

**SENTINȚA CIVILĂ NR.6058**  
Ședința publică din 15 octombrie 2013  
Președinte:

Grefier :

S-a luat în examinare, în vederea pronunțării, acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamantul X în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad și Activității de Inspecție Fiscală Arad, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal nu se prezintă nimeni.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei după care, se constată că susținerile și concluziile părților au fost consemnate în încheierea, de ședință din data de 01.10.2013, care face parte integrantă din prezenta hotărâre.

Tribunalul

Constată că prin acțiunea în contencios administrativ înregistrată la această instanță la 19 aprilie 2013 în rejudecare, reclamantul X a cerut în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor Publice - Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad și Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, anularea raportul de inspecție fiscală nr...../12.04.2011 întocmit de Activitatea de Inspecție Fiscală, decizia de impunere nr...../12.04.2011, decizia de impunere nr.5308/12.04.2011 și decizia de impunere nr. ....../12.04.2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală, ca și decizia privind soluționarea contestației înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad sub nr. ....../19.05.2011 emisă de Biroul Soluționare Contestații in cadrul pârâtei, arătând în motivare în esență că s-au făcut aprecieri greșite de către organele fiscale privitor la cheltuielile pretins nedeductibile cu referire la facturi telefonice și cheltuieli efectuate pentru dotarea spațiului cabinetului avocațial, la fel și cele privind cheltuielile efectuate cu deplasările.

Prin întâmpinare, pârâta a solicitat respingerea acțiunii cu motivarea că mai întâi este inadmisibilă solicitarea privind anularea raportului de inspecție fiscală, iar în ceea ce privește deciziile de impunere, acestea au fost emise în condițiile legii, după cum, în aceleași condiții s-au făcut și aprecierile privind neacceptarea deductibilității fiscale a unor cheltuieli pentru care reclamantul nu a prezentat documente justificative întocmite cu respectarea prevederilor legale în materie și care să stea la baza evidențierii acestora în contabilitate în contextul în care

documentele justificative trebuie să cuprindă toate elementele cerute de lege și în orice caz acele documente ce stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot să dobândească calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informațiile prevăzute în normele legale în vigoare, mai mult decât atât, nu sunt admise la deducerea din venitul impozabil din activități independente orice cheltuieli care nu sunt efectuate în interesul direct al activității nu sunt justificate prin acte contabile și sunt efectuate în folosul personal al contribuabilului sau familiei sale, precum în cauză.

Prin precizarea de acțiune depusă la data de 06.2013, reclamantul a solicitat și suspendarea executării actelor administrative până la soluționarea irevocabilă a prezentei cauze.

Prin decizia civilă nr. .... din 03.2013 pronunțată de Curtea de Apel Timișoara s-a admis recursul pârâtei și s-a dispus rejudecarea cauzei.

Procedând la rejudecarea cauzei conform deciziei instanței de control judiciar, din actele și lucrările dosarului, instanța reține în fapt că în urma inspecției fiscale efectuate la cabinetul avocațial X, urmare a avizului de inspecție fiscală cu nr. ..../16.03.2011, în perioada 07 - 08, 11 - 12.04.2011, s-a constatat de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul pârâtei - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice I că în perioada verificată și anume 01.01.2007 - 31.12.2009 contribuabilul titular al cabinetului avocațial a dedus la determinarea venitului impozabil și implicit a impozitului pe venit cheltuieli reprezentând contravaloare servicii telefonie mobilă, cheltuieli cu achiziționarea a două televizoare LCD și un frigider, reparații auto și piese de schimb, materiale de construcție în baza unor documente care nu îndeplinesc condițiile generale pentru a dobândi calitatea de documente justificative fiind emise pe numele persoanei fizice și nu pe cel al cabinetului avocațial - persoană fizică autorizată ca și plăți efectuate pentru achitarea de servicii - concedii care au fost utilizate în folosul personal al contribuabilului și al familiei sale, concluzionându-se că reclamantul nu a dovedit că respectivele cheltuieli sunt efectuate în interesul direct al activității și că sunt aferente realizării veniturilor astfel încât s-a întocmit raportul de inspecție fiscală la 12 aprilie 2011, iar în baza acestuia, deciziile de impunere mai apoi atacate de către reclamant prin demersul judiciar inițiat în fața instanței de contencios administrativ după ce, în prealabil, actele de inspecție fiscală și deciziile enunțate au fost atacate în procedură prealabilă emițându-se decizia privind soluționarea contestației înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad sub nr. ..../19.05.2011 emisă de Biroul Soluționare Contestații din cadrul pârâtei și prin care s-a respins contestația împotriva deciziei de impunere nr. ..../12.04.2011 și ..../12.04.2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul pârâtei și împotriva raportului de inspecție fiscală nr. ..../12.04.2011, întocmit de către aceeași Activitate de Inspecție Fiscală din cadrul pârâtei și s-a desființat decizia de impunere nr. ..../12.04.2011, dispunându-se ca să fie efectuată o nouă inspecție fiscală pentru perioada vizată de aceasta conform actelor normative în vigoare.

