



DECIZIA nr. 64 din 2009
privind soluționarea contestației formulate de
CABINET MEDICAL INDIVIDUAL X,
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita
sub nr..../...2009

Direcția Generală a Finanțelor Publice Harghita a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală – Persoane fizice 1, prin adresa nr..../...2009, asupra contestației formulate de **CABINET MEDICAL INDIVIDUAL X**, cu sediul în ..., Str. ..., Nr. ..., Județul Harghita.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../...2009, în baza căreia a stat Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, obiectul contestației fiind suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei impozit pe venit;
- ... lei accesorii aferente impozitului pe venit.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.209 (1) și art.207 (1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicat în M.O. partea I nr.513/31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. CABINET MEDICAL INDIVIDUAL X, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală, înregistrată sub nr. .../...2009, solicită reverificarea celor sesizate și recalcularea impozitului pe venit suplimentar, invocând următoarele motive:

Decizia de impunere nr. .../...2009 prin care au fost calculate impozit suplimentar în valoare de ... lei, precum și majorări de întârziere în valoare de ... lei este lovită de nulitate, având în vedere că unele dintre cheltuielile considerate ca fiind nedeductibile de către organul de inspecție fiscală, pot fi incluse la categoria celor deductibile conform prevederilor legale.

Contestatară consideră, că în anul 2007 cheltuielile în valoare de ... lei au fost în mod greșit eliminate din cheltuielile deductibile, acestea reprezentând contravaloarea unor produse accesorii de construcții, care erau

necesare în vederea realizării unui cabinet medical în stare de perfectă funcțiune.

În ceea ce privește constatarea referitor la nelegalitatea deducerii amortismentului ambelor autoturisme deținute, contestatara menționează, că deducerea s-a efectuat în conformitate cu prevederile legale. Temeiul legal – alin. 11, lit. h al art. 24 din Legea nr. 571/2003 coroborat cu art. 21, alin. 3, lit. n din aceeași lege – invocat de organul fiscal, limitează posibilitatea deducerii amortizării la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu atribuții de conducere și de administrare ai persoanei juridice. Însă, așa cum reiese în mod expres și din textul de lege menționat, - afirmă contestatoara - aceste prevederi se aplică exclusiv în privința persoanelor juridice, nefiind incidente în cazul veniturilor provenite din activități independente desfășurate de persoane fizice.

Contestatoara mai afirmă, că de asemenea în cuprinsul Deciziei de impunere contestată organul emitent se raportează în mod permanent la normele legale referitoare la impozitul pe profit al persoanelor juridice, precizând că acestea nu sunt aplicabile în cazul cabinetului medical, astfel și întregirea bazei impozabile în anul 2007 cu suma de ... lei, valoarea neamortizată a autoturismului Dacia Logan, este nelegală.

Contestatara susține că ambele autoturisme erau necesare activității cabinetului, respectiv autoturismul mai vechi a fost folosit la deplasările în zone rurale și mai rar.

În ceea ce privește toate cheltuielile aferente consumului de benzină contestatoara arată, că aceste cheltuieli sunt deductibile, efectuând deplasări frecvente în interesul pacienților, respectiv la pacienți, nu numai la instituții unde se pot aplica ștampile pe ordinele de deplasare.

În privința cheltuielilor din 2008, în Decizia de impunere, respectiv Raportul de inspecție fiscală s-a expus, că la poziția .../2008 din Registrul Jurnal de încasări și plăți s-a înregistrat cheltuieli în baza unei facturi, care avea înscris doar „ produse de curățare”. Contestatara precizând că această constatare s-a făcut în baza Ordinului 1040/2004, cap. II, lit. B, pct. 15, potrivit căruia sunt documente justificative, documente care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale. Punctul 14 din același capitol înșiruie elementele pe care trebuie să cuprindă documentul justificativ, menționând printre altele: conținutul operațiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei, iar mai încolo la formularul facturii fiscale este solicitată doar menționarea denumirii produselor ori serviciilor. Astfel, conținutul facturii corespunde cerințelor prevederilor legale din domeniu, contestatara considerând, că suma de ... lei, contravaloarea facturii a fost în mod injust calificată ca fiind nedeductibilă.

