Contencios fiscal. Amortizarea unor autoturisme. Deductibilitate

Curtea de Apel Cluj, Secţia a II-a civilă, de contencios administrativ şi fiscal, decizia nr. 8489 din 12 septembrie 2013

Prin sentinţa civilă nr. 3244 din 22.02.2013, a Tribunalului Cluj, a fost respinsă cererea în contencios administrativ formulată de către reclamantul Cabinet de avocat X.X. în contradictoriu cu pârâta Direcţia Generală a Finanţelor Publice a Judeţului Cluj. Fără cheltuieli de judecată.

Pentru a hotărî astfel, prima instanţă a reţinut următoarele:

Astfel, instanţa a reţinut că reclamantul a înregistrat şi a dedus cheltuielile cu amortizarea autoturismul Citroen C4, achiziţionat în luna martie 2008 de către Cabinet de avocat X.X., în sumă de 8.280 lei în anul 2008 şi 8.832 lei în anul 2009.

În perioada de referinţă cabinetul mai deţinea în patrimoniu un autoturism Volkswagen Passat achiziţionat în anul 2004 pentru care s-au înregistrat cheltuieli cu amortizarea în perioada mai 2004 – aprilie 2009.

În acest sens, instanţa a reţinut că în cauză nu au fost întrunite condiţiile legale în vederea deducerii cheltuielilor în sensul art.48 alin.4 lit.a şi lit.c din Legea nr. 571/2003.

Persoanele impozabile au dreptul să deducă cheltuielile în condiţiile în care sunt efectuate în interesul activităţii în scopul realizării de venituri .

În cazul cheltuielilor înregistrate în legătură cu achiziţiile unor mijloace fixe, pentru a fi deduse cheltuielile cu

amortizarea se limitează la cel mult un autoturism aferent fiecărei persoane cu atribuţii de conducere şi administrare în sensul art.21 alin.3 lit. n din Codul fiscal, respectiv instanţa a reţinut că singura persoană cu atribuţii de conducere şi administrare a Cabinetului avocaţial este d-na avocat X.X..

Astfel, având în vedere că la achiziţionarea autoturismului Citroen C4, reclamantul deţinea deja un alt autoturism pentru care s-au înregistrat, de asemenea, cheltuieli cu amortizarea, cheltuielile legate de amortizarea celui de-al doilea autoturism sunt nedeductibile fiscal.

Legea nu limitează numărul de autoturisme care poate fi deţinut de o persoană impozabilă, însă limitează deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea la un singur autoturism.

Este irelevant sub acest aspect împrejurarea invocată de către reclamant că amortizarea celor două autoturisme deţinute a fost făcută pe rând, de asemenea este irelevant şi că reclamantul îşi desfăşoară activitatea la două sedii, unul principal şi unul secundar.

Având în vedere aspectele menţionate, instanţa a reţinut că reclamantul nu a reuşit să aducă în faţa instanţei motive noi care să răstoarne starea de fapt reţinută şi să conducă la anularea actelor atacate, prin urmare a fost respinsă cererea formulată. Fără cheltuieli de judecată.

Împotriva acestei hotărâri a declarat recurs reclamanta Cabinet de avocat X.X., solicitând modificarea sentinţei atacate ca fiind netemenică şi nelegală, a rejudeca cauza cu numărul de mai sus şi admiterea acţiunii aşa cum a fost formulata.

În motivarea recursului hotărârea a fost data cu încălcarea legii – motiv de nelegalitate prevăzut de art.304/2, pct.9, teza I, Cod de procedura civila.

