



DECIZIA NR. DRc_5783 / __30.10._2015
privind soluționarea contestației formulate de
doamna X

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui,
sub nr. din 20.01.2015.

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 21.01.2015, înregistrată la instituția noastră sub nr. ISR din 19.02.2015, cu privire la contestația formulată de **doamna X**, domiciliată în municipiul ..., str.nr. 1D, bl. III, et. 1, ap. 16, jud. Iași carte de identitate seria MZ nr. cod numeric personal cu domiciliul fiscal în municipiul ..., str. Mihail nr. 22, jud. Vaslui.

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 27.11.2014, emisă în baza Raportului de inspekție fiscală parțială nr.din 27.11.2014, 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 - contribuții de asigurări sociale de sănătate;
- E lei - dobânzi și penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate.

Contestația este semnată de **doamna X** și poartă amprenta ștampilei **CABINETULUI MEDICAL INDIVIDUAL**, 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 poștă, în data de **30.12.2014**, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei și data depunerii contestației, **20.01.2015**, 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 26.01.2015 și completările nr. 2936 din 09.10.2015, aprobate de conducătorul organelor de inspecție fiscală care au încheiat actul atacat, respectiv Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, Inspecția Fiscală, prin care se propune respingerea contestației, ca neîntemeiată.

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. Doamna X, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Vaslui, sub nr. din 20.01.2015, precizează că formulează contestație împotriva 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 27.11.2014 și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.din 27.11.2014, privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale în cuantum de 18.763 lei, pentru următoarele motive:

În data de 30.12.2014, a primit prin poștă decizia de impunere prin care nu i-au fost calculate corect sumele suplimentare de plată, potrivit dispozițiilor legale, în materia financiar – contabilă, invocate în actul contestat.

1. Referitor la aspectele de formă, precizează că în data de 01.10.2014, a fost înștiințată despre faptul că, începând cu data de 17.10.2014, va face obiectul unei verificări fiscale, pentru perioada 01.01.2011 – 31.12.2013, iar în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, este consemnat faptul că a fost înștiințată *„în legătură cu inspecția fiscală care urmează să se efectueze prin Avizul de Inspecție Fiscală nr./2014 însușit de contribuabil la data de 01.10.2014 pentru perioada de verificare 01.01.2011 – 31.12.2013 și Avizul de Inspecție Fiscală nr./31.10.2014 însușit de contribuabil la data de 31.10.2014 pentru perioada de verificare 01.01.2009 – 31.12.2013 pentru care s-a întocmit referatul pentru extinderea inspecției fiscale din data de 31.10.2014”*.

Precizează că nu a existat decât un unic aviz de inspecție fiscală pus la dispoziția ei la data de 01.10.2014, pentru perioada 01.01.2011 –

31.12.2013, cu mențiunea că la data de 30.12.2014, a primit la sediul profesional al CMI X, decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală, în cuprinsul raportului, se face referire despre o declarație, care ar fost dată la data de 27.11.2014, aspect nereal, întrucât declarația a fost completată de ea în data de 28.11.2014, în Vaslui, la sediul cabinetului unde își desfășoară activitatea.

2. Cu privire la aspectele de fond, invocă faptul că cabinetul medical individual este forma de exercitare a profesiei de medic, în cadrul căreia își desfășoară activitatea medicul titular, singur sau împreună cu alți medici și cu alte categorii de personal medical autorizat, medicul titular al cabinetului individual nu poate fi propriul său angajat, cum se reține în raportul de inspecție fiscală, însă poate angaja alte persoane.

Pe lângă încadrarea greșită a sumelor aferente amortizării autovehiculului, a facturilor RCA și CASCO, pe parcursul anilor 2009, 2010, 2011 și primele 6 luni din anul 2012, ca și cheltuieli nedeductibile în proporție de 50%, în raportul de inspecție sunt consemnate și erori, astfel:

