

**ROMÂNIA**

**CURTEA DE APEL BUCUREȘTI**

**SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL DOSAR NR. xxxx/xx/xxxxx**

**DECIZIA CIVILA NR. 2829**

**ȘEDINȚA PUBLICĂ DIN DATA DE xx.xxx.xxxx**

**Curtea Constituită din:**

**PREȘEDINTE xxxxxx**

**JUDECĂTOR xxxxxx**

**JUDECĂTOR xxxxxx**

**GREFIER xxxxx**

Pe rol se află pronunțarea asupra recursului formulat de recurenta pârât Direcția Generală a Finanțelor Publice xxxxx în nume propriu și pentru Activitatea de Inspecția Fiscală xxxxx împotriva Sentinței Civile nr. 2685/xx.xxx.xxxx pronunțată de Tribunalul xxxxx - Secția Civilă, în contradictoriu cu intimații reclamantii întreprinderea Individuală xxxxxxx, xxxxxx și xxxxxx, având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite”.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică de la xx.xxx.xxxx fiind consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, care face parte integrantă din prezenta hotărâre când, Curtea, având nevoie de timp pentru a delibera și, eventual, pentru a da posibilitatea părților, să formuleze și să depună la dosar Concluzii Scrise, a amânat pronunțarea la data de xx.xxx.xxxx, când a dat următoarea hotărâre:

**CURTEA,**

*Asupra recursului de față;*

*Prin sentința civilă nr.2685 F/05.12.2011 Tribunalul xxxxxx - Secția Civilă a hotărât următoarele:*

- a admis, ca întemeiată, cererea formulată de reclamanta 1.1. xxxxxx, xxxxx și xxxxx, în contradictoriu cu pârâtele D.G.D.P. xxxxx și A.I.F. xxxxxx;

- a dispus anularea deciziei nr. xx/xx.xxx.xxxx, emisă de pârâta D.G.F.P. xxxxxx și, admitând contestația formulată de reclamantii, a desființat deciziile de impunere nr. xxxxxxT.V.A./xx.xxx.xxxx, nr.xxxxx/1V/SP/xx.xxx.xxxx și xxxxx/1V/SM/xx.xxx.xxxx emise de pârâta A.I.F. xxxxx cât privește obligațiile suplimentare bugetare T.V.A. și impozitul pe venit și majorările aferente și obligă pârâtele să restituie reclamantilor suma de xxxxxx lei și plata dobânzii legale potrivit art.124 Cod procedură fiscală;

- a obligat pârâtele către reclamantii și la plata sumei de xxxxx lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

*Pentru a pronunța această soluție, prima instanță - Tribunalul lxxxxxx -Secția Civilă -a reținut următoarele:*

Prin cererea înregistrată pe rolul acestui tribunal la data de xx.xxx.xxxx, sub nr. xxx/xx/xxxx, reclamantii ÎNTREPRINDEREA INDIVIDUALĂ xxxxxxx xxxxx ȘI xxxxxxx, în contradictoriu cu pârâtele DIRECȚIA GENERALĂ A

FINANTELOR PUBLICE xxxxxx (în continuare D.G.F.P. xxxxx) și ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ xxxxxx (în continuare A.I.F. xxxxxx), au solicitat *anularea deciziei nr.xxx/xx.xxx.xxxx*, emisă de pârâta D.G.F.P. xxxxxși, în consecință, *desființarea deciziilor de impunere nr.xxxxx/TVA/xx.xxx.xxxx, nr.xxxxxxIV/SP/xx.xxx.xxxx și nr. xxxxxIV/SM/xx.xxx.xxxx*, emise de pârâta A.I.F. xxxxxx, în ceea ce privește obligațiile fiscale suplimentare în valoare totală de xxxxx lei, referitoare la T.V.A. și impozit pe venit și majorările aferente și obligarea pârâtelor la restituirea acestor sume, cu plata dobânzilor legale și a cheltuielilor de judecată.

*În motivarea cererii lor*, reclamantii au arătat că, urmare a controlului efectuat de organele fiscale asupra activității desfășurate de LI. xxxxxx pe perioada xxxx - xxxx, au reținut cu titlu de obligații fiscale suplimentare reprezentând T.V.A. și impozit pe venit, ca și majorări de întârziere în sumă de xxxxx lei, considerând că cheltuielile efectuate cu întreținerea utilajelor agricole deținute de reclamantă (piese de schimb, motorină, etc.) cât și cheltuielile cu repararea și întreținerea imobilelor pe care reclamanta le are în comodat nu sunt deductibile .

