

ROMÂNIA

TRIBUNALUL BRAȘOV
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV

SENTINȚA CIVILĂ NR. 7

DOSAR NR

Ședința publică din data de

Completul compus din:

PREȘEDINTE :

GREFIER :

Pe rol fiind judecarea cauzei formulate în baza legii contenciosului fiscal reclamantul în contradictoriu cu pârâtele DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV, având ca obiect anulare act de control taxe și impozite.

La apelul nominal făcut în ședința publică se prezintă reclamantul lipsă fiind reprezentanții pârâtelor Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice Brașov.

Procedura legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefier, după care:

Instanța constată că nu sunt chestiuni prealabile și acordă cuvântul în probațiune.

Având cuvântul, reclamantul, solicită admiterea probei cu înscrisurile aflate la dosar.

Instanța, în temeiul art. 167 al.1 Cod procedură civilă, încuviințează pentru reclamant proba cu înscrisuri ca fiind pertinentă, concludentă și utilă soluționării cauzei și constată că acestea se află depuse la dosar.

Instanța constată că nu mai sunt alte cereri de formulat și nici probe de administrat declară dezbaterile încheiate și în temeiul art. 150 Cod procedură civilă acordă cuvântul în fond.

Având cuvântul, reclamantul, solicită admiterea acțiunii astfel cum a fost formulată, fără cheltuieli de judecată și depune la dosar concluzii scrise.

TRIBUNALUL,

Constată că prin acțiunea înregistrată pe rolul acestei instanțe la data de 1.04.2008 reclamantul persoană fizică autorizată în contradictoriu

cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice Brașov și Administrația Finanțelor Publice a solicitat următoarele :

-anularea constatărilor din decizia nr. _____ emisă de D.G.F.P. Brașov privind soluționarea contestației nr. _____

- anularea parțială a constatărilor din Raportul de inspecție fiscală înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Brașov-serviciul control fiscal persoane fizice-sub nr. _____ 2007 privind stabilirea unor venituri nete suplimentare prin neacceptarea la cheltuieli deductibile a contravalorii convorbirilor cu telefonul mobil, în sumă totală de _____ RON, după cum urmează:

-pentru anul fiscal 2002 : cheltuieli neacceptate ca deductibile fiscal
RON(_____)

-pentru anul fiscal 2003 : cheltuieli neacceptate ca deductibile fiscal
RON(_____ lei)

-pentru anul fiscal 2004 : venit net suplimentar și cheltuieli neacceptate ca deductibil fiscal _____

-pentru anul fiscal 2005 : cheltuieli neacceptate deductibil fiscal
RON _____

-pentru anul fiscal 2006 : cheltuieli neacceptate deductibil fiscal
RON _____

TOTAL SUME 2002-2006 : _____ RON

Și

-anularea parțială a deciziilor de impunere anuale pentru perioada 2002-2006 prin care au fost stabilite obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală de _____ RON urmare a Raportului de inspecție fiscală înregistrat la Administrația Finanțelor Publice sub nr _____ după cum urmează :

decizia de impunere anuală _____ obligații stabilite în plus _____

-anul 2002-decizia _____ RON

-anul 2003-decizia _____ RON

-anul 2004-decizia _____ RON

TOTAL _____ RON

În motivarea acțiunii reclamantul arată că, organul de control a apreciat în Raportul de inspecție fiscală înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Brașov sub nr _____ că au fost încălcate prevederile legale privind îndeplinirea condițiilor de deducere a cheltuielilor cu telefonul mobil prin neprezentarea documentelor justificative, respectiv "desfășurătorul" convorbirilor ca anexă la factura fiscală pentru cheltuielile cu telefonul mobil.

Având la bază aceste constatări, organele de inspecție au concluzionat că aceste convorbiri telefonice cu telefonul mobil nu îndeplinesc condițiile de

deductibilitate fiscală în sensul că nu sunt formulate în sensul activității (afacerii) și nu sunt justificate cu documente excluzându-le în totalitate din cheltuielile pentru suma totală de _____ RON, în perioada 2003-2006.

Față de aspectele prezentate mai sus organele de inspecție fiscală au luat măsuri netemeinice și nefundamentate legal în aprecierea justificării cheltuielilor telefonice, atribuind un rol determinant unui document numit-„ desfășurătorul convorbirilor telefonice”- documente care nu este prevăzut în Nomenclatorul formularelor financiar contabile comune pe economie aprobate prin Ordinul M.F.P. nr.1040/2004 și care nu îndeplinește condițiile legale ca document justificativ.