- suma de ... lei, reprezentând combustibil a fost trecută deja ca cheltuielă nedeductibilă în declarația cod 200 depusă pentru anul 2009, pe care o anexează, cu precizarea că suma reiese ca diferență între cheltuielile în sumă de lei și suma de lei raportată drept cheltuieli în declarația înregistrată sub nr. din 09.03.2010;
- suma de lei din anul 2009, este trecută în plus la impozit prin totalizarea greșită de către inspectori a facturilor RCA și CASCO;
- suma de lei din anul 2010 este stabilită în mod eronat în plus prin totalizarea greșită a facturilor RCA și CASCO;
- sumele de lei din anul 2010 și lei din anul 2011 sunt încadrate greșit ca piese auto, ele fiind de fapt contravaloarea manoperei în cadrul inspecției service obligatorii și geometrie roți;
- suma de lei reprezentând 50% din cheltuielile nedeductibile fiscal pentru perioada 01.01.2012 – 30.06.2012, este stabilită în mod eronat, fiind încălcate prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24/6 iunie 2012 pentru modificarea și completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și reglementarea unor măsuri financiar – fiscale, care precizează că se aplică începând cu data de 01.07.2012.

Față de aspectele invocate, solicită admiterea contestației, precum și anularea ori desființarea parțială 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 27.11.2014 și exonerarea de la plata obligațiilor fiscale și a accesoriilor.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a

Finanțelor Publice Vaslui, Inspekția Fiscală, în baza Avizelor de inspekție fiscală nr. din 01.10.2014 și nr.din 31.10.2014, au efectuat inspekția fiscală parțială la **CABINETUL MEDICAL INDIVIDUAL X** pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2013, referitor la impozitul pe venit și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspekției fiscale au întocmit Raportul de inspekție fiscală parțială nr. din data de 27.11.2014, în baza căruia au emis pe numele **doamnei X**, Decizia 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 27.11.2014 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 29.12.2010 – 27.11.2014, 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 01.01.2009 – 27.11.2014.

Activitatea desfășurată – Cabinet Medical Individual.

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

a) Pentru anul 2009, 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, reprezintă cheltuieli cu combustibilul din perioada 01.05.2009 – 31.12.2009;
- suma de lei, reprezintă 50% din dobânda aferentă creditului de leasing financiar pentru achiziționarea unui autoturism care este un bun de folosință mixtă;
- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu asigurări CASCO și RCA pentru autoturismul care este un bun de folosință mixtă;
- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu amortizarea autoturismului care este un bun de folosință mixtă.

b) Pentru anul 2010, 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, reprezintă 50% din cheltuielile cu piesele de schimb pentru autoturism care este un bun de folosință mixtă;
- suma de lei, reprezintă 50% din dobânda aferentă creditului de leasing financiar pentru achiziționarea unui autoturism care este un bun de folosință mixtă;
- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu asigurări CASCO și RCA pentru autoturismul care este un bun de folosință mixtă;

- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu amortizarea autoturismului care este un bun de folosință mixtă.

c) 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, reprezintă 50% din cheltuielile cu piesele de schimb pentru autoturism care este un bun de folosință mixtă;

- suma de lei, reprezintă 50% din dobânda aferentă creditului de leasing financiar pentru achiziționarea unui autoturism care este un bun de folosință mixtă;

- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu asigurări CASCO și RCA pentru autoturismul care este un bun de folosință mixtă;

- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu amortizarea autoturismului care este un bun de folosință mixtă.

d) 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 ca nedeductibile fiscal a următoarelor cheltuieli:

- suma de lei, reprezintă 50% din dobânda aferentă creditului de leasing financiar pentru achiziționarea unui autoturism care este un bun de folosință mixtă;

- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu asigurări CASCO și RCA pentru autoturismul care este un bun de folosință mixtă;

- suma de lei, reprezintă 50% din cheltuielile cu diferența de curs valutar pentru autoturismul care este un bun de folosință mixtă.

Temeiurile de drept invocate de organele de inspecție fiscală este Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar – fiscale, cu modificările și completările ulterioare, lit. F, lit. e), pct. 44 din Ordinul ministrului Finanțelor Publice 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, art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 37 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, art. 67 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare precum și Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3389/2011 privind stabilirea prin estimare a bazei de impunere.

Pentru diferența de impozit pe venit stabilită suplimentar, în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au calculat, pentru perioada 29.12.2010 – 27.11.2014, dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei lei.

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 asociere nr. din 27.11.2014, 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 lei (..... lei x 5,5%).

