

SENTINȚA CIVILĂ Nr. 1266/2011

Ședința publică din data de 23 Decembrie 2011

Tribunalul format din:

PREȘEDINTE:

GREFIER:

Pe rol fiind judecarea cauzei în contencios administrativ și fiscal formulată de reclamanta _____, împotriva pârâtei DGFP BN, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

Cauza a fost reținută în pronunțare la data de 13 decembrie 2011, încheierea de ședință de la acea dată face parte integrantă din prezenta hotărâre.

TRIBUNALUL

Deliberând, constată că:

Prin acțiunea în contencios fiscal, înregistrată sub numărul de mai sus, reclamantul _____ Bistrița a solicitat anularea Deciziei DGFP Bistrița – Năsăud nr. _____ dir _____ privind soluționarea contestației sale împotriva Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub numărul _____ din _____ arătând că decizia atacată este netemeinică și nelegală; să se dispună anularea, în parte a Cap.IV din Raportul de inspecție fiscală nr. _____ din _____ privind impozitul pe venit pentru anul 2008 și 2009 ca fiind vădit nelegal; să se dispună anularea în tot a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. _____ din _____ și Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. _____ din _____

În motivare s-a arătat că, cu ocazia controlului fiscal efectuat la societate, în Raportul de inspecție fiscală întocmit, organul de control a calificat ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal două sume, respectiv _____ lei în anul 2008 și _____ lei în anul 2009, reprezentând cheltuieli de deplasare decontate cu respectarea dispozițiilor HG 1860/2006, acesta opinând ca prevederile respectivei hotărâri a Guvernului României privind drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării ar fi aplicabile doar acestui personal și nu ar fi aplicabile și personalului celorlalte persoane juridice. Supoziția organului de control este evident eronată întrucât conform dispozițiilor Cap.V „Alte situații specifice” din actul normativ citat, art.35, „Persoanele trimise sau chemate la diferite instrucțiuni sau alte activități în legătura cu sarcinile lor de serviciu beneficiază de drepturile reglementate de prezenta hotărâre”.

Așa fiind, arată că _____ a formulat împotriva acestui Proces verbal de control o contestație care a fost însă respinsă prin Decizia _____ /2010 de Biroul de soluționare a contestațiilor din cadrul DGFP Bistrița Năsăud ca fiind neîntemeiată. Soluția contestației data de intimată este una vădit nefondată, dar și nelegală, întrucât organul de soluționare nu s-a pronunțat chiar asupra sesizării sale, respectiv aceea cu privire

la aplicabilitatea dispozițiilor HG nr.1860/2006 și personalului celorlalte persoane juridice. Acesta fiind motivul pentru care organul de control fiscal a calificat acele două sume ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal.

Procedând în acest fel, intimata a încălcat dispozițiile art.213 (1) din Codul de procedură fiscală conform căruia „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”.

Ori, în motivarea deciziei sale intimata a analizat cu totul și cu totul alte aspecte, nesusținute nici de organul de control fiscal în Procesul verbal și nici de reclamantă; nu s-a pronunțat asupra susținerilor organului de control și celor ale reclamantei cu privire la sfera de aplicabilitate a prevederilor HG 1860/2006; nu a ținut cont de documentele existente la dosarul cauzei, organul de control reținând corect în Procesul verbal întocmit ca respectivele cheltuieli de deplasare au fost justificate prin documente legale (respectiv facturi fiscale emise pe numele societății) doar ca prevederile HG nr.1860/2006 nu ar fi aplicabile personalului societății.

Astfel fiind, Decizia DGFP Bistrița Năsăud nr. din 25.10.2010, comunicată în data de 15.11.2010, apare ca fiind nelegală și netemeinică, motiv pentru care solicită să se desființeze, iar pe fond să se constate că dispozițiile organului de control fiscal din Cap.IV a Raportului cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2008 și 2009 sunt nefondate, motiv pentru care solicită anularea acestora, precum și a celorlalte documente care au la baza respectivelor constatări.

În drept au fost invocate disp.art.213 și 218 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală și art.35 din HG 1860/2006.