În concepția organelor de control „desfășurătorul” elimină rolul principal și determinant al facturii fiscale legal întocmită și prezentate de reclamant la control și care atestă efectuarea și justificarea cheltuielilor cuprinse în conținutul acestuia.

Faptul că factura fiscală este documentul legal justificativ rezultă din prevederile următoarelor acte normative, astfel :

-Legea contabilității nr.82/1991 republicată prevede la art. 6 paragraf 1:

„orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind calitatea de document justificativ.”

-Codul de Procedură Fiscală, cu completările și modificările ulterioare, la art. 80 alin.6 prevede următoarele :” contribuabilii sunt obligați să utilizeze pentru activitatea desfășurată documente primare și de evidență contabilă stabilită prin lege...”

-Codul Fiscal aprobat prin Legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare la Cap.II art. 48 alin.4 prevede :

„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;”

-Ordinul M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoane fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal prevede :

Art.4”contribuabilii pot utiliza formularele prevăzute în prezentele norme metodologice sau numai o parte din acestea, în funcție de elementele specifice activității desfășurate”.

În capitolul III la Normele Metodologice din prezentul ordin în care se prezintă modelele și normele de întocmire și utilizare a formularelor financiar-contabile comune pe economie nu se regăsește”desfășurătorul convorbirilor telefonice” iar pentru formularul”Factura fiscală”(cod 14-4-10/A) se precizează

că servește ca „ document justificativ de înregistrarea în contabilitatea furnizorului și a cumpărătorului”.

Art.15 din același ordin arată că:” documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partida simplă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazul în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare”,iar la art. 14 din ordin se precizează:”documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

-denumire document...

-conținutul operațiunilor economico-financiare și temeiul legal al efectuării ei;

-datele cantitative și valorice aferente operațiunii;

-semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operațiunii

-alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunii în documente justificative.

De asemenea, în”Nomenclatorul formularelor tipizate comune pe economie cu regim special de tipărire și numerotare”publicat în Monitorul oficial, partea I nr.368/1997 se arată că formularul special”factura fiscală” (14-4-10/A) este un document justificativ de înregistrare în contabilitate.

Toate argumentele legale prevăzute mai sus, demonstrează că factura fiscală(sau factura) este documentul justificativ legal care stă la baza justificării cheltuielilor, una din condițiile legale pentru deductibilitatea acestora.

Totodată, din cuprinsul Raportului de inspecție fiscală rezultă că organele de control presupun că având la dispoziție”desfășurătorul convorbirilor telefonice” ar fi determinat o proporție de cheltuieli aferente afacerii(deductibile), ceea ce rezultă că aceste constatări nu sunt o certitudine.

De asemenea, organele de control în Raportul de inspecție fiscală nr. au reținut că aceste convorbiri telefonice nu sunt deductibile fiscal deoarece nu sunt aferente veniturilor realizate, argumentul principal prezentat de organele de control fiind unul statistic, prin aceea că ponderea acestui tip de cheltuială este mare în cadrul veniturilor nete realizate în perioada.2002-2006.

Constatările și măsurile luate de organele de inspecție fiscală sunt ilegale și nefundamentate pe următoarele considerente:

-actele normative care s-au aplicat în perioada 2001-2003 au prevăzut că pentru a fi deductibilă o cheltuială trebuie să fie efectuată în interesul direct al activității.

Astfel, atât H.G.1066/1999, O.G. nr.73/1999 cât și H.G. 54/2003 și O.G. nr.7/2001 au prevăzut:

„din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile aferente realizării venitului, așa cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili...”.

Codul Fiscal aprobat prin legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare, aplicabil pentru perioada 2004-2006, la Cap.II art. 48 aliniat 4 prevede:

„Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

-să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal la pct. 37 prevede:

„din Venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin.4-7 din Codul Fiscal.

Actele normative sus menționate nu au prevăzut și nici nu prevăd că o cheltuială trebuie să fie aferentă venitului net sau profitului.

Reclamantul în calitate de persoană fizică independentă a realizat venituri brute în perioada controlată(2001-2006) în valoare totală de . . . RON- așa cum rezultă din Declarațiile depuse în această perioadă și față de organele de control nu au constatat diferențe.

De asemenea, aceste acte normative nu au prevăzut și nici nu prevăd că tipul de cheltuieli cu telefoanele(mobile sau fixe) sunt limitate sau condiționate de rezultatele finale (profit sau pierderi). Atât prin natura activității desfășurate cât și prin natura cheltuielilor telefonice nu există o relație direct proporțională între volumul venitului realizat și volumul cheltuielilor. În perioada verificată(2001-2006) veniturile totale realizate au fost de . . . RON, iar cheltuielile telefonice de . . . RON, rezultând o medie lunară a cheltuielilor telefonice de . . . EURO.