Acest motiv de nelegalitatea se întâlneşte în ipoteza în care instanţa fondului a nesocotit sau a interpretat eronat o norma de drept material aplicabila în cauza. Astfel, normele de drept material nesocotite au fost următoarele: – art. 21, alin.3, lit.n din Legea privind codul fiscal: (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: n) cheltuielile de funcţionare, întreţinere şi reparaţii, exclusiv cele privind combustibilul, aferente autoturismelor folosite de persoanele cu funcţii de conducere şi de administrare ale persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane cu astfel de atribuţii. ”

Prin sentinţa atacata se da o interpretare eronata a normei de drept mai sus indicate, şi anume sintagmei „deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent flecarei persoane cu astfel de atribuţii. ”

Se interpretează în mod eronat norma de drept, raportat la aspectul dedus judecaţii. Prin Sentinţa atacata se analizează numărul de autoturisme achiziţionate de către subscrisul cabinet(doua) şi nu se analizează şi interpretează, daca amortizarea, pe perioada contestata şi dedusa judecaţii făcuta pentru un singur autoturism se încadrează în prevederile legale, în condiţiile în care, acestea nu stabilesc nici condiţiile de forma şi nici cele de durata conform cărora se va determina care este autoturismul aferent persoanei cu atribuţii de conducere şi administrare.

Ori, în principal, norma indicata, reglementează doar deducerea cheltuielilor cu amortizarea limitat la un singur autoturism şi nu limitează deţinerea a doua sau mai multe autoturisme de către persoana impozabila.

Întreaga motivaţie a sentinţei atacate, vizează în exclusivitate aspectul privitor la numărul de autoturisme deţinute de către cabinet, aspect care nu este de altfel dedus judecaţii şi nu cel privitor la situaţia particulara relevata în conţinutul acţiunii în contencios administrativ şi anume

ca, pentru anul 2009, în perioada mai – decembrie, a fost înregistrate în evidentele contabile amortizarea pentru un singur autoturism şi anume autoturismul Citroen C4, aspect necontestat de către organul de control, aceasta fiind perioada relevanta dedusa judecaţii.

În probaţiunea acţiunii am depus tabelul de amortizare denumit, „Situaţia amortizării mijloacelor de transport pe perioada 2004-2009″ în care se evidenţiază ca pe perioada mai – decembrie 2009 singurul autoturism supus amortizării este autoturismul Citroen C4, deoarece autoturismul VW Passat a fost amortizat integral pana în luna aprilie 2009.

Din acesta proba, rezulta cu prisosinţa ca, în luna mai – decembrie 2009, aceasta fiind perioada relevanta pentru calculul amortizării dedusa judecaţii, susnumitul cabinet nu am dedus cheltuieli cu amortizarea decât pentru un singur autoturism – Citroen C4.

Acesta proba nu este analizata şi nu i se da valoare prin Sentinţa atacata, în motivarea Sentinţei nefăcându-se nici o trimitere la argumentele pentru care nu a fost primita, atat vreme cat dovedeşte ca, pentru anul 2009, în perioada mai – decembrie, a fost dedusa amortizarea pentru un singur autoturism şi anume autoturismul Citroen C4.

Menţiunea din Sentinţa atacata, potrivit căreia, faptul ca amortizarea a fost făcuta „pe rand „ este irelevanta, nu poate fi primita, atâta vreme cat prevederile legale şi anume art. 21, alin.3, lit.n din Legea privind codul fiscal nu stabilesc nici condiţiile de forma şi nici cele de durata conform cărora se va determina care este autoturismul aferent persoanei cu atribuţii de conducere şi administrare.

Ori, atât vreme cât, autovehiculele au fost utilizate de către susnumita, în calitate de titular al cabinetului pentru a se deplasa constant atât la sediul profesional din Cluj, cat şi la sediul profesional secundar din Baia Mare, pentru

desfăşurarea activităţii profesionale, cel puţin unul dintre cele doua autoturisme trebuia sa fie funcţional, iar autoturismul VW Passat era achiziţionat din anul 2004, deplasarea pe distante lungi fiind tot mai dificila. Aceasta este raţiunea existentei celor doua autoturisme în patrrimoniul recurentului.