Contestatoara mai precizează, că calcularea impozitului pe venit suplimentar nu se justifică, ca atare nici majorările de întârziere calculate nu pot fi justificate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .../...2009, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestate nr. .../...2009, organele fiscale din cadrul **Activității de Inspecție Fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice**, cu privire la impozitul pe venit au constatat următoarele:

Perioada verificată: ...01.2005 - ...12.2008.

Nu au fost prezentate documente justificative pentru înregistrarea cheltuielilor în Registrul Jurnal de încasări și plăți a consumului de benzină, contribuabilul a completat doar foi de parcurs fără să fie însă ștampilate de către instituția la care s-a deplasat contribuabilul. Organul de inspecție fiscală a acceptat cheltuielile cu consumul de benzină numai cazurile la care contribuabilul a prezentat ordine de deplasare semnate și ștampilate de instituțiile la care s-a deplasat, luând în calcul un consum de ... l/km.

Contribuabilul a înregistrat cheltuieli cu diverse produse, care nu au legătură cu activitatea desfășurată (de exemplu blat marmură, pal alb și albastru, folie cant, etc.) în suma de ... lei.

În luna ... 2007 contribuabilul achiziționează un autoturism marca FIAT, deși acesta mai avea în doate un autoturism marca Dacia Logan, achiziționat în anul 2005 și deduce amortismentul aferent ambelor automobile, deși contribuabilul are un singur angajat, care nu posedă permis de conducere. Valoarea neamortizată a autoturismului Dacia Logan în sumă de ... lei a fost inclusă în venitul brut.

La poziția .../2008 din Registrul Jurnal de încasări și plăți, contribuabilul a înregistrat cheltuieli pe baza unei facturi, care nu cuprinde denumirea bunului livrat fiind înscris doar „produse de curățare” în suma de ... lei.

Organul de inspecție fiscală, prin neacceptarea la deducere a diferitelor cheltuieli, menționate în raportul de inspecție fiscală și în anexele acestuia, precum și prin reîntregirea venitului brut cu valoarea neamortizată a autoturismului Dacia Logan, a recalculat baza impozabilă, rezultând următoare diferențe de venit net:

- anul 2005: venit net ... lei,
- anul 2006: venit net ... lei,
- anul 2007: venit net ... lei,
- anul 2008: venit net ... lei,

la care s-a calculat un **impozit pe venit suplimentar** în suma totală de ... lei și **majorări de întârziere** în sumă totală de ... lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatara, documentele existente la dosarul cauzei

precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatara și organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală a finanțelor publice Harghita, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, se poate pronunța asupra contestației, în condițiile în care organul de inspecție fiscală nu a analizat din punct de vedere fiscal deductibilitatea cheltuielilor în raport de specificul activității, precum și invocarea greșită a temeiului de drept, aplicabil la o altă categorie de plătitor de impozite.

În fapt, organul de inspecție fiscală a recalculat veniturile nete realizate de CABINET MEDICAL INDIVIDUAL X, pe anii 2005 – 2008, stabilind impozit pe venit suplimentar în suma totală de ... lei, calculând și majorări de întârziere în sumă de ... lei.

Din analizarea raportului de inspecție fiscală și anexele acestuia s-a reținut ca obligațiile suplimentare de plată s-au rezultat din neacceptarea la deducere a cheltuielilor cu consumul de benzină înregistrată de contribuabil pe baza foilor de parcurs (fiind acceptat consumul de benzină numai în cazul delegațiilor cu ordin de deplasare, vizate de instituțiile la care s-a deplasat contribuabilul), diferite materiale de construcții în valoare de ... lei și produse de curățare, fără specificarea denumirii concrete.

Venitul brut, implicit și venitul net, pe anul 2007 a mai fost majorat cu valoarea neamortizată a unui autoturism Dacia Logan în sumă de ... lei, considerat înstrăinare din punct de vedere fiscal.