Au considerat reclamantii că, procedând astfel organele fiscale au încălcat dispozițiile reglementate de Codul fiscal și normele de punere în aplicare ale acestuia, ignorând faptul că în evidențele contabil - fiscale ale întreprinderii reclamante *existau suficiente dovezi din care să rezulte ca cheltuielile efectuate în cadrul activității desfășurate de aceasta erau cheltuieli aferente realizării veniturilor*. De asemenea, respingerea contestației formulată împotriva măsurilor dispuse de organele pârâtei A.I.F. xxxxx de către pârâta D.G.F.P. xxxxxx, datorită faptului că această contestație n-ar fi fost motivată este excesiv de formală și nu corespunde realității.

În dovedirea cererii, reclamantii au solicitat proba cu înscrisuri și expertiză fiscală.

În drept, reclamantii și-au întemeiat cererea lor pe dispozițiile Legii nr. 554/2004, Codului fiscal și Codului de procedură fiscală.

*Prin întâmpinare*, parata D.G.F.P. xxxxxx în nume propriu și pentru pârâta A.I.F. xxxxxx a solicitat respingerea ca neîntemeiată a cererii formulate de reclamantii.

În esență, aceasta a arătat că, încălcându-se normele Codului de procedură fiscală, reclamanta nu și-a motivat contestația îndreptată împotriva deciziilor de impunere emise de către A.I.F. xxxxxx, situație în care în conformitate cu art. 213 din O.G. nr.92/2003 și O.P.A.N.A.F. nr.519/2005 s-a impus respingerea acestei contestații ca nemotivată.

Cât privește fondul cauzei, pârâta a arătat că organele de control fiscale au făcut o corectă aplicare cu privire la deductibilitatea cheltuielilor efectuate de reclamantă în perioada xxxxx-xxxxx și că a stabilit în mod temeinic și legal obligații fiscale suplimentare în sarcina acesteia.

*Din actele și lucrările dosarului, tribunalul a reținut următoarele:*

Verificând conținutul contestației formulată de reclamantă în condițiile art.205

și următoarele din O.G. nr.92/2003, cât și a completării acestei contestații (pag.20 și 22 dosar), tribunalul a reținut că în cuprinsul acestora se evidențiază fie și sumar motivele de fapt și de drept de care reclamanta a înțeles să se prevaleze atunci când a criticat deciziile de impunere emise de pârâta A.I.F. xxxxx.

De altfel, chiar și în situația în care o astfel de contestație nu ar fi fost suficient motivată în fapt și în drept, organul de soluționare al acestor contestații avea obligația, în virtutea rolului activ stabilit în sarcina acesteia, să solicite contestatorului suficiente date care să-i creeze condiții pentru soluționarea pe fond a contestației formulate și nu să respingă contestația ca fiind nemotivată (art.70 din O.G. nr.92/2003, pct.175.1 din Normele metodologice de aplicare a Codului de procedură fiscală și pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. nr.519/2005).

Cu toate acestea, având în vedere că în soluția pronunțată de pârâta D.G.F.P. xxxxx prin decizia de respingere a contestației nr. Xx/ xx.xxx.xxxx aceasta analizează și chestiuni de fond ale controlului efectuat organele fiscale ale pârâtei A.I.F. xxxxxx, în cauză nu se impune anularea acestei decizii și obligarea D.G.F.P. xxxxxx să soluționeze contestația pe fond ci, anulând această decizie pentru considerentele de mai sus, chiar verificarea de către instanță a legalității și temeiniciei măsurilor dispuse de organele de inspecție financiară.

*În legătură cu această chestiune, tribunalul a reținut următoarele:* Potrivit raportului de inspecție fiscală nr.xxxxx/xx.xxx.xxxx, organele de inspecție fiscală ale pârâtei A.I.F. xxxxxx, verificând activitatea desfășurată de reclamanta LI. xxxxxx pentru perioada xxx-xxxx, a constatat că anumite cheltuieli efectuate cu întreținerea utilajelor (piese de schimb, motorină, etc.) și cu repararea și întreținerea unor imobile (grajduri pentru creșterea animalelor), imobile aflate în comodat, nu sunt deductibile întrucât acestea *nu sunt dovedite cu documente financiar-contabile* încheiate în formă legală și nici nu sunt aferente veniturilor obținute de reclamantă din activitatea sa.

Procedând astfel, organele fiscale au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare în valoare totală de xxxxxx lei, referitoare la T.V.A. și impozit pe venit, precum și majorări de întârziere, emițându-se în acest sens deciziile de impunere nr. xxxxxx/TVA/xx.xxx.xxxx, nr.xxxxxx/IV/SP/xx.xxx.xxxx și nr.xxxxxx/IV/SM/xx.xxx.xxxx, emise de pârâta A.I.F. xxxxxx.Împotriva acestor măsuri reclamanta, la data de xx.xxx.xxxx, a formulat contestație în condițiile Codului de procedură fiscală (pag.22 dosar), contestație completată la data de 30 xx.xxx.xxxx(pag.20 dosar), contestație respinsă de pârâta D.G.F.P. xxxxx, potrivit deciziei nr.xx/xx.xxx.xxxx, în esență, întrucât contestatoarea nu și-ar fi motivat contestația.