În probațiune au atașat Raportul de inspecție fiscală nr.284/2010 și Decizia DGFP Bistrița Năsăud nr.60/2010.

La termenul de judecată din data de 06.04.2011, pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud a formulat întâmpinare (f.43-49) prin care, invocă în principal excepția inadmisibilității formulării în cadrul acțiunii a petitului de contestare a Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 privitor la cap.IV - Impozit pe venit și a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010; necompetența materială a Tribunalului Bistrița Năsăud - Secția Comercială de Contencios Administrativ și Fiscal, în a se investi cu soluționarea petitului de contestare a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010, iar în subsidiar, solicită respingerea acțiunii în contencios administrativ formulată de către reclamantul Bistrița ca fiind neîntemeiată, pe cale de consecință menținerea ca temeinice și legale a actelor administrative și administrativ-fiscal atacate, respectiv a Deciziei nr. privind soluționarea contestației formulată în calea administrativă de atac, emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, a Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 privitor la cap.IV - Impozit pe venit, a Deciziei de impunere nr. /19.08.2010 și a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010.

Apreciază că aceste petite formulate de către reclamant în fața Tribunalului Bistrița Năsăud în jurisdicție de contencios administrativ sunt inadmisibile, pentru următoarele considerente:

Cât privește contestarea Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 privitor la cap.IV - Impozit pe venit aferent anilor 2008 și 2009, învederează faptul că

acesta nu constituie un titlu de creanță în sensul dispozițiilor art.110 C.pr.fiscală, respectiv pct.107.1 din Numele metodologice de aplicare a C.pr.fiscală.

Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative decât cele menționate la art.205,alin.(1) C.pr.fiscală,se soluționează de către organele fiscale emitente,potrivit dispozițiilor art.209 alin.(2) C.pr.fiscală care stipulează:„Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente”.

Calea jurisdicțională de atac este deschisă potrivit dispozițiilor art.218 C.pr.fiscală ,doar în contra unui răspuns sau a unei decizii de soluționare a contestației administrativ fiscale cu privire la acel act administrativ - fiscal.

În lumina dispozițiilor mai sus antecitate, rezultă ca în ceea ce privește formularea în fața instanței de contencios administrativ a petitului de contestare a Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 privitor la cap.IV - Impozit pe venit aferent anilor 2008 și 2009,se impunea mai întâi să existe o soluție definită în calea administrativă de atac cu privire la acest petit dat de către organul emitent al actului,respectiv de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița Năsăud - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice ,solicitând a se observa faptul ca reclamantul nu are o soluție emisă de către organul emitent al actului, iar organul administrativ - jurisdicțional de la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice nu s-a investit cu soluționarea acestui petit date fiind dispozițiile art.110 C.pr.fiscală respectiv pct.107.1 din Numele metodologice de aplicare a C.pr.fiscală.

Concluzionează prin a arăta ca formularea acestui petit de contestare a Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 privitor la cap.IV-Impozit pe venit aferent anilor 2008 și 2009 încheiat de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița Năsăud - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice în fața instanței de contencios este inadmisibil reclamantul neavând în opinia sa deschisă calea jurisdicțională de atac în lipsa sau în contra unui răspuns sau a unei decizii emise în soluționarea contestației de către organul emitent al actului.

Cât privește contestarea Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010, acest petit nu poate îmbracă decât forma unei contestații la executare reglementate de dispozițiile art.399 și următoarele C.pr.civilă, respectiv art.172 și următoarele C.pr.fiscală, care indică competența materială și teritorială a instanțelor judecătorești menite a se investi cu soluționarea acestor pricini, precum și o anumită procedură pentru promovarea acestora.

Astfel potrivit dispozițiilor art.129 alin.(11) C.pr.fiscală,se stipulează: „împotriva actelor prin care se dispun și se duc la îndeplinire măsurile asigurătorii cel interesat poate face contestație în conformitate cu prevederile art.172”.

Dispozițiile art.172 alin.(1) C.pr.fiscală ,arată privitor la contestația la executare silită: „Persoanele interesate pot face contestație împotriva oricărui act de executare efectuat cu încălcarea prevederilor prezentului cod de către organele de executare,precum și în cazul în care aceste organe refuza să îndeplinească un act de executare în condițiile legii.”

