

Dosar nr. /2006

ROMÂNIA

TRIBUNALUL BIHOR
SECȚIA COMERCIALĂ

SENTINȚA Nr. 190/CA/2008
Ședința publică de la 12 Mai 2008

Completul compus din:
PREȘEDINTE
Judecător
Grefier

Pe rol fiind soluționarea acțiunii în contencios administrativ introdusă de reclamantul CABINET MEDICAL INDIVIDUAL cu sediul în str. , judetul Bihor, în contradictoriu cu pârâtele DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BIHOR și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE ambele cu sediul în Oradea, str.Dimitrie Cantemir, nr.2B, judetul Bihor , având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

S-a făcut referatul cauzei învederându-se instanței că dezbaterile a avut loc în ședința publică din 14 aprilie 2008 când s-a întocmit încheierea de ședință care face parte integrantă din prezenta sentință prin care instanța având nevoie de timp pentru deliberare a amânat pronunțarea cauzei pentru data de 21 aprilie 2008, 28 aprilie 2008, 05 mai 2008 și 12 mai 2008, când :

TRIBUNALUL
DELIBERAND

Constată că, prin cererea ulterior precizată, înregistrată la Tribunalul Bihor la data de 14.12.2006, reclamantul CABINET MEDICAL INDIVIDUAL a chemat în judecată pe pârâtele DGFP BIHOR și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE, solicitând ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună desființarea Deciziei nr. /23.11.2006 emisă de pârâta DGFP Bihor și apoi, să se dispună în principal anularea parțială a raportului de inspecție fiscală nr. /04.08.2006 întocmit de către inspectorii din cadrul Serviciului Control Fiscal al Administrației Finanelor Publice Oradea și a Deciziilor nr. /09.08.2006; nr. /09.08.2006; nr. /09.08.2006; nr. /09.08.2006; nr. /09.08.2006 și nr. /09.08.2006, iar pe cale de consecință să îi fie anulate obligațiile fiscale în cuantum de lei stabilite cu titlu de diferență impozit pe venit aferent anilor 2001-2005; lei dobânzi și lei penalități de întârziere, până la cuantumul sumei de lei impozit pe venit aferent anului

M

2005 cu lei dobânzi astfel cum s-a calculat prin expertiza contabilă efectuată în cauză.

Cu cheltuieli de judecată.

În motivarea cererii și în concluziile scrise s-a arătat că prin Decizia nr. /23.11.2006 emisă de către Serviciul soluționare contestații din cadrul DGFP Bihor, a fost desființat parțial Raportul de inspecție fiscală nr. /04.08.2006 cu privire la cheltuielile cu combustibilul în valoare de lei și a fost menținut cu privire la cheltuielile nedeductibile în sumă de lei aferente autoturismului achiziționat în 2001, în sumă de lei ce reprezintă cheltuieli personale aferente perioadei 2001-2005 și în sumă de lei cheltuieli declarate în plus la care se adaugă dobânzile și penalitățile de întârziere.

În opinia sa raportul de inspecție fiscală, deciziile de impunere și decizia organelor fiscale este nelegală și netemeinică.

În acest sens s-a invocat împrejurarea că inspectorul a efectuat controlul fără să îl înregistreze în registrul unic de control al cabinetului, ceea ce contravine prevederilor art. 9 ale Legii nr. 252/2003.

Pe fond s-a arătat că, în ce privește anul 2001, în mod greșit i s-au considerat deductibile cheltuielile legate de autoturism, întrucât acesta a fost achiziționat ulterior duratei normale de utilizare, astfel că nu s-a optat pentru amortizarea sa pe 5 ani ci pentru deducerea integrală a valorii de achiziție.

Sub aspectul cheltuielilor în sumă de lei – efectuate pentru actualizarea articolelor de menaj, blat bucătărie, obiecte sanitare, încălțăminte, cosmetice, s-a arătat că în mod greșit au fost considerate personale, în realitate fiind destinate obținerii de venituri.

Pentru anul 2002 a susținut că în mod eronat nu s-au dedus : lei cheltuieli apreciate ca fiind personale; lei ce reprezintă contravaloare bunuri casate; lei – diferență între amortizarea înregistrată și cea calculată.

Pentru anul 2003 a susținut că în mod nejustificat nu au fost deduse : lei sumă considerată ca fiind cheltuieli eronat înregistrate; lei cheltuieli cu combustibilul; lei, cheltuieli apreciate ca fiind personale; lei – diferență înregistrare cheltuieli; lei - amortizare aparat Bioptron; lei – înregistrare dublă în 2002.