Ori, pentru perioada în care nu s-au calculat şi nu s-au dedus în paralel cuantumuri ale amortizărilor pentru doua autovehicule, apreciază ca prevederile legale nu sunt încălcate, deoarece, acestea nu stabilesc nici condiţiile de forma şi nici pe cele de durata conform cărora se va determina care este autoturismul aferent persoanei cu atribuţii de conducere şi administrare.

Numai aceasta interpretare este în acord principiile fiscalităţii prevăzute de art. 3 din Codul Fiscal, modificat şi completat şi anume, principiile certitudinii şi eficientei impunerii. “Art.3 Principiile fiscalităţii – Impozitele şi taxele reglementate de prezentul cod se bazează pe următoarele principii: b) certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea şi sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceştia să poată urmări şi înţelege sarcina fiscală ce le revine, precum şi să poată determina influenţa deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale” ;d) eficienţa impunerii prin asigurarea stabilităţii pe termen lung a prevederilor Codului fiscal, astfel încât aceste prevederi să nu conducă la efecte retroactive defavorabile pentru persoane fizice şi juridice, în raport cu impozitarea în vigoare la data adoptării de către acestea a unor decizii investiţionale majore.

Solicită a admite recursul, a modifica sentinţa atacata ca fiind netemenică şi nelegala, a rejudeca cauza cu numărul de mai sus şi a admite acţiunea aşa cum a fost formulata.

Prin întâmpinarea înregistrată la data de 4 septembrie 2013 pârâta Direcţia Generala Regionala a Finanţelor Publice Cluj-Napoca a solicitat respingerea recursului promovat de recurentul-reclamant împotriva sentinţei civile nr. 3.244/22.02.2013 pronunţata de Tribunalul Cluj prin care a fost respinsa acţiunea reclamantului formulata împotriva actelor emise de instituţia noastră respectiv, deciziei nr.44/24.01.2012 şi implicit decizia de impunere nr.29.932/25.07.2011 întocmita de Activitatea de Inspecţie Fiscala.

În motivare arată că aşa cum poate observa onorata instanţa prin memoriul formulat recurentul nu formulează critici pertinente la adresa soluţiei pronunţate de instanţa fond considerând faptul ca instanţa de fond a reţinut şi interpretat în mod greşit normele de drept material aplicabile în cauza, respectiv art.21 alin.3 lit.n din Codul fiscal cu modificările şi completările ulterioare.

Solicitările recurentului-reclamant sunt lipsite de fundament legal întrucât, împrejurările evidenţiate în cuprinsul memoriului de recurs nu sunt în măsura sa înlăture considerentele reţinute de instanţa de fond în cuprinsul hotărârii criticate care au stat la baza pronunţării soluţiei prin care au fost menţinute constatările din actele de control încheiate de Activitatea de Inspecţie Fiscala din cadrul instituţiei noastre.

În esenţa, recurentul susţine ca instanţa de fond în mod greşit a împărtăşit punctul de vedere al instituţiei noastre, interpretând eronat norma de drept material mai sus menţionata întrucât aceasta “reglementează doar deducerea cheltuielilor cu amortizarea limitat la un singur autoturism şi nu limitează deţinerea a doua sau mai multe autoturisme de către persoana impozabila “.

Susţinerea recurentului este în mod firesc lipsita de orice semnificaţie legala, în condiţiile în care sub aspect fiscal

interesează numai modalitatea în care sunt stabilite/achitate obligaţiilor de plata la bugetul general consolidat al statului şi nicidecum deţinerea în patrimoniul a unor sau, mai multor mijloace fixe, în speţa autoturisme.

În realitate, fără a fi în măsura sa formuleze critici pertinente recurentul-reclamant reiterează aspectele învederate în cuprinsul acţiunii potrivit cărora amortizarea dedusa pentru al doilea autoturism în anul 2009 este de 2.944 lei şi nu de 8.832 lei, cum în mod eronat au stabilit organele fiscale întrucât, autoturismul Cotroen C4 nu a fost utilizat pentru folosinţa personala, datorita necesitaţi deplasărilor constante la sediul secundar din Baia Mare şi în instanţa, scop în care trebuie sa fie funcţional cel puţin unul din cele doua autoturisme.

