fost acordat dreptul de deducere pentru acestea, iar amortizarea calculată de contribuabil pentru mijlocul fix achiziționat deși nu a fost declarată de acesta, a fost acordată de organul de inspecție fiscală;

- contribuabilul a luat în calcul la declararea cheltuielilor deductibile pentru anul 2008 cheltuielile cu dobânzile în sumă de \_ lei din totalul sumei de \_ lei, iar pentru anul 2009 cheltuieli cu dobânzile în sumă de \_ lei din totalul sumei de

\_lei, organul fiscal acordând drept de deducere pentru valoarea cheltuielilor cu dobânda declarată de contribuabil în fiecare dintre cei doi ani, diferențele de \_ lei aferentă anului 2008 și de \_lei aferentă anului 2009, fiind considerate cheltuieli nedeductibile fiscal.

Având în vedere cele menționate, organul de inspecție fiscală susține că nu s-a putut justifica, de către X utilizarea în totalitate a creditului în valoare de \_ euro în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării de venituri, motiv pentru care aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile fiscal.

III. Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestator, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă dl. Y, reprezentant legal al X, datorează bugetului de stat suma de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008 și \_\_, cu titlu de impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2009, în condițiile în care, contribuabilul nu a făcut dovada utilizării creditului contractat la Banca \_ în scopul desfășurării activității.**

În fapt, în data de \_2011, D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru dl. Y, reprezentant legal al X, Decizia de impunere de \_ prin care s-a reținut faptul că, în perioada verificată, s-au acordat cheltuieli cu amortizarea aferentă mijloacelor fixe achiziționate în anii 2008 și 2009, calculate și neînregistrate de contribuabil în evidența contabilă și cheltuieli cu amortizarea calculate de organul de inspecție fiscală pentru un mijloc fix achiziționat în anul 2007.

Împotriva deciziei de impunere, s-a formulat contestație, în motivarea căreia s-a solicitat aprobarea deducerii cheltuielilor reprezentând dobânda aferentă creditului contractat de cabinetul stomatologic de la Banca \_\_, în sumă de \_ lei, din care: \_ lei pe anul 2008 și \_ lei pe anul 2009.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.48 alin.(4) lit. a) și b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, după cum urmează:

**“Art. 48 - ...**

**(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;”**

Față de cadrul legal menționat, D.G.F.P. Județul Brăila reține că, în speță, în cadrul activității desfășurate de X cheltuielile cu dobânzile aferente

creditului contractat prin Banca \_ puteau fi cuprinse în cheltuielile aferente anilor 2008 și 2009, numai dacă respectivul credit era utilizat în cadrul activităților desfășurate de cabinetul stomatologic în scopul realizării veniturilor.

Ori, din documentele existente la dosarul cauzei, precum și din informațiile înscrise în adresa nr.\_.2011, înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_.2011, înaintată de Activitatea de Inspecție Fiscală, a rezultat faptul că, din creditul în valoare de \_ euro primit de contribuabil de la Banca \_, suma de \_ euro a fost utilizată pentru achitarea unui credit contractat anterior de acesta de la Banca \_ prin operațiunea bancară efectuată în data de\_.2008.

În acest context, organul de inspecție fiscală a menționat, ca urmare a solicitării Serviciului Soluționare Contestații de întocmire a unui proces verbal de cercetare la fața locului, că i-au fost prezentate Certificatul de urbanism nr\_ și Autorizația de construire nr.\_, eliberate pentru proprietarii Y și \_, prin care s-a aprobat extinderea clădirii existente în Municipiul \_ și transformarea ei în farmacie și cabinet \_, precum și construirea unei case de locuit S+P+M.

Prin urmare, se constată faptul că, beneficiarii lucrărilor efectuate sunt proprietarii Y și \_, în niciun caz X, că investiția efectuată a reprezentat extinderea clădirii existente și transformarea ei în farmacie și cabinet \_ și nicidecum în cabinet stomatologic, pentru a se înțelege că, dobânzile aferente creditului contractat de contribuabilul Cabinet X pot fi considerate deductibile fiscal.

Mai mult, contribuabilul nu a prezentat documente justificative din care să rezulte modul în care a fost utilizată suma rămasă după achitarea soldului creditului contractat de la Banca \_, respectiv extrasele de cont ale contului în lei deținut la Banca \_ sau facturi fiscale din care să rezulte utilizarea creditului în scopul realizării de venituri pe cabinetul \_

Totodată, D.G.F.P. Județul Brăila constată și că, organul de inspecție fiscală a acordat drept de deducere cheltuielilor cu dobânda declarată de contribuabil în fiecare dintre cei doi ani, respectiv suma de \_ lei în anul 2008 și suma de \_ lei în anul 2009 .

Pe cale de consecință, se reține că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală nu a acordat drept de deducere cheltuielilor cu dobânzile în sumă de \_lei aferentă anului 2008 și de \_ lei aferentă anului 2009, motiv pentru care contestația Cabinetului X, prin reprezentant legal Y, împotriva Deciziei de impunere nr.\_2011, prin care s-a stabilit în sarcina contribuabilului suma de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008 și \_, cu titlu de impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2009, **se privește ca neîntemeiată urmând a fi respinsă ca atare.**

În condițiile celor reținute anterior este evident că, motivațiile contestatorului sunt lipsite de o fundamentare pe temei legal. În aceeași ordine de idei este important a se menționa că, organul de inspecție fiscală, după cum se poate observa, a avut în vedere și a analizat totalitatea cheltuielilor, pe care

cabinetul în cauză a fost în măsură a le justifica cu documente legale, ca fiind efectuate în scopul realizării de venituri în anii 2008 și 2009.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE :**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației Cabinetului X, cu sediul în Brăila, str. \_ nr.\_, CIF \_, prin reprezentantul legal Y, CNP \_, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.\_2011 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, emisă de D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală referitoare la suma totală de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2008 și \_, cu titlu de impozit pe venitul net anual stabilit de organele de inspecție fiscală pentru anul 2009.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în temeiul art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.