Pentru anul 2004 s-a susținut că au fost considerate nedeductibile : lei eronat înregistrate drept cheltuieli; lei impozit pe venit; lei cheltuieli apreciate nejustificat ca fiind personale; lei cheltuieli cu combustibilul.

Referitor la anul 2005, s-a invocat că în mod nejustificat s-a reținut că nu au fost înregistrate venituri în sumă de lei și că au fost eronat deduse : suma de lei cheltuieli personale; lei diferență între suma amortizată și cea de amortizat pentru autoturismul Peugeot; lei contravaloare bunuri furate; lei combustibil.

Pentru fiecare din anii verificați contribuabilul a pretins că nu i s-au acordat deducerile personale de bază și suplimentare cuvenite, specificând că a avut în întreținere și doi copii studenți, precum și că nu i s-au dedus cheltuieli de protocol de 2% și nici cheltuieli cu salarizarea personalului auxiliar.

Cât privește cheltuielile cu combustibilul, a invocat art. 6 din Legea nr. 82/1991 și art. 13 și 14 din Ordinul nr. 215/2000 și a arătat că documentele contabile justificative sunt facturile fiscale, chitanțele, bonurile fiscale, etc., iar ordinele de deplasare și foile de parcurs nu pot să ateste nici cantitatea și nici valoarea combustibilului achiziționat și consumat. A susținut că în calitatea sa de medic nu își desfășoară activitatea numai la cabinet ci și în afara acestuia ceea ce presupune cheltuieli de deplasare.

Referitor la cheltuielile apreciate de organul fiscal ca fiind personale, s-a arătat că acestea au fost efectuate pentru achiziționarea de mobilier, produse decor, vopsele, genți, cosmetice, articole de menaj, etc. – toate acestea având drept scop obținerea de venituri – conform art. 42 lit. a din Ordinul nr. 215/2000.

Pârâta DGFP Bihor a invocat excepția lipsei procedurii prealabile în raport de Decizia nr. din 23.11.2006, iar pe fond a solicitat respingerea cererii ca neîntemeiată.

În motivarea poziției sale a arătat că, potrivit art. 16 alin. 2 și 4 lit. g din OG nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, coroborat cu art. 3 alin. 1 și art. 11 alin. 1 din Legea nr. 145/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, completat cu HG 964/1998, reclamanta avea obligația de a înregistra pe cheltuieli contravaloarea autoturismului

sub forma de amortizare lunară pe durată normală de funcționare și nu integral la momentul cumpărării.

Cu privire la cheltuielile efectuate în perioada 2001-2005 pentru achiziționarea unor articole de încălțăminte, mobilier, blat de bucătărie, produse decor, obiecte sanitare, genți, produse cosmetice, vopsele, carte verde pentru autoturism, asigurare pe viață, etc. – s-a arătat că nu au fost prezentate documente justificative care să dovedească faptul că acestea au survenit pentru obținerea de venituri. În acest sens au fost invocate prevederile art. 10 alin. 1 lit. a, b și c din OG nr. 73/1999 privind impozitul pe venit menținute prin OG nr. 7/2001 și art. 49 alin. 4 lit. a și alin. 7 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, coroborate cu dispozițiile art. 53 lit. a și b din Normele metodologice de aplicare a prevederilor art. 49 din Legea nr. 571/2003 – din care rezultă că nu sunt cheltuieli deductibile sumele utilizate pentru achiziționare de bunuri de folosință personală sau familială, astfel că, în opinia sa, în mod corect organul de inspecție fiscală nu a acceptat deducerea sumei totale de lei.

Raportat la susținerile reclamantei că nu a beneficiat de drepturile de deducere personală de bază, cât și suplimentară pentru cei doi copii studenți aflați în întreținere, s-a arătat că, în realitate, odată cu emiterea deciziilor de impunere anuală s-a acordat și deducerea personală de bază pentru fiecare an din

perioada 2001-2004 – pentru 2005 acestea nemaifiind prevăzute de lege. Cât privește deducerile suplimentare, s-a arătat că au fost acordate pe anii 2003 și 2004 și nu au fost acordate pentru anii 2001 și 2002, pentru că nu au fost depuse documente justificative nici până la data soluționării contestației.