În susţinerea poziţiei procesuale de respingere a recursului promovat în cauza menţionam ca recurentul-reclamant a încălcat prevederile art. 48, alin. (4) lit. c), şi alin. (7) lit. a), ale art. 24, alin. (11), lit. h) şi ale art. 21, alin. (3), lit. i) şi n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct. 49 din Normele metodologice privind organizarea şi conducerea evidenţei contabile în partidă simplă aprobate prin O.M.F.P. nr.1040/2004, în vigoare în perioada controlata.

Ca urmare a diferenţelor constatate, organul de inspecţie a stabilit în mod corect o diferenţa la baza impozabila pe perioada verificata în suma de 23.664 lei cu consecinţa stabilirii impozitului pe venit suplimentar şi a accesoriilor cuprinse în decizia de impunere nr. 29.932/2 din data de 25.07.2011.

Instanţa de fond a reţinut în mod corect ca din verificările efectuate, organul de inspecţie fiscala a constatat ca nu toate cheltuielile înregistrate în evidenta contabila a reclamanta îndeplinesc condiţiile pentru a putea fi deduse, în condiţiile în care în perioada verificata cabinetul mai

deţinea în patrimoniu un autoturism VW Passat, achiziţionat în anul 2004, pentru care a înregistrat cheltuieli cu amortizarea în perioada mai 2004 – aprilie 2009.

Organul de inspecţie fiscala a considerat nejustificata deducerea cheltuielilor menţionate pentru cel de-al 2-lea autoturism deţinut de reclamant, situaţie în care a stabilit diferenţe la venitul net impozabil, pe cale de consecinţa la impozitul pe venit, calculând dobânzi de întârziere şi penalităţi corespunzătoare.

Condiţiile pe care trebuie sa le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse, sunt stabilite de prevederile art.48 alin. (4) lit. a) şi lit. c) din Legea nr.571/2003 republicata privind Codul Fiscal, cu modificările şi completările ulterioare care stipulează în mod expres următoarele:

"[…](4)[…] a) să fie efectuate în cadrul activităţilor desfăşurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente; b) să fie cuprinse în cheltuielile exerciţiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite; c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz; […]"

De asemenea, potrivit alineatului (7) lit. a) al aceluiaşi articol, „[…] (7) Nu sunt cheltuieli deductibile: a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;[…]"

Totodată, în speţa sunt aplicabile prevederile art. 24 alin. (11) lit. h) şi ale art. 21, alin. (3) lit. i şi lit. n) din Codul fiscal, coroborate cu dispoziţiile pct. 49 din Normele metodologice privind organizarea şi conducerea evidenţei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin O.M.F.P. nr. 1040/2004, care pe cale le reproducem în continuare:

„[…] ART. 24 Amortizarea fiscală […] (11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează:[…] h) numai pentru autoturismele folosite în condiţiile prevăzute la art. 21 alin. (3) lit. n).[…]”

„[…] ART.21 Cheltuielii…] (3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:[…] i) amortizarea, în limita prevăzută ia art. 24;[…J

n) cheltuielile de funcţionare, întreţinere şi reparaţii aferente autoturismelor folosite de angajaţii cu funcţii de conducere şi de administrare ai persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuţii. Pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.]…]”

„[…] 49. înregistrarea în evidenţa contabilă în partidă simplă a bunurilor mobile şi imobile se face la valoarea de achiziţie, de producţie sau la preţul pieţei, după caz.]…] Cheltuielile cu amortizarea pentru bunuri se admit la deducere, în conformitate cu reglementările din titlul II din Codul fiscal.