Așa cum instanța a arătat mai sus, soluționarea contestației pe acest motiv nu este temeinică, aceasta rezultând și din verificarea conținutului contestației din care rezultă motivele de fapt și de drept pentru care reclamanta a criticat deciziile de impunere emise de pârâta A.I.F. xxxxx situație în raport de care decizia nr. xx/xx.xxx.xxxx este anulabilă, instanța

urmând a verifica fondul măsurilor dispuse de pârâte și a se pronunța în consecință.

Pentru aceasta, în cauză, la cererea reclamantilor, *a fost admisă și dispusă efectuarea unei expertize fiscale* care în esență a avut menirea de a verifica evidențele financiar - contabile ale reclamantei LI. xxxxxși a stabili dacă cheltuielile efectuate de aceasta cu întreținere'utilajelor folosite în îndeplinirea activității sale, ca și cele cu întreținerea imobilelor aflate în folosință și în care aceasta își desfășoară activitatea sunt reale și deductibile în vederea stabilirii bazei de impozitare.

*S-a întocmit raportul de expertiză contabilă, pe care instanța și l-a însușit în totalitate*, raport din care rezultă că toate cheltuielile pe care organele de control fiscal le-a considerat nedeductibile sunt reale, evidențiate contabil și fiscal și ele au avut drept scop obținerea de venituri în activitatea desfășurată de reclamanta LI. xxxxxx.

În acest sens, s-a reținut că potrivit certificatului de înregistrare la Registrul comerțului (pag.50 dosar) rezultă că obiectul principal de activitate al reclamantei LI. xxxxx este creșterea bovinelor de lapte.

În desfășurarea acestei activități rezultă că reclamanta a avut în folosință, potrivit adeverinței nr. xxxxxx/.xxx.xxxx, eliberată de Primăria Municipiului xxxxx mari suprafețe agricole, atât pentru pășunat cât și pentru obținerea unor produse agricole necesare desfășurării obiectului de activitate.

De asemenea, potrivit înscrisurilor de la pag.61-65, rezultă că reclamanta a deținut în baza unor contracte de comodat xx ha teren agricol pășune, x hale pentru creșterea animalelor, precum și un imobil cu x camere, situate în municipiul xxxxxx, județul xxxxxxx.

Potrivit verificărilor efectuate de către expertul fiscal și a răspunsurilor date în rezolvarea obiectivelor stabilite de instanță, a rezultat că cheltuielile efectuate de către reclamanta LI. xxxxxx cu întreținerea utilajelor necesare prelucrării terenurilor aflate în folosință, precum și a imobilelor deținute în baza unor contracte de comodat sunt reale, evidențiate în documentele financiar - contabile aflate la pag.65-222 din dosar, cheltuieli făcute în scopul obținerii de venituri din activitatea întreprinderii și care sunt deductibile la stabilirea bazei de impozitare.

În această situație, tribunalul a reținut că, potrivit art.48 alin.4 din legea nr. 571/2003, precum și pct.37 din Normele metodologice de punere în aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, că, condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse sunt:

- să fie efectuate în interesul direct al activității;
- să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;
- să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în curs căruia au fost plătite.

Așa fiind, instanța a constatat că, *din probele administrate* în cauză și în special din verificările efectuate de expertul fiscal rezultă că condițiile

normelor legale mai sus arătate sunt îndeplinite, dovedindu-se faptul că cheltuielile efectuate cu -întreținerea utilajelor (piese schimb, carburant, etc.), precum și cele cu întreținerea imobilelor (grajduri pentru creșterea animalelor) au fost real efectuate și ele au avut drept scop obținerea de venituri din activitatea desfășurată de reclamant LI, xxxxxx (creșterea bovinelor de lapte) și sunt evidențiate în documentele contabile, astfel încât toate aceste cheltuieli au caracter deductibil din baza de impunere, motiv pentru care cererea reclamanților urmează a fi admisă în totalitate.

În același timp, constatându-se că reținerea sumei de xxxxx lei este nelegală, odată cu obligarea părâtelor la restituirea acesteia acestea vor fi obligate și la plata dobânzilor legale, calculate în condițiile art.124 Cod procedură fiscală, astfel încât prejudiciul suferit de reclamanți să fie reparat integral.