Referitor la cheltuielile cu combustibilul, s-a arătat că, din documentele existente la dosarul contestatoarei, în perioada 2001 - 2005, cabinetul a achiziționat pe bază de bonuri fiscale combustibil în sumă totală de lei pentru care nu a prezentat documente justificative, respectiv foi de parcurs, ordine de deplasare – din care să rezulte consumul în interesul activității desfășurate.

La data de 14.11.2006, s-au depus un număr de 50 de foi de parcurs aferente perioadei 2001-2005, care însă nu au completate toate rubricile, cum ar fi : ora de plecare-sosire, distanța parcursă, consumul de combustibil, având completate doar itinerariile parcurse și numărul total de km însumați pe o anumită perioadă. Ca urmare a faptului că din documentele prezentate nu s-a putut stabili cu certitudine suma cheltuită cu combustibilul, prin Decizia nr. /2006, Serviciul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP Bihor a decis desființarea parțială a Raportului de inspecție fiscală nr. /04.08.2006 și a dispus ca organul de inspecție fiscală să facă o reanalizare a situației și să refacă, dacă este cazul, calculul privind venitul net și impozitul pe venitul anual global.

Cât privește cheltuielile de protocol și cu salarizarea, s-a arătat că toate sumele înregistrate în evidența contabilă cu acest titlu, au fost considerate deductibile de către organul de control.

Administrația Finanțelor Publice a Municipiului Oradea a solicitat respingerea cererii ca nefondată.

S-a arătat că cererea cuprinde o înșiruire de cheltuieli pe care contestatoarea le consideră deductibile și o enumerare de acte normative fără a aduce dovezi în sprijinul afirmațiilor sale.

S-a susținut că în mod corect organul de inspecție a considerat că valoarea autoturismului trebuia dedusă nu integral ci pe măsura amortizării sale conform Legii nr. 15/1994.

Sub aspectul cheltuielilor efectuate cu articolele de menaj, blat de bucătărie, obiecte sanitare, etc. - acestea fiind obiecte de uz personal, nu sunt deductibile întrucât nu au fost efectuate în interesul direct al activității, iar contestatoarea nu a făcut vreo dovadă în acest sens.

Referitor la cheltuielile efectuate cu combustibilul, s-a arătat că bonurile de benzină justifică doar achiziționarea combustibilului, nu justifică utilizarea acestuia în interesul activității.

S-au invocat prevederile pct. 7 din HG 54/2003, în temeiul cărora justificarea cheltuielilor cu combustibilul se face prin întocmirea foilor de parcurs, documente ce nu au fost prezentate organului de inspecție fiscală.

S-a susținut că deducerea personală de bază a fost acordată pentru perioada 2001-2004, iar cea suplimentară a fost acordată pentru anii 2003-2004 pe baza declarațiilor de venit și a documentelor justificative.

Cheltuielile de protocol au fost acordate în întregime conform înregistrărilor în contabilitate.

Analizând probele administrate și susținerile părților, instanța a reținut următoarele :

Sub aspectul excepției lipsei procedurii prealabile intimată de pârâta DGFP Bihor, instanța o va respinge ca nefondată, având în vedere că a fost formulată plângere prealabilă împotriva măsurilor dispuse prin actele administrative atacate inițial, deci implicit cu privire la aspectele vizate de Raportul de inspecție fiscală nr. /23.02.2007.

Cât privește fondul litigiului, instanța a constatat că în urma controlului fiscal ce a vizat activitatea desfășurată de Cabinetul Medical Individual

în perioada 01.01.2000 – 31.12.2005 s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. din 04.098.2006 prin care s-a majorat baza impozabilă cu

lei, sumă la care s-a calculat impozitul datorat și accesoriile constând în dobânzi și penalități. S-au emis noi decizii de impunere aferente anilor 2001-

2005. Au fost considerate cheltuieli nedeductibile impozitul pe venit – înregistrat în evidențele contabile ca fiind cheltuială; valoarea autoturismului

înregistrat la cheltuieli în întregime la valoarea de achiziție în

loc de a se calcula amortizarea anuală; cheltuielile cu achiziționarea a diferite

produse considerate a fi cheltuieli personale – în absența unor documente

justificative din care să rezulte că au servit obținerii de venituri; cheltuielile cu

combustibilul în măsura în care nu au fost prezentate documente justificative;

diferența dintre amortizarea înregistrată și cea calculată de organul de inspecție

pentru aparatul Bioptron; sume rezultate din greșita înregistrare a unor

documente de plată; sume dublu înregistrate; sume reprezentând contravaloarea

unor bunuri casate și înregistrate greșit la cheltuieli.

Împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. /+04.08.2006, a

Deciziei de impunere anuală pe anii 2001-2005 și a Deciziei referitoare la

obligațiile de plată accesorii nr. /2006, reclamanta a formulat contestație

soluționată prin Decizia nr. /23.11.2006.

Prin această decizie s-a respins contestația ca neîntemeiată cu privire la

capetele de cerere privind cheltuielile nedeductibile în sumă de : lei

aferentă autoturismului achiziționat în 2001; lei

constând în cheltuieli pentru uzul personal și al familiei pentru perioada 2001-

2005; lei, reprezentând cheltuieli declarate în plus față de cheltuielile

efective pe anii 2002, 2003 și 2004.

A fost desființat parțial Raportul de inspecție fiscală și Deciziile de

impunere anulare pe anii 2001-2005 și Decizia nr. /2006 – pentru capătul de

cerere privind cheltuielile cu achiziționarea combustibilului în sumă totală de

lei și s-a dispus organelor de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea

acestui aspect ținând seama de reglementările legale și documentațiile nou depuse.

În urma acestei dispoziții a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. din 23.02.2007, prin care s-a efectuat reverificarea impozitului pe venit la Cabinetul Medical Individual sub aspectul deductibilității cheltuielilor cu combustibilul efectuate în perioada 2001-2005.

S-a constatat că documentele nou depuse de către contribuabil nu au fost întocmite conform prevederilor pct. 14-15 din OG nr. 215/2000 și HG nr. 58/2003, motiv pentru care nu s-a putut determina dacă consumul a fost efectuat în interesul desfășurării activității.

S-a arătat că a fost expediată contribuabilului o adresă pentru a depune documentele justificative, dar acesta nu s-a conformat cerințelor și nici nu a participat la discuția finală la solicitarea organului de control.

În cauză s-a dispus efectuare unei expertize prin care să se stabilească obligațiile fiscale ale contribuabilului pentru perioada supusă controlului, respectiv 2001-2005.

Potrivit concluziilor expertizei, au fost considerate cheltuielile nedeductibile în acord cu cele reținute de organul fiscal următoarele: cheltuieli cu impozitul pe venit; cele ce reprezintă valoarea de achiziție a bunurilor fixe, acestea fiind deduse treptat prin calcularea valorii de amortizare; valoarea bunurilor casate ori a bunurilor furate care au fost deduse la momentul achiziției lor.

S-a constatat și că două chitanțe aferente anului 2003 au fost înregistrate în mod greșit de două ori.

S-a constatat și că, contribuabilul a beneficiat de deducerea de bază și suplimentară în perioada 2001-2004 conform legislației în vigoare.

Pentru anii 2001-2002, deducerea suplimentară nu s-a acordat, dar oricum nu prezenta relevanță față de faptul că venitul impozabil aferent acestor ani este negativ.

S-a constatat că pentru restul cheltuielilor există documente justificative și că impozitul pe venit declarat este de lei aferent anului 2005 la care se adaugă lei majorări.

Expertul a reținut că pentru anul 2001 suma de lei reprezentând cheltuieli cu mobilier, articolele de menaj, produse igienice, servietă acte – au fost efectuate pentru întreținerea cabinetului și sunt deductibile fiscal. În același sens s-a apreciat că suma de lei, chitanțe pentru combustibil și justificată cu bonuri fiscale este deductibilă.

Pentru anul 2001 s-a arătat că totalul cheltuielilor din registru este de lei și nu de lei, cum s-a reținut de către organul de inspecție și s-a declarat de către contribuabil.

Pentru anul 2002 – s-a apreciat de către expert ca fiind deductibile fiscal suma de lei – cheltuieli cu combustibilul; lei, cheltuieli cu mobilier,

articole menaj, produse igienice, servietă acte – acestea fiind considerate aferente obținerii veniturilor.

Totalul cheltuielilor din registrul de încasări și plăți corelate cu documentele justificative, este în opinia expertului de [] lei și diferă de cel calculat de organul de inspecție fiscală ([] lei) de contribuabil ([] lei).