Prin hotărârea instanței de control s-a impus obligația soluționării excepției lipsei de interes invocata de pârâtă cu privire la petitul privind anularea deciziei

de soluționare a contestației administrative privind măsura de desființare a deciziei de impunere nr. ....../12.04.2011.

Cu privire la excepție.

Din prevederile art. 218 alin.(2), din Codul de procedură fiscală conform cărora „Deciziile emise în soluționarea contestației pot fi atacate la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă” rezultă că instanța nu poate fi sesizată în vederea exercitării controlului de legalitate asupra substanței măsurilor dispuse decât după finalizarea procedurii administrative prin emiterea unei decizii care să analizeze fondul raportului juridic fiscal.

Or raportat la dispozițiile art.218 alin.2 din Codul de procedură fiscală obiectul acțiunii în contencios administrativ și fiscal îl reprezintă decizia pronunțată în soluționarea contestației formulate împotriva actului administrativ fiscal.

Astfel că în condițiile în care prin decizia contestată pârâta a respins contestația împotriva deciziei de impunere nr. ....../12.04.2011 și ....../12.04.2011, emise de Activitatea de Inspecție Fiscală dar s-a admis contestația doar împotriva deciziei de impunere ....../12.04.2011 nu se poate susține lipsa de interes a reclamantului în atacarea deciziei de soluționare a contestației reclamantului privită în mod unitar și care nu se poate realiza prin „decuparea” unor dispoziții din acel act, afectând în acest mod caracterul unitar al acesteia, ci prin examinarea integrală a conținutului său și ca atare excepția lipsei de interes este nefondată și va fi respinsă.

Cu privire la fond.

Față de starea de fapt reținută mai sus, instanța constată că acțiunea reclamantului nu este întemeiată pentru considerentele ce se vor evidenția în cele de mai jos.

Este de observat din cuprinsul normelor de drept procesual de la art. 201 Cod procedură civilă din .....că se poate recurge la expertiză ori de câte ori pentru lămurirea unor împrejurări de fapt este necesar să se cunoască părerea unor specialiști deci ori de câte ori expertiza este concludentă ea poate fi admisă, instanța dispunând efectuarea ei, altfel spus, există situații în care lămurirea faptelor ce formează obiectul procesului sau a legăturilor dintre anumite împrejurări invocate de părți și acele fapte reclamă cunoștințe din domenii specializate precum în cauză unde, după ce în ședința publică din 01.11.2011 s-a dezbătut de către instanță, în condiții de contradictorialitate, necesitatea efectuării unei expertize fiscale, în ședința publică din 29.11.2011 proba științifică enunțată a fost încuviințată pentru a se stabili dacă chitanțele și facturile individualizate cu CNP-ul reclamantului au fost cheltuite în scopul desfășurării activității de avocat; dacă sumele cheltuite în baza contractelor de comodat au fost cheltuite în scopul desfășurării activității de avocat; dacă rezultă că sumele în litigiu au fost cheltuite în scopul desfășurării activității de avocat, să se recalculeze aceste sume și să se stabilească o nouă sumă finală, în plus a considerat necesar instanța să se concluzioneze de către expertă privitor la quantumul obligației de plată în ceea ce îl privește pe reclamant din deciziile de impunere contestate în cauză, separat pentru fiecare dintre acestea, dar și în quantum final, dacă în urma lucrării de

specialitate ce se va efectua în cauză vor rezulta obligații de plată în ceea ce privește pe acesta.