Pentru aceste considerente, prima instanță a admis, ca întemeiată, cererea formulată de reclamanta LI. xxxxxxx, xxxxx și xxxxxx, în contradictoriu cu părâtele D.G.D.P. xxxxx și A.I.F. xxxxxx ,

Totodată, a dispus anularea deciziei nr. xxx/xx.xxx.xxxx, emisă de părâta D.G.FP. xxxxxxx și, admitând contestația formulată de reclamanți, a desființat deciziile de impunere nr.xxxxx/T.V.A./xx.xxx.xxxx nr. xxxxxx/IV/SP/xx.xxx.xxxx și xxxxxx/IV/SM/xx.xxx.xxxx, emise de părâta A.I.F. xxxxxx cât privește obligațiile suplimentare bugetare T.V.A. și impozitul pe venit și majorările aferente și va obliga părâtele să restituie reclamanților suma de xxxxxx lei și plata dobânzii legale potrivit art.124 Cod procedură fiscală .

La cerere, potrivit art. 5.274 Cod procedură civilă, a obligat părâtele către reclamanți și la plata sumei de xxxxx lei cu titlu de cheltuieli de judecată.

*Si împotriva acestei sentințe, în termen legal, a formulat recurs autoritatea publică părâtă, Direcția Generală a Finanțelor Publice xxxxx, care a criticat sentința atacată pentru motive de nelegalitate și netemeinicie, invocând ca motive de recurs prevederile art. 304 pct. 9 și art. 3041 din Codul dese poate face numai în condițiile respectării procedurii administrative prealabile prevăzute de art. 117 din OG nr. 92/2003 coroborat cu Ordinul nr. 1899/2004.*

*Intimații reclamanți nu au formulat întâmpinare în cauză, însă, cu ocazia dezbaterii recursului, prin apărător, au solicitat respingerea recursului ca nefondat și menținerea sentinței pronunțată de prima instanță ca fiind legală și temeinică, la dosarul cauzei fiind administrate suficiente probe din care să rezulte corecta deducere de TVA, înregistrarea cheltuielilor efectuate în scopul realizării de venit, așa încât, în mod corect prima instanță a admis acțiunea și a desființat actele fiscale atacate.*

*Recursul este fondat*

*Examinând actele si lucrările cauzei în raport de susținerile părților și prevederile legale aplicabile, Curtea constată că în cauză este incident motivul de recurs prevăzut de disp. art. 304 pct. 9 din Codul de procedură civilă, urmând ca recursul formulat de autoritatea publică părâtă să fie admis, sentința să fie modificată, în totalitate, în sensul respingerii acțiunii ca neîntemeiată, pentru considerentele ce vor fi prezentate în continuare;*

În cauză este necontestat că, prin acțiunea de față, reclamantii xxxx și xxxxx au solicitat instanței *anularea Deciziei nr.xxx/xx.xxx.xxxx* emisă de pârâta D.G.F.P. xxxxxx privind soluționarea contestației formulată de aceștia și, pe cale de consecință, *desființarea Deciziilor de impunere nr. xxxxx/TVA/xx.xxx.xxxx*, nr. xxxxx/IWȘP/xx.xxx.xxxx și nr. xxxxxx/V/SM/xx.xxx.xxxx, emise de pârâta A.I.F. xxxxxx, în ceea ce privește *obligațiile fiscale suplimentare* în valoare totală de xxxxx lei, referitoare la T.V.A. și impozit pe venit și majorările aferente și obligarea pârâtelor la restituirea acestor sume, cu plata dobânzilor legale și a cheltuielilor de judecată.

*In ceea ce privește Decizia de impunere nr. Xxxxx* privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală *cu privire la TVA*, s-a reținut o diferență față de contribuabil în *sumă de xxxxx lei* ce provine din:

- suma de xxxx lei, reprezentând T.V.A. de plata aferenta trimestrului III xxxx pentru care contribuabilul nu a depus Decontul de T.V.A.;, -suma de xxxxx lei, reprezentând declarare eronata;

-suma de xxxxx lei, reprezentând T.V.A. dedusa aferenta unor cheltuieli nedeductibile fiscal, incalcandu-se prevederile art. 145 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât petenții nu au motivat în fapt și drept contestația formulată raportat la modul cum organele de inspecție fiscală au stabilit taxa pe valoare adăugată de xxxxx lei, contestația a fost respinsă ca nemotivată apreciindu-se de către organele de soluționare că acestea nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și drept pentru care au contestat decizia în discuție, fiind incidente prevederile pct. 2.4 din OPANAF nr.519/2005.