Potrivit cadrului legislativ prezentat, în vigoare pe perioada supusa verificării, se retine ca persoanele impozabile au dreptul sa deducă cheltuielile, în condiţiile în care sunt efectuate în interesul activităţii, în scopul realizării de venituri şi sunt justificate prin documente.

Subliniază ca în cazul cheltuielilor înregistrate în legătura cu achiziţia unor mijloace fixe, pentru a fi deduse, acestea trebuie sa respecte regulile privind amortizarea, una din aceste reguli făcând referire expresa la limitarea deductibilităţii amortizării la cel mult un autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu atribuţii de conducere şi administrare.

Pe toata perioada supusa controlului, recurentul-reclamant

deţinea deja un autoturism marca VW Passat, achiziţionat în anul 2004, pentru care a înregistrat cheltuieli cu amortizarea, acceptate de organul de inspecţie fiscala.

Ori, având în vedere cele reţinute precum şi prevederile art. 21 alin. (3) lit. n) şi ale 48, alin. (7) lit. a) în vigoare în perioada supusa verificării, rezulta ca în mod corect organul de inspecţie fiscala a considerat în principal ca sumele reprezentând cheltuielile cu amortizarea aferente celui de-al 2-lea autoturism din patrimoniul cabinetului sunt nedeductibile fiscal, în condiţiile în care aceasta a înregistrat şi chiar i-au fost admise la deducere cheltuielile cu amortizarea primului autoturism din patrimoniul sau.

În subsidiar, este întemeiata constatarea organului de inspecţie potrivit căreia activitatea desfăşurata de reclamanta nu justifica achiziţia a doua autoturisme, considerând cheltuielile înregistrate cu achiziţia autoturismului Citroen C4, drept cheltuieli aferente unui bun folosit în interes personal, prevăzute de art.48, alin. (7), lit. a) din Codul fiscal.

Susţinerea recurentului-reclamant potrivit căreia, a înregistrat cheltuieli cu amortizarea pentru doua autoturisme doar în perioada aprilie 2008 – aprilie 2009, anexând în acest sens o situaţie detaliata, considerând ca sunt deductibile cheltuielile de amortizare înregistrate pentru autoturismul Citroen C4 începând din luna mai 2009, nu prezintă relevanta pentru soluţionarea cauzei, având în vedere ca prevederile legale aplicabile, citate prin prezentul, limitează deductibilitatea amortizării, fără posibilitatea interpretării, pentru cel mult un autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu atribuţii de conducere şi administrare.

Prin urmare, aşa cum a menţionat la începutul expunerii noastre legiuitor, nu limitează dreptul de a deţine în patrimoniu doua sau chiar mai multe autoturisme, ci doar dreptul acesteia de a deduce la calculul impozitului pe venit,

a cheltuielilor cu amortizarea, doar pentru un autoturism şi nu pe rând pentru fiecare din autoturismele din patrimoniul sau.

Totodată, faptul ca recurentul-reclamant îşi desfăşoară activitatea în doua localităţi, invocând în sprijinul tezei sale necesitatea de a se deplasa constant la instanţa şi la sediul profesional secundar din Baia Mare, chiar admiţând aceasta necesitate, nu reprezintă un argument care sa conducă la concluzia unor constatări şi respectiv încadrări legale eronate ale organului de inspecţie fiscala şi deci la anularea deciziei de impunere pentru sumele contestate.

În concluzie, daca pentru autoturismul VW Passat pe care petenta i-l deţinea deja în patrimoniul afacerii sale la data achiziţiei autoturismului Citroen C4, au fost înregistrate şi chiar admise la deducere pentru calculul impozitului pe venit cheltuielile cu amortizarea, constatam ca într-adevăr înregistrarea de către reclamanta a cheltuielilor cu amortizarea în legătura cu un al 2-lea autoturism a fost făcuta cu încălcarea normelor legale în vigoare prezentate. Referitor la accesoriile stabilite prin decizia de impunere atacata contestate de reclamanta pe cale de consecinţa fiscala, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale”, solicită respingerea acţiunii ca neîntemeiata şi pentru dobânzi de întârziere în suma de 657 lei şi pentru penalităţi de întârziere în suma de 480 lei aferente impozitului pe venit, modul de calcul al acestora nefiind contestat.