2.Cu privire la necompetența materială a Tribunalului Bistrița Năsăud-Secția Comercială de Contencios Administrativ și Fiscal de a se investi cu soluționarea petitului de contestare a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010.

Prin acțiunea introductivă formulată, reclamantul:

1. Bistrița a înțeles să solicite instanței de judecată pe lângă anularea Deciziei nr. /25.10.2010 emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud privind soluționarea contestației formulată în calea administrativă de atac, a Deciziei de impunere nr. /19.08.2010 și a Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 privitor la cap.IV - Impozit pe venit aferent anilor 2008 și 2009, și Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010.

Potrivit dispozițiilor art.172 alin.(4) C.pr.fiscală, cu modificările și completările ulterioare,,Contestația de introducere la instanța judecătorească competentă și se judecă în procedura de urgență".

Dispozițiile art.1 alin.(1) C.pr. civilă, stipulează:,,Judecătorii judeca „în prima instanță, toate procesele și cererile, în afara de cele date prin lege în competența altor instanțe".

Prin Decizia nr.XIV/2007 (M.Of.nr.733/30.10.2007) Secțiunile Unite ale Înaltei Curți de Casație și Justiție au admis recursul în interesul legii declarat de către procurorul general al Parchetului de pe lângă Înalta Curte de Casație și Justiție, în legătură cu interpretarea și aplicarea dispozițiilor art.169 alin.(4) C.pr. fiscală (devinut art.172, după ultima republicare), referitor la competența materială și teritorială de soluționare a contestației la executare silită și a contestației împotriva unui titlu executoriu fiscal și au stabilit că:,, Judecătoria în circumscripția căreia se face executarea este competentă să judece contestația, atât împotriva executării silită înseși a unui act sau măsuri de executare, a refuzului organelor de executare fiscală de a îndeplini un act de executare în condițiile legii, cât și împotriva titlului executoriu în temeiul căruia a fost pornită executarea, în cazul în care nu este o hotărâre dată de o instanță judecătorească sau de un alt organ jurisdicțional dacă pentru contestarea lui nu există o altă procedură prevăzută de lege."

Pe fondul cauzei arată că atât Decizia nr. /25.10.2010 privind soluționarea contestației formulată în calea administrativă de atac, emisă de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud, cât și Decizia de impunere nr. /19.08.2010 emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010, prin care au fost stabilite în sarcina reclamantului obligații fiscale suplimentare în suma totală de lei, reprezentând impozit pe venitul net anual (lei) și accesorii în suma de (lei), cât și Raportul de Inspecție Fiscală nr. /17.08.2010 și Decizia de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08, sunt temeinice și legale sub toate aspectele.

Apreciază că în mod corect organul administrativ - jurisdicțional de la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud prin Decizia nr. /25.10.2010 privind soluționarea contestației formulată în calea administrativă de atac a respins contestația ca fiind neîntemeiată, cu consecința menținerii corespunzătoare a măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. /19.08.2010.

În adoptarea unei astfel de soluție, s-au avut în vedere, în primul rând faptul că organul administrativ - jurisdicțional de la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud, în mod corect a procedat în a se investi cu soluționarea contestației ce a format obiectul dosarului nr. /2010, după constatarea întrunirii condițiilor prevăzute de art.205, 207 și 209 C.pr.fiscală.

De asemenea organul administrativ - jurisdicțional de la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud în mod corect a reținut ca, contestația formulată în calea administrativă de atac este îndreptată împotriva măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. /19.08.2010 emisă de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița Năsăud - Biroul Inspecție Fiscală Persoane Fizice pentru suma totală de lei reprezentând impozit pe venitul net anual (lei) și accesorii în suma de (lei).

Examinând speța în raport cu documentele existente la dosarul cauzei, a cererilor și motivelor invocate de către reclamant și actele normative aplicabile speței, organul administrativ - jurisdicțional a supus analizei dacă prin înregistrarea cheltuielilor cu deplasarea efectuată de către reclamant, a fost diminuat nejustificat venitul impozabil și implicit impozitul pe venit datorat de către Bistrița pentru anul 2008 și 2009.