Referitor la *Decizia de impunere nr. xxxxxx/ÎV/ xxxxx* și xxxxxx, pentru anul 2008, organele fiscale au stabilit *un impozit pe venit* în sumă de xxxxx lei, și accesorii aferente, reținând următoarele;

Potrivit *Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx/xx.xxx.xxxx* s-a stabilit că, pentru perioada verificată întreprinderea individuală xxxxxxxx a funcționat ca asociație familială până în data de xx.xxx.xxxx, având ca asociați *cu cota* de participare de 50% xxxxxxxx și 50% xxxxxxx, iar începând cu data de xx.xxx.xxxx s-a transformat în întreprindere individuală ieșind din asociere Solan Mariana.

In ceea ce privește *impozitul pe venit* în *sumă de xxxx lei (xxxx+xxxxx)* stabilit în anul xxxx cât și accesorii aferente în sumă de xxxx lei ( xxxx+xxx+xxxx +xxx), prin Raportul de inspecție fiscală mai sus menționat ce a stat la baza Deciziei de impunere nr. xxxxxLV., organele de inspecție fiscală in urma verificării modului de înregistrare a cheltuielilor aferente obținerii veniturilor si tratamentul fiscal al acestora au constatat diferente in suma de xxxxx lei, ce provin din :

-xxxxx lei - T.V.A. aferent unor cheltuieli înregistrate în registrul jurnal de incasari si plăți;

-xxxxx lei - cheltuieli efectuate cu plata impozitului pe venit, încalcandu-se prevederile art. 48 pct. 7 lit. c din Legea nr, 571/2003, cu modificările si

completările ulterioare;

-xxxxx lei - cheltuieli efectuate cu achiziționarea de piese auto, pe baza de bonuri fiscale ce nu conțin elemente de identificare, încălcându-se prevederile art. 48 pct. 4 lit.a din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- xxxx lei - cheltuieli efectuate pentru hrana animalelor pentru care nu au fost puse la dispoziția organului de control documente justificative, încălcându-se prevederile art. 48 pct.4 lit.a din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- xxxx lei - cheltuieli efectuate pentru uzul personal, încălcându-se prevederile art. 48 pct. 7 lit.a din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare;

- xxxxx lei - cheltuieli efectuate pentru achiziționarea de mijloace fixe pentru care nu s-a respectat regimul amortizării, încălcându-se prevederile art. 48 pct. 4 lit.c din Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

La sfârșitul inspecției fiscale, organele de inspecție au stabilit pentru anul xxx impozit pe venit stabilit suplimentar în suma de xxxxxx lei, ce revine *fiecărui* asociat în funcție de cota de participare, astfel: xxxxx

- impozit venit în suma de xxxxx.lei, -majorați în suma de xxxx lei, -penalități în suma de xxx lei;

Soldan Mariana

-impozit venit în suma de xxxx lei, -majorați în suma de xxxxx lei, -penalități în suma de xxx lei.

Deși reclamantii *au formulat contestație* împotriva acestei decizii, în *integralitatea* sa, *în motivarea* contestației *au făcut referire doar* la suma de xxxxx lei ce reprezintă cheltuieli efectuate pentru hrana animalelor și la suma de xxx lei, reprezentând cheltuieli pentru uzul personal, fără să facă referiri la toate elementele ce au influențat venitul impozabil.

Prin *Decizia de soluționare a contestației nr.19/2011* a fost menținută decizia de impunere reținându-se că, în conformitate cu art. 213 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare: "În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării", coroborate cu prevederile pct. 2.4 din OPANAF nr.519/2005: organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

Cu privire la suma de xxxxx lei, reprezentând cheltuieli efectuate cu achiziționarea de piese auto, organul de inspecție fiscală a menționat că acestea au fost cumpărate cu bonuri fiscale ce *nu conțin elemente de identificare*, deși contestatarul a menționat că le-a anexat în copie.

Din analiza dosarului s-a constatat că facturile și bonurile fiscale depuse în copie au fost aferente achiziționării de combustibili în anii 2009, 2010 și nu au

legătura cu acest capăt de cerere.

Conform art. 65 din OG nr. 92/2003, contribuabilul are sarcina de a dovedi actele si faptele care au stat la baza declarațiilor sale si a oricăror cereri adresate organului fiscal.

În consecința, si cu privire la acest capăt de cerere, contestația a fost respinsă ca nemotivată. Cu privire la suma de xxxxxx lei, reprezentând cheltuieli efectuate cu hrana animalelor pentru care *nu s-au pus la dispoziția organului de inspecție fiscală documente justificative*, contestatarii au contestat acesta sumă dar nu au depus nici un document în susținerea cauzei, drept pentru care si acest capăt de cerere a fost respins.

Cu privire la suma de xxx lei, reprezentând cheltuieli privind materialele pentru reparații si întreținerea grajdurilor si sediului ce fac obiectul unor contracte de comodat, organul de inspecție fiscală *nu le-a încadrat* ca si cheltuieli deductibile pe motiv ca aceste contracte *nu au fost înregistrate* nici la Primăria Fetești si nici la A.F.P. Fetești.