Pentru considerentele mai sus expuse solicită respingerea recursul promovat împotriva hotărârii pronunţate de instanţa de fond, respectiv Tribunalul Cluj.

Analizând sentinţa atacată prin prisma motivelor de recurs şi a apărărilor formulate, Curtea reţine următoarele:

Starea de fapt nu a fost contestată în cauză iar instanţa de

fond a reţinut succint şi lapidar că în perioada de referinţă a speţei cabinetul avocaţial recurent mai deţinea în patrimoniu un autoturism marca Wolkswagen Passat achiziţionat în anul 2004 pentru care s-au înregistrat cheltuieli cu amortizarea în perioada mai 2004-aprilie 2009 astfel că în cauză nu sunt întrunite condiţiile legale în vederea deducerii cheltuielilor în sensul art. 48 alin. 4 lit. a) şi lit. c) din Legea nr. 571/2003.

Mai reţine instanţa de fond că persoanele impozabile au dreptul să deducă cheltuielile în condiţiile în care sunt efectuate în interesul activităţii în scopul realizării de venituri şi că în cazul cheltuielilor înregistrate în legătură cu achiziţiile unor mijloace fixe, pentru a fi deduse cheltuielile cu amortizarea se limitează la cel mult un autoturism aferent fiecărei persoane cu atribuţii de conducere şi administrare în sensul art. 21 alin.3 lit. n) din Codul fiscal.

Din starea de fapt dedusă judecăţii rezultă că pentru perioada mai 2009-decembrie 2009 în contabilitatea recurentului au fost înregistrate cheltuieli pentru amortizare pentru un singur autovehicul şi anume autoturismul marca Citroen C4, autoturismul la care face referire instanţa de fond, recte Wolkswagen Passat achiziţionat în anul 2004, fiind amortizat integral la data de 30 aprilie 2009.

Concluzia este că pentru perioada mai-decembrie 2009 recurenta a înregistrat cheltuieli cu amortizarea pentru un singur autoturism.

Este de necontestat că ambele autoturisme au fost utilizate în interesul şi pentru îndeplinirea obiectului de activitate a entităţii recurente, aspectul că cel de-al doilea autoturism ar fi utilizabil exclusiv în interes personal nu este relevant de vreme ce legea nu interzice deţinerea a mai mult de un singur autovehicul.

Desigur trebuie făcută analiza sub aspect fiscal ce influenţă produce deţinerea a două autovehicule şi dacă cheltuielile de amortizare înregistrate succesiv, ultimele pentru cel de-al doilea autovehicul independent de primul, sunt deductibile.

Conform art. 21 alin.3 lit. n) din Codul fiscal sunt deductibile fiscal limitat la calculul profitului impozabil, cheltuielile de funcţionare , întreţinere şi reparaţii aferente autoturismelor folosite de angajaţii cu funcţii de conducere şi de administrare a persoanei juridice, deductibile limitat la cel mult un singur autoturism aferent fiecărei persoane fizice cu astfel de atribuţii, iar pentru a fi deductibile fiscal, cheltuielile cu parcul de autoturisme trebuie justificate cu documente legale.

Nu se contestă în speţă că documentele cu care recurentul a încercat să justifice cheltuielile cu amortizarea pentru cel de al doilea autovehicul ar fi fost în neregulă.

Astfel fiind urmează să analizăm în ce măsură această normă fiscală paralizează dreptul contribuabilului de a pretinde deductibilitatea limitată la un singur autovehicul.