Pentru clarificarea acestui aspect s-au avut în vedere incidența dispozițiilor art. 48 alin.(4), lit.a) C.fiscală, care stipulează :

(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;"

În lumina dispozițiilor legale mai sus antecitate se desprinde cu claritate faptul că, pentru ca o cheltuială să fie deductibilă fiscal trebuie să aibă la bază un document justificativ care să probeze că cheltuială respectivă a fost efectuată în scopul obținerii de venituri impozabile.

În speța dedusă judecătii organul de inspecție fiscală a constatat că reclamantul a înregistrat în anul fiscal 2008 cheltuieli deductibile la calculul venitului impozabil în suma de lei, iar în anul fiscal 2009 în suma de lei, reprezentând cheltuieli cu deplasarea, cheltuieli ce în opinia organelor fiscale nu reprezintă cheltuieli deductibile fiscal, întrucât nu au la bază documente justificative.

Organul administrativ jurisdicțional de la nivelul Direcției Generale a Finanțelor Publice Bistrița Năsăud, în exercitarea rolului activ conferit de dispozițiile art.7 C.pr. fiscală, prin adresa nr. /18.09.2010 primită de către reclamant la data de 24.09.2010 conform recipisei de confirmare, a solicitat prezentarea de documente justificative din care să rezulte că deplasările efectuate la și s-au efectuat în vederea participării la stagii de pregătire profesională (invitații la cursuri, documente de plată a cursurilor efectuate, adeverințe privind parcurgerea pregătirii, etc), precum și prezentarea celor două facturi în xerocopie.

Având în vedere că reclamantul nu a răspuns solicitării organului de soluționare a contestațiilor și nu a transmis niciun document cu care să probeze scopul și realitatea deplasărilor și implicit, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor înregistrate cu deplasarea, a încălcat astfel dispozițiile art.65 alin.(1) C.pr. fiscală, care stipulează: „Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”

De asemenea în mod corect organul administrativ - jurisdicțional a concluzionat că ordinul de deplasare anexat la raportul de inspecție fiscală nu poate fi luat în considerare, întrucât acesta nu are conținutul minim obligatoriu de informații prevăzut de OMFP nr. 1850/2004 privind registrele și formularele finanțiar-

contabile, respectiv OMFP nr.3512/2008 pentru a îndeplini calitatea de document justificativ de înregistrare în evidență.

Mai arată că dispozițiile art.47 alin.(1) din HG nr.1860/2006 invocate în susținerea acțiunii în contencios, nu au avut nici o relevanță în soluționarea contestației formulată în calea administrativă de atac, emiterea deciziei de impunere aflată în vigoare la data 19.08.2010 nu a avut la baza aceasta normă legală.

În drept au fost invocate prevederile art. 115-118 C.procedura civilă și toate actele normative și normele juridice enunțate în text.

La termenul de judecată din data de 31.03.2011, reclamanta

Bistrița, a depus **note de ședință**, pe care solicită a le avea în vedere la soluționarea prezentei cauze și prin care solicită admiterea plângerii sale, așa cum a fost ea formulată.

În motivare s-a arătat că prin contestația formulată, așa cum a reținut, de altfel în mod corect, însuși pârâta în Decizia sa la pct.II, a contestat opinia organului de control fiscal cum că, prevederile HG 1860/2006 nu ar fi aplicabile prepușilor persoanelor juridice, ci doar personalului autorităților și instituțiilor publice, opinie în urma căreia organul de control fiscal a calificat ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal două facturi emise pe numele societății, reprezentând cheltuieli de cazare ocazionate de deplasări efectuate de persoane din cadrul societății.

Textual, la pag.4 alin.(4), parte finală, din Raportul de inspecție fiscală, organul de control a consemnat, opinând că "HG 1860/2006 face referire la drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării în cadrul localității, în interesul serviciului, fapt ce nu are nici o legătură cu natura activității contribuabilului", respectiv cea a societății reclamante.