Reclamantii *nu au prezentat* organelor de inspecție fiscală aceste contracte de comodat *în timpul* inspecției fiscale, acestea fiind întocmite ulterior verificării, nu au număr de înregistrare si nici data întocmirii, astfel încat organul de inspecție fiscală le-a considerat ca *nu sunt legate* de activitatea desfășurată conform art. 48 pct. 7 lit. a din legea nr. 571/2003 si pct.44 lit. I din Ordinul nr. 1040/2004.

Art. 48 al(4) din Legea nr. 571/2003 , pct. 37 si 38 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 precizează:

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;"

Pct.37 si 38 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

„37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, 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 sa le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

- a) sa fie efectuate în interesul direct al activității; b) sa corespundă unor cheltuieli efective și sa fie justificate cu documente;
- c) sa fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.38.Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu: (...) 21.cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;"



Din prevederile legale mai sus prezentate, rezulta ca prima condiție generala pe care trebuie sa o îndeplinească cheltuielile efectuate de un contribuabil pentru a fi deduse este ca aceste cheltuieli trebuie sa fie efectuate in interesul direct al activității si nu in interes personal.

Din declarația data de xxxxx organelor de inspecție fiscala, s-a reținut ca acesta a pus la dispoziția acestora toate documentele si informațiile solicitate pentru desfășurarea inspecției fiscale, iar, pe de alta parte, la data verificării petenrul nu a prezentat organelor de inspecție fiscala contractele de comodat, contracte fără număr si fără data.

Prin urmare, si acest capăt de cerere cu privire la suma de xxx lei a fost respins ca neîntemeiat.

Referitor la *Decizia de impunere nr. xxxxxx/IV*,pentiu perioada *xx.xxx.xxxx-xx.xxx.xxxx*, pentru xxxxxx, organele fiscale au stabilit *un impozit pe venit* în sumă de xxxxx lei, și accesorii aferente, în sumă de xxxx lei reținând următoarele;

Astfel, pentru anul xxxxx, organele de control, în urma verificării modului de înregistrare a cheltuielilor aferente obținerii de venituri și tratamentul fiscal al acestora în perioada menționată, au constatat diferențe în suma de xxxxxx lei ce provin din:

-xxxxxx lei TVA aferent unor cheltuieli aferent unor cheltuieli înregistrate in registrul jurnal de încasări si plăți;

-xxxxxx lei - cheltuieli efectuate cu achiziționarea de piese auto, pe baza de bonuri fiscale ce nu conțin elemente de identificare ale contribuabilului, incalcandu-se prevederile art. 48 pct.4 lit.a din Legea nr.571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- xxxxxx lei-cheltuieli efectuate pentru uzul personal, încalcandu-se prevederile art. 48, pct. 7 lit.a din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

- xxxxxx lei - cheltuieli efectuate pentru achiziționarea de mijloace fixe pentru care nu s-a respectat regimul amortizării, încalcandu-se prevederile art. 48 pct.4 lit.c din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare;

-xxxxx lei - cheltuieli efectuate cu plata impozitului pe venit, incalcandu-se prevederile art. 48 pct.7 lit.c. Din Legea nr. 571/2003 cu modificările si completările ulterioare.

La sfârșitul inspecției fiscale, a rezultat pentru perioada *xx.xxx.xxxx-xx.xxx.xxxx* un impozit pe venit stabilit suplimentar in suma de xxxxx lei ce a revenit unicului asociat domnul, xxxxxxx.

Și împotriva acestei decizii reclamatul xxxxxxx a formulat contestație, contestând întregul debit, însă, în motivarea acesteia petentul nu a făcut referire la toate elementele ce au influențat venitul impozabil.

Cu privire la suma de xxxxxx le reprezentând cheltuieli efectuate cu achiziționarea de piese auto, pe care organul de inspecție fiscala a stabilit ca au fost făcute pe bază de bonuri fiscale ce *nu conțin elemente de identificare* ale contribuabilului, contestatorul susținând ca organul de inspecție fiscala nu i-a verificat facturile anexate bonurilor fiscale. La dosarul contestației *nu s-au*

*regăsit* bunuri fiscale însoțite de facturi din care sa reiasă ca in anul xxxxx petentul a achiziționat piese de schimb așa cu a arătat in contestație.

Din analiza dosarului contestației s-a constatat ca facturile si bonurile fiscale depuse in copie la dosarul cauzei simt aferente achiziționării de combustibil in anii xxxxx si xxxxx si nu au legătura cu acest capăt de cerere.

In consecința si acest capăt de cerere a fost respins.