Prin raportul de expertiză contabilă judiciară întocmit în cauză s-a concluzionat că în ceea ce privește cheltuielile efectuate de contribuabil în baza chitanțelor și facturilor individualizate cu CNP-ul reclamantului sunt considerate cheltuieli în scopul desfășurării activității biroului avocațial doar cheltuielile efectuate cu achiziția materialelor pentru întreținerea și repararea cabinetului de avocatură precum și a pieselor de schimb folosite pentru întreținerea mijloacelor de transport puse la dispoziția cabinetului în baza contractelor de comodat încheiate în acest sens, că sumele cheltuite în baza contractelor în discuție au fost toate cheltuite în scopul desfășurării activității specifice și s-a procedat la recalcularea sumelor aflate în litigiu cheltuite în scopul desfășurării activității stabilindu-se pentru considerentele expuse în raport că pentru anul 2007 impozitul de plătit suplimentar este în sumă de xxx lei, la care se adaugă obligații fiscale accesorii în sumă de xxx lei, pentru anul 2008, impozitul de plătit suplimentar este în sumă de xxxx lei, la care se adaugă obligații fiscale accesorii în sumă de xxxx lei, iar pentru anul 2009 s-a constatat după verificarea documentelor contabile că la sfârșitul acestuia contribuabilul a înregistrat pierderi.

Tribunalul constată din perspectiva HG nr. 13/2008 referitoare la Normele metodologice privind realizarea de expertize fiscale, conform căreia pentru toate obligațiile care se circumscriu Codului fiscal, cadrul legal îl reprezintă expertiza fiscală și nu contabilă și în condițiile în care concluziile expertului încalcă dispozițiile pct.5 din același act normativ, conform cărora expertul nu poate face aprecieri cu privire la calitatea documentelor expertizate și nici la încadrarea juridică a faptelor și având în vedere dispozițiile art.201 alin.1 Codul de procedură civilă din ..... și art.2 teza ultima din OG nr.2/2000, în sensul că atribuțiile expertului sunt limitate la constatări de fapt și doar în măsura în care situația de fapt este contestată în cauză se justifică valorificarea concluziilor unei expertize de specialitate, întrucât interpretarea și aplicarea legii este atributul exclusiv al instanței de judecată astfel că se va înlătura expertiza contabilă ca nefiind de natură a conduce la soluționarea cauzei.

Reclamantul a invocat prin cererea de chemare în judecată că în mod nelegal organul fiscal nu avut în vedere la deducere o serie de cheltuieli efectuate pentru activitatea desfășurată.

Aceste cheltuieli au fost respinse de organul fiscal cu motivarea că documentele justificative erau emise pe numele persoanei fizice și nu ale Cabinetului de avocat.

Reclamantul nu contestă aspecte în legătură cu modul de calcul, evidențierea, declararea impozitului și nici nu prezintă documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală invocând doar că aceste cheltuieli au fost efectuate de către contribuabil în cadrul activității desfășurate în scopul realizării venitului iar aceste cheltuieli sunt justificate prin documente.

Conform art.48 alin.1 din Codul fiscal venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate

în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă iar potrivit alin.4 lit.a pentru a fi deduse cheltuielile trebuie să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului și justificate prin documente. Iar conform pct.14 din Ordinul MF nr. 1040/2004 de aprobare a Normelor Metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă documentele justificative trebuie să cuprindă între altele numele și prenumele contribuabilului iar conform pct. 15 documentele care stau la baza înregistrărilor în evidența contabilă în partidă simplă pot dobândi calitatea de document justificativ doar dacă furnizează toate informațiile prevăzute de normele legale în vigoare.

Conform reglementărilor Statutului profesiei de avocat se poate exercita profesia de avocat între altele în cadrul cabinetului individual iar cabinetul individual este individualizat prin denumire care cuprinde numele avocatului titular urmat de sintagma cabinet de avocat.