Opinia organului de control fiscal este vădit eronată având în vedere dispozițiile art.35 din HG 1860/2006 conform căruia „persoanele trimise sau chemate la diferite instructaje sau alte activități în legătura cu sarcinile lor de serviciu beneficiază de drepturile reglementate de prezenta hotărâre”.

Sesizând, după toate probabilitățile, eroarea evidentă a organului de control fiscal, la care a făcut referire în contestația formulată, pârâta nu s-a pronunțat în Decizia sa asupra conținutului explicit al contestației, ci a respins-o pe alte motive, cu totul și cu totul străine cauzei, respectiv ca documentele justificative privind cheltuielile de deplasare, (facturi fiscale și ordine de deplasare), nu ar fi, după opinia sa, conforme cu niște norme ale MF, și asta în condițiile în care organul fiscal care a efectuat controlul și a verificat în mod direct documentele respective nu a susținut ca acestea ar fi neconforme, și că nu ar fi răspuns unei oarecare adrese remise lor de pârâtă.

Procedând în acest fel, pârâta a încălcat flagrant dispozițiile imperative ale art.213(1) din Codul de procedură fiscală, decizia sa fiind astfel nelegală și se impune a fi desființată întrucât : prin aceasta nu a fost soluționat fondul explicit al contestației ; la soluționarea contestației nu s-a ținut cont de susținerile contestatoarei, dar nici de cele ale organului de control fiscal ; contestația nu a fost soluționată în limitele sesizării sale .

S-a apreciat că excepția inadmisibilității invocată este vădit eronată, întrucât în contestația supusă soluționării paratei s-a solicitat anularea parțială a Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub numărul din 17.08.2010, respectiv a Cap.IV din

raport pentru anul 2008 și 2009 ca fiind nelegal.", contestație respinsă de parata prin Decizia sa nr. /2010. Ori, prezenta cauză are drept obiect tocmai o plângere împotriva deciziei prin care a fost soluționată contestația administrativă.

Referitor la excepția necompetenței materiale a tribunalului în ce privește „petitul de contestare a Deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /24.08.2010”, reclamanta arată că are drept petiț principal anularea deciziei nr. /2010 emisă de pârâtă în soluționarea contestației și două petite subsecvente, respectiv anularea, în parte, a unor constatări din Raportul de inspecție fiscală și a măsurilor dispuse ca urmare a acestor constatări eronate. În consecință, nu a formulat o contestație împotriva deciziei de instituire a unor măsuri asigurătorii ca un act de sine stătător, ci a solicitat anularea lor ca o consecință a anularii constatărilor din Raportul de inspecție fiscală.

La termenul de judecată din data de 2 noiembrie 2011, instanța, având în vedere disp. art. 129 și 172 Cod procedură fiscală a dispus disjungerea capătului de cerere prin care s-a solicitat anularea măsurilor asigurătorii luate prin decizia nr. /2010 și formarea unui dosar separat având ca obiect contestație la executare.

Analizând probele administrate în cauză, instanța reține următoarele:

Examinând excepția inadmisibilității invocată de pârâtă, instanța o apreciază ca fiind neîntemeiată, astfel că o va respinge, aserțiunile pârâtei nefiind susținute de probe existente la dosar. Astfel, reclamanta a formulat contestație la organul fiscal atât împotriva raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. /2010, solicitând anularea parțială a acestuia, precum și împotriva măsurilor dispuse prin decizia de impunere nr. /2010 și a deciziei de instituire a măsurilor asigurătorii nr. /2010 (f.33 din dosarul fiscal).

Analizând pe fond contestația formulată de reclamantă, tribunalul constată că este neîntemeiată pentru considerentele ce vor fi relevate:

Prin raportul de inspecție fiscală încheiat la data de 16.08.2010 de Biroul de Inspecție Fiscală -Persoane Fizice din cadrul DGFP Bistrița-Năsăud s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale suplimentare la impozitul pe venit în cuantum total de lei și obligații fiscale accesorii în cuantum de lei calculate pe perioada 31.12.2009- 13.08.2010.