Cu privire la suma de xxxxx lei stabilita de organul de inspecție fiscala ca fiind cheltuieli pentru *uzul personal*, respectiv cheltuieli *nedeductibile* din punct de vedere fiscal deoarece, contractele" de comodat prezentate de contestator nu au fost înregistrate nici la Primăria xxxxx si nici la A.F.P. xxxxx;

Contestatorul a susținut ca aceste cheltuieli au fost efectuate cu materiale pentru reparații si întreținerea grajdurilor si sediului care fac obiectul contractelor de comodat anexate la dosarul cauzei.

La acest capăt de cerere organul de soluționare a contestației a făcut aceleași mențiuni cu privire la contractele de comodat ca si cele referitoare la cheltuieli in suma de xxx lei din anul fiscal xxxxx, dat fiind faptul ca acestea sunt aferente aceluiași contracte de comodat.

Reclamantul nu a prezentat organelor de inspecție fiscala aceste contracte de comodat *în timpul inspecției fiscale*, acestea fiind întocmite *ulterior* verificării, nu au număr de înregistrare si nici data întocmirii, astfel încât organul de inspecție fiscala le-a considerat ca nu sunt legate de activitatea desfășurata conform art. 48 pct. 7 lit. a din legea nr. 571/2003 si pct.44 lit. 1 din Ordinul nr. 1040/2004. Astfel fiind, *Curtea observă că*, prima instanță si-a fundamentat soluția *exclusiv* pe concluziile expertizei contabile care a fost efectuată în cauză.

Or, așa cum rezultă din actele cauzei, din obiectivele avute și stabilite dar și din răspunsurile date de expertul contabil rezultă că acesta a apreciat *personal* caracterul deductibil/nedeductibil al cheltuielilor efectuate de contribuabili, interpretând astfel dispozițiile legale incidente, ceea ce reprezintă o depășire a domeniului său de specializare și o subrogare implicită în competența exclusivă dată de legiuitor în favoarea judecătorului cauzei, ceea ce impune înlăturarea expertizei contabile efectuată în cauză.

Mai mult, expertul contabil s-a pronunțat în legătură cu caracterul deductibil al unor cheltuieli fără a le individualiza si fără a le documenta.

Astfel, spre exemplu, la obiectivul nr. 6 expertul a avut de răspuns " să stabilească dacă reclamanta a deținut bunuri în comodat, care sunt aceste bunuri, dacă ele au fost folosite în scopul realizării de venituri și dacă cheltuielile făcute au acestea sunt deductibile fiscal", iar expertul a răspuns că potrivit Anexei nr. 5 la raportul de expertiză reclamanta a deținut bunuri în comodat pe care le-a folosit în scopul realizării de venituri, efectuând cheltuieli deductibile.

Or, din Anexa nr. 5 la raportul de expertiză nu rezultă în nici un mod nici categoriile de cheltuieli și nici cuantumul cheltuielilor avute în vedere referitoare la bunurile deținute în comodat.

Astfel fiind, Curtea reține ca fiind corect respinsă contestația reclamanților

privind Decizia de impunere nr. xxxxxx/TVA de către autoritatea fiscală, ca nefiind motivată în fapt și drept având în vedere prevederile art. 206 alin (1) din Codul de procedură fiscală potrivit căroră: " Contestația se formulează în scris și va cuprinde datele de identificare a contestatorului, obiectul contestației, motivele de fapt și de drept, dovezile pe care se întemeiază și semnătura", raportat la pct.12.1 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OUG nr.92/2003 potrivit căruia : contestația poate fi respinsă ca nemotivată în situația în care contestatorul nu prezintă argumentele de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei suspuse soluționării.

Este adevărat ca, autoritatea fiscală trebuie să manifeste rol activ în soluționarea acestora și să solicite contestatorilor lămuririle necesare, lucru pe care autoritatea l-a și făcut arunci când, prin adresa nr. 113.502/21.12.2010 aceasta a solicitat reclamanților să precizeze în scris cuantumul sumei contestate, individualizarea sursei, să prezinte motivele în fapt și drept, precum și dovezile pe care se întemeiază contestația conform prevederilor legale.

Cu toate acestea, prin adresa nr. 113502/3.01.2011( fila 20 dosar TB), contestatorii au răspuns indicând numărul deciziei de impunere privind T.V.A. fără să argumenteze în vreun fel contestația formulată, în sensul prezentării unei alte situații de fapt decât cea reținută de organele de control, normele legale încălcate și dovezile pe care se sprijină, așa încât soluția adoptată de organul fiscal de soluționare a contestației prin Decizia nr. xxx/xx.xxx.xxxx este corectă iar critica recurentei întemeiată.