Dacă ar fi să respectăm argumentele invocate de organele de control atunci și celelalte tipuri de cheltuieli(sănătate, asigurări,cheltuieli sociale, întreținere, pregătire profesională, utilități) ar fi nedeductibile fiscal atunci când o activitate înregistrează venituri reduse sau pierdere într-o anumită perioadă.

De asemenea, se menționează faptul că în decizia D.G.F.P. nr.252/2007 prin care se respinge contestația formulată de contestator argumentele invocate sunt generale iar o parte din acestea sunt nefundamentate și neargumentate.

Pârâtele D.G.F.P. Brașov și A.F.P. Brașov au depus întâmpinare solicitând respingerea acțiunii ca neîntemeiată arătând următoarele :

Din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. . . . /7 rezultă că s-au stabilit cheltuieli nedeductibile fiscal pentru anii 2002-2006 în sumă totală de . . . și reprezentând convorbiri telefonice.

Reclamantul contestă neacordarea cheltuielilor stabilite de organul de control ca nedeductibile fiscal constând în convorbiri telefonice de pe telefonul mobil în sumă de . . . lei.

Nu au fost acceptate la cheltuieli deductibile sumele reprezentând convorbiri telefonice deoarece contribuabilul reclamant nu a prezentat documente care să justifice efectuarea acestora pentru beneficiarii cu care are

contracte de prestări servicii. Conform art. 49 alin.1 lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat:” Pentru determinarea stării de fapt fiscale, organul fiscal, în condițiile legii, administrează mijloace de probă, putând proceda la folosirea înscrisurilor - în cazul de față a desfășurătorului convorbirilor telefonice, care trebuia anexat la factura fiscală plătită și achitată și achitată pentru fiecare lună în parte.

Conform art. 56 alin.1 din același act normativ”În vederea stabilirii stării de fapt fiscale, contribuabilul are obligația să pună la dispoziția organului fiscal registre, evidențe, documente de afaceri și orice alte înscrisuri”.

În speța dedusă judecății desfășurătorul convorbirilor telefonice ține loc de situația de lucrări prevăzută de O.M.F.P. nr.1040/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice privind organizarea și conducerea în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, la punctul III” modele și norme de întocmire și utilizare a formularelor financiar-contabile, comune pe economie, cu regim special de tipărire, înscriere și numerotate”, respectiv factura/ factura fiscală” se întocmește manual sau cu ajutorul tehnicii de calcul, în trei exemplare, la livrarea produselor și a mărfurilor, la executarea lucrărilor și la prestarea serviciilor, pe baza dispoziției de livrare, a avizului de însoțire a mărfii sau a altor documente care atestă executarea lucrărilor și prestarea serviciilor și se semnează de emitent”- în cazul de față desfășurătorul convorbirilor telefonice. Aceleași prevederi au existat și în O.M.F.P. 58/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoane fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit și în O.M.F.P. nr.215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoane fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit.

Potrivit art. 52 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală”contribuabilul sau altă persoană împuternicită de acesta are obligația de a furniza organului fiscal informațiile necesare pentru determinarea stării de fapt fiscale.”

Având în vedere aceste prevederi legale și cuantumul facturilor de telefon mobil, organul de control a solicitat desfășurătorul acestor facturi pentru a se determina cât din valoarea totală a lor reprezintă convorbiri cu beneficiarii cu care are încheiate contracte de prestări servicii și de la care obține concret venituri.

Totodată, conform prevederilor pct.14 și 15 din O.M.F. nr.215/2000 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabili în conformitate cu prevederile O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit :

„Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:

- denumirea documentului;
- numele și prenumele contribuabilului, precum și adresa completă;
- Numărul documentului și data întocmirii acestuia;
- menționarea părților care participă la efectuarea operațiunii economice și financiare(când este cazul);
- conținutul operațiunii economice și financiare, iar atunci când este necesar și temeiul legal al efectuării ei;
- datele cantitative și valorice aferente operațiunii economice și financiare efectuate;
- numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care răspund pentru efectuarea operațiunii;
- alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative.

Înscrisurile care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.”