S-a reținut de organul de control că, cheltuielile nedeductibile în sumă de lei (factura nr. /1.08.2008) reprezintă contravaloare cazare pentru care contribuabilul deține ca document justificativ un ordin de deplasare care nu justifică faptul că acesta a fost la UNPIR filiala Sibiu, în locul ștampilei unității fiind în scris faptul că este scutit conform art. 47 din HG nr. 1860/2006 ce face referire la drepturile și obligațiile personalului autorităților și instituțiilor publice pe perioada delegării și detașării în altă localitate, precum și în cazul deplasării în cadrul localității, în interesul serviciului, fapt ce nu are nici o legătură cu natura activității contribuabilului. Având în vedere modificarea bazei de impunere pentru anul fiscal 2008 prin constatarea unei diferențe de venit net în sumă de lei s-a emis nota de calcul (anexa nr. 1) prin care s-a calculat un impozit pe venit suplimentar de plată în cuantum de lei, precum și majorări de întârziere de lei calculate pentru perioada 31.12.2009 – 13.08.2010, conform art. 120 al. 2 din OG nr. 92/2003.

Pentru anul 2009 s-a stabilit o diferență de venit net în cuantum de lei, astfel că s-a calculat un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă de lei. S-a reținut că, cheltuielile nedeductibile în sumă de lei (factura nr. /1.08.2009)

reprezintă contravaloare cazare pentru care contribuabilul nu deține documente justificative privind natura deplasării.

Având în vedere cele constatate în urma inspecției fiscale s-a emis decizia de impunere nr. /2010 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru reclamantă.

Împotriva raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere, reclamanta a formulat contestație înregistrată la pârâtă sub nr. /31.08.2010, solicitând anularea parțială a raportului de inspecție fiscală, respectiv a cap. IV din raport vizând anul 2008 și anul 2009 și anularea totală a deciziei de impunere și a deciziilor de instituire a măsurilor asigurătorii.

Prin decizia nr. /25.10.2010 emisă de Biroul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul DGFP Bistrița-Năsăud s-a respins ca neîntemeiată contestația formulată de reclamantă, menținându-se măsurile dispuse prin decizia de impunere nr.

/19.08.2010 pentru suma de lei, reprezentând impozit pe venit net anual stabilit suplimentar în sumă de lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă de lei.

În motivarea deciziei s-a reținut că pentru ca o cheltuială să fie deductibilă fiscal trebuie să aibă la bază un document justificativ care să probeze că aceasta a fost efectuată în scopul obținerii de venituri impozabile, invocându-se în drept prev. art. 44 al. 4 lit. a din Codul fiscal.

Având în vedere că reclamanta a susținut că deplasările la și au fost efectuate în scopul participării la stagii de pregătire profesională, iar potrivit pct. 38 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Codul fiscal, cheltuielile cu pregătirea profesională pentru contribuabil și salariații săi sunt deductibile fiscal, s-a solicitat reclamantei documente din care să rezulte scopul deplasării, respectiv participarea la stagii de pregătire profesională.

Reprezentantul legal al reclamantei nu a răspuns solicitării organului de soluționare și nu a transmis nici un document justificativ care să probeze scopul și realitatea deplasării și implicit, deductibilitatea fiscală a cheltuielilor înregistrate cu deplasarea, încălcându-se astfel prevederile imperative ale art. 65 al. 1 din Codul de procedură fiscală conform cărora contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

Cu privire la ordinul de deplasarea anexat la Raportul de inspecție fiscală s-a reținut, în motivarea deciziei de soluționare a contestației, că acesta nu poate fi luat în considerare, întrucât nu are conținutul minim de informații prevăzut de OMFP 1850/2004 privind registrele și formularele financiar contabile, respectiv OMFP nr. 3512/2008, pentru a îndeplini calitatea de document justificativ, de înregistrare în evidență. S-a mai constatat că nu au fost depuse nici alte documente care să susțină afirmațiile contestatoarei referitoare la necesitatea și oportunitatea deplasărilor efectuate (invitații la cursuri, documente de plată a cursurilor efectuate, adeverințe privind parcurgerea pregătirii), apreciindu-se astfel că reținerile organului de control în raport cu cheltuielile privind aceste deplasări sunt corecte, în sensul că nu pot fi luate în considerare la determinarea venitului impozabil.