Contribuabilul, prin contestația depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală înregistrată sub nr. .../...2009, consideră ca organul de inspecție fiscală la stabilirea obligațiilor de plată nu a ținut cont de normele legale aplicabile în cazul veniturilor provenite din activități independente. Cu privire la neacceptarea cheltuielilor aferente consumului de benzină precizează, că aceste cheltuieli sunt deductibile, efectuând deplasări frecvente în interesul pacienților, respectiv la pacienți, nu numai la instituții unde se pot aplica ștampile pe ordinele de deplasare, iar cu privire la cheltuielile reprezentând contravaloarea unor produse accesorii de construcții, arată că acestea erau necesare pentru funcționarea cabinetului medical.

Contestatară mai precizează, că organul fiscal se raportează în mod permanent la normele legale referitoare la impozitul pe profit al persoanelor juridice, care nu sunt aplicabile în cazul cabinetului medical, astfel și întregirea bazei impozabile în anul 2007 cu suma de ... lei, valoarea neamortizată a autoturismului Dacia Logan, este nelegală.

În drept, regulile generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă, sunt reglementate de art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

„(1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, [...]

(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;

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:[...]

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

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

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

Din analizarea documentelor aflate în dosarul cauzei și a celor susținute atât de contestatar, cât și organul fiscal, organul de soluționare a contestației constată, că organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere cheltuielile cu consumul de benzină înregistrată de contribuabil pe baza foilor de parcurs, acceptând numai cheltuielile de deplasare pe baza ordinelor de deplasare, dar fără să facă o analiză dacă aceste cheltuieli sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv al cabinetului medical sau dacă sunt efectuate atât pentru activitatea independentă, cât și în scopul personal al contribuabilului. Nu s-a analizat nici necesitatea achizițiilor de diferite materiale nestocate.

În legătură cu întregirea bazei impozabile în anul 2007 cu suma de ... lei, valoarea neamortizată a autoturismului Dacia Logan, considerată ca înstrăinare din punct de vedere fiscal, din documentele dosarului nu se rezultă motivul acestei măsuri, organul de inspecție fiscală făcând referire la prevederile art. 24 alin. 11, lit. h, coroborate cu prevederile art. 21 alin.3 lit.n din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevederi care se referă la cheltuielile pentru autoturismele folosite de personalul de conducere din cadrul persoanelor juridice, plătitoare de impozit pe profit. Se reține, că înstrăinarea unui bun din patrimoniul afacerii întradevăr reprezintă venit, dar în același timp se deduce și valoarea rămasă neamortizată, nu se acceptă la deducere numai diferența între valoarea de vânzare și valoarea rămasă neamortizată.

Se reține, ca organul de inspecție fiscală, atât în raportul de inspecție fiscală, cât și în decizia de impunere contestată, face referire la încălcarea prevederilor art. 21 din Codul fiscal și ca temei de drept în decizia de impunere, neținând cont că aceste prevederi se referă la impozitul pe profit.

Având în vedere cele reținute, organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la caracterul deductibil sau nedeductibil a cheltuielilor în cauză și la modul de determinare a venitului net, precum și pentru stabilirea corectă a situației fiscale, în funcție de starea de fapt și în funcție de prevederile legale în acest sens, se va face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care precizează că ***“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”***.

Pe cale de consecință, se va desființa Decizia de impunere nr. .../...2009, pentru suma totală de ... lei, reprezentând ... lei impozit pe venit și ... lei accesorii aferente, urmând a se reface inspecția fiscală de către o altă echipă, pe aceeași perioadă, ținând cont de considerentele prezentei.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 206, art. 209 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea Deciziei de impunere nr. nr. .../...2009, pentru suma totală de ... lei, reprezentând ... lei impozit pe venit și ... lei accesorii aferente, urmând a se reface inspecția fiscală de către o altă echipă, pe aceeași perioadă, ținând cont de considerentele prezentei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Harghita, în termen de 6 luni de la comunicare, potrivit procedurii legale.

DIRECTOR COORDONATOR,