Pentru determinarea acestor date a fost solicitat documentul care conține toate datele cantitative și în baza căruia se întocmește factura, respectiv desfășurătorul convorbirilor telefonice din care să rezulte că aceste cheltuieli au fost desfășurate doar pentru beneficiarii cu care au încheiat contract de prestări servicii și nu pentru clienții societății comerciale care își desfășoară activitatea începând cu anul 2002 și în care reclamantul are calitatea de asociat. Prin solicitarea desfășurătorului convorbirilor telefonice organul de control nu a intenționat să elimine”rolul principal și determinant al facturii” ci a fost solicitat acest act care stă la baza întocmirii facturii.

Pentru a fi deductibilă o cheltuială trebuie să fie efectuată în interesul direct al activității, respectiv se admit la deducere” numai cheltuielile aferente realizării venitului”.Aceste prevederi există în O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit, H.G. nr.1066/1999, în O.G. nr.7/2001, H.G. nr.54/2003 cât și în Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

De asemenea, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 10 din O.G. nr.73/1999 privind impozitul pe venit.

Analizând actele și lucrările dosarului instanța reține următoarele :

Potrivit art.6 din O.G. nr.92/2003 : „ Organul fiscal est îndreptățit să aprecieze(...) relevanța stărilor de fapt fiscale(...) întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.

Totodată potrivit art. 7 din O.G. nr.92/2003, alin(2):” Organul fiscal este îndreptățit să examineze din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate(...) documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”.

De asemenea, organul fiscal pentru stabilirea corectă a stării de fapt fiscale poate solicita contribuabilului orice înscris care are relevanță sub aspectul fiscal, conform art. 49 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 iar conform alin.(2) "Probele administrate vor fi coroborate și apreciate ținându-se seama de forța doveditoare recunoscută de lege".

Prin art. 56 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 se stabilește obligația contribuabilului de a pune la dispoziția organului fiscal orice înscrisuri, în vederea stabilirii stării de fapt fiscale.

O.M.F.P. nr.1040/2004 la pct. 14 prevede că documentele justificative trebuie să cuprindă alături de elementele menționate și "alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor în documente justificative" iar pct. 15 se prevede că "(...) pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile(...)."

Or, la baza facturii fiscale poate sta numai documentul de evidență primară reprezentat de desfășurătorul convorbirilor telefonice, document emis de furnizorul de servicii pe care reclamantul nu l-a prezentat organului de control fiscal.

Se reține că acest document este asimilabil situației de lucrări și altor documente de evidență primară justificative, care consemnează valoarea și natura cheltuielilor efectuate, neavând relevanță că acest document nu este prevăzut în Nomenclatorul formularelor financiar contabile comune aprobate prin Ordinul M.F.P. nr.1040/2004.

Astfel, acest document, reprezintă un înscris justificativ esențial în stabilirea corectă a stării de fapt fiscale, în acord cu dispozițiile art. 6, art. 7 49 Cod procedură fiscală, având în vedere că factura fiscală nu suplinește informațiile conținute în acest document, informații relevante pentru a stabili dacă convorbirile telefonice efectuate îndeplinesc condițiile de deductibilitate fiscală, în sensul că aceste convorbiri au fost efectuate în interesul direct al activității.

Ca urmare, prin refuzul de a pune la dispoziția organului fiscal acest înscris care constituie proba concludentă a îndeplinirii condiției de deductibilitate fiscală, reclamantul a încălcat obligația ce îi revine conform art. 56 alin.(1) din O.G. nr.92/2003, factura fiscală, prin omisiunea informațiilor esențiale conținute în desfășurător neconstituind o dovadă că cheltuielile efectuate de reclamant aferente convorbirilor telefonice au fost efectuate în interesul direct al activității, sarcina acestei probe revenind reclamantului și nu organului fiscal.

Având în vedere aceste considerente instanța urmează să respingă acțiunea reclamantului și să mențină, în consecință actele administrativ fiscale atacate.

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

Respinge acțiunea în contencios administrativ fiscal formulată de reclamantul [redacted] persoană fizică autorizată, cu domiciliul în Municipiul Brașov, str. [redacted] nr. [redacted], b[redacted] sc [redacted] ap. [redacted] în contradictoriu cu pârâtele : DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE BRAȘOV și ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE A MUNICIPIULUI BRAȘOV, ambele cu sediul în Municipiul Brașov, B-dul Mihail Kogălniceanu nr.7 având ca obiect anularea deciziei nr. [redacted] emisă de pârâta D.G.F.P. Brașov și anularea în parte a raportului de inspecție fiscală nr. [redacted] emis de pârâta Administrație Finanțelor Publice Brașov.

Definitivă.

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

Pronunțată în ședință publică azi 17 iunie 2008.

PREȘEDINTE,

pentru [redacted]

eliberat din funcție ca urmare a pensionării
semnează

Vicepreședinte instanță