Pe de altă parte, Curtea constată că, în argumentarea susținerilor făcute referitoare la celelalte decizii de impunere privind impozitul pe venit, reclamanții au adus dovezi însă, acestea, pe de o parte nu îndeplinesc condițiile legale pentru a putea fi avute în vedere și luate în considerare ca fiind documente *contabile justificative*, iar pe de altă parte, *cu ocazia controlului, doar au susținut* că vor depune documentele justificative respective, fără însă să o și facă, aspecte ce rezultă din constatările de la Capitolul VI din Raportul de inspecție fiscală ( fila 30-31 dosar TB) .

Referitor la susținerile reclamanților potrivit căroră în mod greșit s-ar fi reținut de organul de control și apoi de organul de soluționare a contestației a sumelor primite ca subvenții de la A.P.I.A., ca fiind impozabile, Curtea constată, din actele cauzei că dimpotrivă, aceste sume nu au fost luate în considerare, capătul de cerere din contestație privind acest aspect fiind respins ca inadmisibil, tocmai pentru că aceste venituri nu au fost avute în vedere.

În fine, hotărârea primei instanțe este greșită și în ceea ce privește soluționarea capătului de cerere privind restituirea sumei de xxxxx lei și plata dobânzii legale raportat la dispozițiile art. 124 alin ( 1) din OG. nr. 92/2003 potrivit căroră " Pentru sumele de restituit sau de rambursat de la buget contribuabilii au dreptul la dobândă din ziua următoare expirării termenului prevăzut la art. 117 alin, (2) sau la art. 70, după caz, până la data stingerii

prin oricare dintre modalitățile prevăzute de lege. Acordarea dobânzilor se face la cererea contribuabililor." Totodată, conform art. 70 din OG nr. 92/2003:

"Termenul de soluționare a cererilor contribuabililor

(1) Cererile depuse de către contribuabil potrivit prezentului cod se soluționează de către organul fiscal în termen de 45 de zile de la înregistrare.

(2) În situațiile în care, pentru soluționarea cererii, sunt necesare informații suplimentare relevante pentru luarea deciziei, acest termen se prelungește perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate."

Conform Capitolului I din Anexa la Ordinul nr. 1899/2004, privind *procedura de restituire și de rambursare* a sumelor de la buget, precum și de acordare a dobânzilor cuvenite contribuabililor pentru sumele restituite sau rambursate cu depășirea termenului legal:

"1. Sumele care se restituie contribuabililor sunt cele prevăzute la art. 112 (actualul art. 117") din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

2. Restituirea se efectuează la cererea contribuabilului, în termen de 45 de zile de la data depunerii și înregistrării acesteia la organul fiscal căruia îi revine competența de administrare a creanțelor bugetare, potrivit prevederilor art. 33 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, denumit în continuare organul fiscal competent.

3. (1) Cererea de restituire trebuie să fie depusă în cadrul termenului legal de prescripție a dreptului de a cere restituirea, respectiv în termen de 5 ani de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care a luat naștere dreptul la restituire, să cuprindă codul de înregistrare fiscală a contribuabilului, suma și natura creanței solicitate a fi restituită, precum și documentele necesare din care să rezulte că aceasta nu este datorată la buget.

(2) Cererea de restituire va fi însoțită de copii de pe documentele din care rezultă că suma a fost plătită la buget pentru sumele plătite fără existența unui titlu de creanță, precum și de copii legalizate de pe hotărârile definitive și irevocabile sau de pe decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative, după caz, pentru sumele stabilite prin acestea."

Or, în cauza de față, *reclamanții nu au făcut dovada* depunerii unei astfel de cereri de restituire la organul competent conform art. 33 din OG nr. 92/2003, solicitând restituirea dobânzilor direct prin acțiunea de față.

În consecință, pentru considerentele avute în vedere, Curtea, în temeiul dispozițiilor art. 312 alin I din Codul de procedură civilă va admite recursul formulat va modifica în tot sentința atacată și va respinge acțiunea ca neîntemeiată.

**PENJRU ACESTE MOTIVE**

**ÎN NUMELE LEGII**

**DECIDE:**

Admite recursul formulat de recurenta pârât **Direcția Generală a Finanțelor Publice xxxxxx** în nume propriu și pentru **Activitatea de Inspecția Fiscală**

xxxxxx împotriva Sentinței Civile nr. xxxx/xx.xxx.xxxx pronunțată de Tribunalul Ialomița - Secția Civilă, în contradictoriu cu intimații reclamanți întreprinderea Individuală xxxxx, xxxxxxx și xxxxxxx .

Modifică în tot sentința, în sensul că:

Respinge acțiunea, ca neîntemeiată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, azi xx.xxx.xxxx.

**Președinte,**

**Judecător,**

**Judecător,**