Pentru anul 2003 s-a apreciat ca fiind cheltuieli deductibile : suma de [] lei combustibil (pentru care expertul a arătat că există bonuri fiscale); suma de [] lei cheltuieli cu articole de menaj și cosmetice – acestea fiind considerate necesare pentru obținerea de venituri.

În opinia expertului, totalul cheltuielilor din registrul de încasări și plăți aferent anului 2003 este de [] lei față de [] lei reținut de organul de inspecție fiscală și [] lei declarat de contribuabil.

Aferent anului 2004 – expertul a apreciat ca fiind deductibilă : suma de [] lei cheltuieli cu combustibilul; [] lei cheltuieli cu produse cosmetice, papetărie, produse pentru curățire și igienizare – apreciate ca fiind cheltuieli necesare desfășurării activității și obținerii de venituri.

Totalul cheltuielilor din registrul de încasări și plăți a fost calculat de expert de [] lei față de [] lei calculat de organul de inspecție fiscală și [] lei cel declarat de contribuabil.

În anul 2005 – potrivit concluziilor expertului – cheltuieli deductibile au fost considerate : suma de [] lei – combustibil.

În urma depunerii obiecțiilor de către pârâta DGFP Bihor, expertul și-a menținut poziția cu privire la cheltuielile necesare desfășurării activității, arătând că în urma deplasării sale la sediul contribuabilului a constatat că materialele pretinse de contribuabil se regăsesc în incinta cabinetului, singura cheltuială nedeductibilă fiind suma de [] lei – asigurare carte verde aferentă anului 2004.

Însă, după cum s-a arătat de către pârâte bunurile respective nu au fost găsite la sediul contribuabilului la data controlului și nici în instanță nu s-au depus probe, respectiv note recepție, bonuri de consum sau deviz pentru lucrările de amenajare efectuate în cabinet.

Instanța reține că nu au fost solicitate și nici depuse la dosar alte probe – în afara expertizei tehnice.

Cât privește susținerea potrivit căreia cheltuielile cu combustibilul sunt deductibile, fiind efectuate în scopul obținerii veniturilor, instanța constată că nici sub acest aspect acestea nu pot fi reținute, întrucât singurele documente justificative depuse sunt bonurile fiscale de achiziționare a acestuia, nefiind depuse documentele expres cerute de lege. Ori, după cum s-a arătat și de către pârât, aceste bonuri fac dovada că acest combustibil a fost achiziționat, dar nu și că a servit exclusiv desfășurării activității cabinetului.

Chiar dacă este evident că în desfășurarea activității sale medicul efectuează deplasări la domiciliul bolnavilor, în absența unor dovezi în acest sens (foi de parcurs, ordine de deplasare), instanța se află în imposibilitatea de a cenzura care este cantitatea de combustibil necesară și utilă unui astfel de

demers fără a cădea în arbitrar, astfel că cererea reclamantei va fi respinsă și cu privire la acest capăt de cerere.

Întrucât condițiile pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse constau în a fi efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și a fi **justificate prin documente**, însă în ce o privește pe reclamantă aceasta nu s-a conformat acestei exigențe, astfel că instanța văzând prevederile art. 10 alin. 1 lit. a din OG 73/1999, art. 10 alin.1 lit. a din OG 7/2001, incidente în cauză, respinge în întregime acțiunea formulată ca nefondată.

Ia act că nu s-au solicitat cheltuieli de judecată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE:**

Respinge excepția lipsei procedurii prealabile invocate de pârâta DGFP Bihor.

Respinge acțiunea formulată de reclamantul CABINETUL MEDICAL INDIVIDUAL cu sediul în _____ str. nr. _____, județul Bihor, împotriva pârâților DGFP BIHOR, ADMINISTRAȚIA FINANCIARĂ A MUNICIPIULUI ORADEA ambele cu sediul în Oradea, str. Dimitrie Cantemir, nr.2B, județul Bihor, ca neîntemeiată.

Fără cheltuieli de judecată.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

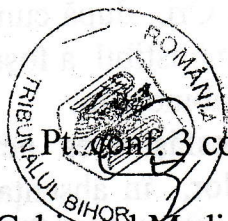
Pronunțată în ședința publică din 12.05.2008.

PREȘEDINTE

JUDECĂTOR

GREFIER

Red. GI/PD
Ex. 5/10.06.2008



Pt. cont. 3 com.

- Cabinetul Medical Individual
- DGFP Bihor – Oradea
- Adm.Fin. a Mun. Oradea