Având în vedere conținutul raportului de inspecție fiscală sub aspectul motivării sumelor stabilite suplimentar în sarcina reclamantei, al deciziei de impunere contestate, precum și considerentele deciziei privind soluționarea contestației,

tribunalul apreciază că sunt nefondate susținerile reclamantei în sensul că organul de soluționare nu s-a pronunțat asupra celor solicitate prin contestație, respectiv cu privire la aplicabilitatea dispozițiilor HG nr. 1860/2006 și personalului celorlalte persoane juridice, (apreciindu-se de reclamantă că acesta a fost motivul pentru care organul de control fiscal a calificat cele două sume ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal), că a analizat alte aspecte decât cele învederate de reclamantă și de organul de control și că nu a ținut cont de documentele existente la dosarul cauzei, astfel că nu se poate reține că au fost încălcate disp. art. 213 pct. 1 Cod procedură fiscală.

Conform acestor dispoziții, 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, fără să i se poată crea contestatorului o situație mai grea în propria cale de atac.

Potrivit punctului 2 al aceluiași articol, organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități, iar contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei (pct. 4).

Organul de soluționare a contestațiilor s-a raportat atât la susținerile părților cât și la dispozițiile legale invocate și la documentele existente la dosar, verificând motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal și apreciind corect că factura nr. /1.08.2009, respectiv factura nr. /1.08.2008 și ordinele de deplasare nr. /25.07.2008 (f. 31-32) și nr. /31.07.2009 (f. 34-35) nu îndeplinesc condițiile prevăzute de ordinele OMFP 1850/2004 și 3512/2008, pentru a avea calitatea de document justificativ de înregistrare în evidența contabilă. Astfel, în cuprinsul ordinelor de deplasare, la rubrica ștampila unității și semnătură, s-a menționat doar „scutit”, conform art. 47 pct. 1 din HG 1860/2006, iar facturile anexate fac doar dovada cazării în localitățile și respectiv

Corect a reținut organul de soluționare a contestației că reclamanta avea obligația să depună și alte documente din care să rezulte scopul deplasării în localitățile mai sus menționate, respectiv invitații la cursuri, documente de plată a cursurilor efectuate, adeverințe privind parcurgerea pregătirii, etc.

Nu se poate reține că reclamanta a făcut dovada că, cheltuielile menționate mai sus îndeplinesc condițiile generale pentru a putea fi deduse, respectiv că au fost efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, acestea nefiind justificate prin documente, cu mențiunea că în speță sunt aplicabile art. 48 al. 4 lit. a din Codul fiscal și pct. 38 din Normele metodologice de aplicare a Titlului III din Codul fiscal.

Organul fiscal a respectat și disp. art. 7 din Codul de procedură fiscală care reglementează rolul activ al acestuia, în sensul că prin adresa nr. /18.09.2010 primită de reclamantă în data de 24.09.2010, a solicitat acesteia documente justificative din care să rezulte că deplasările la și s-au efectuat în vederea participării la stagii de pregătire profesională.

Raportat la considerentele de fapt și de drept reținute mai sus, instanța va respinge, ca nefondată, acțiunea reclamantei.

Având în vedere soluția adoptată, precum și împrejurarea că pârâta nu a solicitat cheltuieli de judecată, acestea nu se vor acorda.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
HOTĂRĂȘTE**

Respinge, ca neîntemeiată, excepția inadmisibilității invocată de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud.

Respinge, ca neîntemeiată, acțiunea în contencios fiscal formulată de reclamanta _____, cu sediul în Bistrița, str. _____, nr. _____, sc. _____, ap. _____, jud. Bistrița-Năsăud împotriva Deciziei nr. _____/2010 emisă de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, cu sediul în Bistrița, str. 1 decembrie, nr. 6-8, jud. Bistrița-Năsăud, pentru soluționarea contestației împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 16.08.2010 și a Deciziei de impunere nr. _____/2010.

Fără cheltuieli de judecată.

Cu drept de recurs în termen de 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică azi, 23.12.2011.

PRESEDINTE,

GREFIER,

Red/dact

26.01.2012

Handwritten signature and stamp area.