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 pentru perioada 01.01.2009 – 27.11.2014, în sumă totală de lei lei.

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 contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestatăii, este investită să se pronunțe dacă 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 27.11.2014, contestată de doamna X, mai produce față de aceasta efecte juridice, în condițiile în care a fost înlocuită 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 asociere nr. din 09.09.2015, comunicată în data de 14.09.2015, prin care organele de inspecție fiscală au înțeles să modifice decizia de impunere emisă anterior, în sensul corectării erorilor materiale, referitoare la accesoriile aferente impozitului pe venit.

În fapt, 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 asociere nr. din 27.11.2014, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe totale de lei, din care, impozit pe venit suplimentar de plată în sumă totală de ... lei, dobânzi și penalități de

întârziere aferente impozitului pe venit în sumă de lei, contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei, precum și accesorii aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate în sumă de lei.

Doamna X, prin contestația formulată, solicită anularea 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 27.11.2014 și a Raportului de inspecție parțială nr.din 27.11.2014, pentru suma totală de lei.

Prin adresa nr. din 31.08.2015, organul de soluționare competent, a solicitat Inspecției Fiscale, din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, să comunice punctul de vedere cu privire la neconcordanțele dintre cuantumul penalităților de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe venit pentru anul 2011, înscris în raportul de inspecție fiscală și cuantumul penalităților de întârziere de ... lei, pentru același an, înscris în decizia de impunere, având în vedere faptul că diferențele totale stabilite prin decizia de impunere sunt de lei, iar cele din raportul de inspecție, care sunt contestate de petentă sunt de lei.

Prin completările la referat nr.din 09.10.2015, înregistrate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. din 13.10.2015, Inspecția Fiscală, din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Vaslui, a transmis Referatul privind îndreptarea erorilor materiale din 09.09.2015 și 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 09.09.2015, ambele fiind aprobate de conducătorul organelor de inspecție fiscală.

Prin noua decizie de impunere, sumele stabilite suplimentar sunt de lei, față de lei din decizia inițială, diferența de lei reprezintă corectarea în minus a penalităților de întârziere aferente impozitului pe venit pentru anul 2011, celelalte obligații fiscale individualizate prin Decizia de impunere nr. din 27.11.2014, se regăsesc și în Decizia de impunere nr.din 09.09.2015.

În drept, prevederile art. 110 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stipulează că:

“(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii”, coroborate cu prevederile pct. 107.1 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050/2004 pentru aprobarea Normelor

metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se precizează:

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...].”

Analizând 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 09.09.2015, comunicată **doamnei X**, în data de 14.09.2015, potrivit confirmării de primire anexată la dosarul cauzei, se constată că în cuprinsul acesteia, organele de inspecție fiscală au precizat că: „în conformitate cu art. 205 și 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, împotriva prezentului act administrativ se poate face contestație, care se depune în termen de 30 de zile de la comunicare la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii”.

Totodată, s-a înserat mențiunea că: *„Prezenta, reprezintă titlu de creanță.”*

În consecință, urmare modificării survenită prin emiterea și comunicarea la data de 14.09.2015, 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 09.09.2015, 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. 3353 din 27.11.2014, nu mai produce efecte față de contribuabil, astfel încât, organul de soluționare competent, constată ca fiind fără obiect contestația formulată împotriva 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 27.11.2014.

Având în vedere cele de mai sus, urmează a se respinge contestația, în conformitate cu prevederile art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform căruia:

„(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit. c) din Ordinul

președintelui Agenției Naționale de Administrare fiscală nr. 2.906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, astfel:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat; [...].

Pentru considerentele arătate și în temeiul dispozițiilor 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 fiind fără obiect, a contestației formulate de **doamna X**, împotriva 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 27.11.2014, emisă în baza Rportului de inspecție fiscală parțială nr. din 27.11.2014, pentru suma 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 Serviciul Administrativ și Achiziții va comunica prezenta decizie contestatoarei 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, contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Vaslui, sau la Tribunalul Iași.

DIRECTOR GENERAL,

**ŞEF SERVICIU
SOLUȚIONARE CONTESTAȚII,**

Întocmit,
consilier superior

4ex/29.10.2015