Coroborând dispozițiile legale ale Codului fiscal precitate cu cele ale Statutului profesiei de avocat rezultă fără echivoc că documentele justificative pentru cheltuielile aferente realizării activității desfășurate urmare a exercitării profesiei de avocat în cadrul cabinetului individual trebuie să conțină precizarea expresă a denumirii contribuabilului în cauză cu indicarea inclusiv a formei de organizare a profesiei.

Or în condițiile în care documentele invocate de către reclamant în deducerea cheltuielilor considerate aferente activității desfășurate nu relevă denumirea corectă a contribuabilului cu mențiunea cabinet individual și numele persoanei fizice ci doar numele persoanei fizice, iar documentele respective se referă la o serie de bunuri mobile de genul televizoarelor led, reparații auto și materiale de construcții cât și cncedii efectuate, în mod corect organul fiscal a considerat că documentele justificative prezentate nu îndeplinesc condițiile prevăzute de lege și la care s-a făcut referire mai sus.

Iar faptul că ulterior controlului finalizat cu raportul de inspecție fiscală reclamantul a depus documente considerate justificative și avute în vedere de raportul de expertiză judiciară contabilă nu pot fi reținute în condițiile în care reclamantul nu a respectat dispozițiile art. 100 alin. (1) și (2) Codul de procedură fiscală, care prevăd obligația contribuabilului de a prezenta toate documentele, precum și orice alte date necesare clarificării situațiilor de stat relevante din punct de vedere fiscal.

În urma întocmirii raportului de expertiză judiciară pentru anul 2007 s-a stabilit că impozitul de plătit suplimentar este în sumă de xxxx lei, la care se adaugă obligații fiscale accesorii în sumă de xxx lei, pentru anul 2008, impozitul de plătit suplimentar este în sumă de xxxx lei, la care se adaugă obligații fiscale accesorii în sumă de xxxx lei, iar pentru anul 2009 s-a constatat după verificarea documentelor contabile că la sfârșitul acestuia contribuabilul a înregistrat pierderi, obligații fiscale prin luarea în calcul a unor facturi care au fost depuse cu ocazia efectuării expertizei, acte ce nu au fost avute în vedere de organele fiscale după cum s-a arătat mai sus.

Argumentele pârâtei sunt fondate deoarece reclamantul avea obligația să depună documentele fiscale până la finalizarea controlului pentru a putea fi

verificată autenticitatea și realitatea acestora, iar documentele depuse cu ocazia efectuării expertizei nu au fost cunoscute de organele de control și ca atare nu pot produce efectele juridice în sensul dorit și preconizat de către reclamant.

De altfel în acest sens s-a pronunțat și înalta Curte de Casație și Justiție prin decizia nr. ..../17.05.2012.

Cu privire la decizia nr. ..../12.04.2011 instanța reține că prin decizia emisă în soluționarea contestației, aceasta a fost anulată fiind dispusă refacerea controlului fiscal iar în urma acestuia s-a emis un nou RIF și o nouă decizie de impunere cu același număr ..../28.09.2011, și în condițiile în care nu au fost contestate de reclamant pe cale administrativă nu face obiectul prezentei pricini.

În ce privește cererea de suspendare formulată prin acțiunea inițială în ședința publică din data de 18.06.2013 reclamantul a arătat că nu o mai susține.

Pe cale de consecință, pentru toate considerentele expuse mai sus și având în vedere temeiurile de drept enunțate, instanța urmează să respingă acțiunea reclamantului împotriva deciziei privind soluționarea contestației înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Arad sub nr. ..../19.05.2011 emisă de Biroul Soluționare Contestații din cadrul pârâtei împotriva deciziilor de impunere ....., nr..... și ..... din data de 12.04.2011.

Văzând că nu se pune problema cheltuielilor de judecată,

Pentru aceste motive  
în numele legii  
H o t ă r ă ș t e

Respinge excepția.

Respinge acțiunea formulată de reclamantul X inistrația Județeană a Finanțelor Publice Arad și Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru anulare decizie și acte administrativ fiscale.

Fără cheltuieli de judecată.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din data de 15.10.2013.