Trebuie notat că pentru perioada de referinţă a speţei, mai precis mai – decembrie 2009 s-au înregistrat cheltuieli cu amortizarea doar pentru un singur autovehicul destinat persoanei cu funcţie de conducere din firmă.

Decizia cu privire la organizarea activităţii entităţii şi cea privind repartizarea autovehiculelor între angajaţi aparţine entităţii respective.

În speţă nu s-au produs probe din care să rezulte că ambele autovehicule sunt destinate exclusiv persoanei cu funcţii de conducere simultan, pe de altă parte legea nu prevede o interdicţie de a deduce cheltuielile cu amortizarea succesiv dar pentru câte un autoturism dacă la epoca înregistrării cheltuielilor respective autovehiculul respectiv era destinat spre folosinţă persoanei fizice cu atribuţii de conducător.

Prin urmare, deducerea este limitată la un singur autovehicul destinat spre folosire cu atribuţii de conducere ori administrare a persoanei juridice, fără să elimine posibilitatea deducerii cheltuielilor succesiv ori pe rând.

Trebuie notat că textul art. 21 alin. 3 lit.n) din Codul fiscal introduce o restricţie privind deducerea cheltuielilor strict în legătură cu acele autoturisme utilizate exclusiv de către angajaţii cu funcţii de conducere şi administrare, pentru care norma legală examinată admite dreptul de deducere doar la un singur autoturism. Pentru cheltuielile cu celelalte autoturisme care sunt folosite de către ceilalţi angajaţi ai persoanei juridice şi de către administratori, fie că sunt date spre utilizare anumitor persoane ori structuri interne ale entităţii sunt deductibile fără limită, cu condiţia să fie justificate cu documente legale.

Prin urmare, deţinerea a unuia sau mai multor autovehicule în cadrul entităţii nu este interzisă iar dacă se dovedeşte că acestea se utilizează în scopul şi pentru executarea obiectului de activitate nu se poate afirma cu temei, în lipa unor probe legale certe şi verificabile, că autovehiculele sunt utilizate în scop personal.

Mai mult deţinerea anterioară a unui autovehicul de către entitate şi repartizat spre utilizare exclusiv de către persoana cu funcţii de conducere şi pentru care s-au obţinut deducerea limitată a cheltuielilor nu împiedică ca ulterior acesta autovehicul să fie repartizat spre folosinţă unui alt angajat iar entitatea să achiziţioneze un alt autovehicul care să fie folosit exclusiv de persoana cu funcţii de conducere şi pentru care să se ceară şi să se obţină în mod legal deducerea limitată a cheltuielilor de funcţionare (inclusiv de amortizare) în sensul art. 21 alin. 3 lit. n) din Codul fiscal.

Pe cale de consecinţă, Curtea găseşte întemeiat recursul, în speţă fiind dat motivul de recurs prevăzut la art. 304 pct. 9

C.pr.civ. de la 1865, aplicabil în cauză prin efectul art. 3 alin. 1 din Legea nr. 76/2012, sens în care în temeiul art. 20 alin. 3 din legea nr. 554/2004 corelat cu art. 312 C.pr.civ. se va admite recursul, sentinţa va fi desfiinţată în întregime şi ca o consecinţă, se va admite acţiunea în contencios fiscal formulată de reclamant şi drept urmare: se va anula Decizia nr. 44/24.02.2011, emisă de Direcţia Generală a Finanţelor Publice Cluj, se va anula parţial Decizia de impunere nr. 29932 din 25.07.2011 emisă de corpul de inspecţie fiscală din cadrul Direcţia Generală a Finanţelor Publice Cluj Activitatea de inspecţie fiscală şi se va exonera reclamantul de la plata sumelor de 2.738 lei impozit pe venit net stabilit suplimentar, de 657 lei dobânzi şi de 480 lei penalităţi de întârziere.

Ţinând seama că cererea de cheltuieli de judecată a vizat exclusiv judecata înainte instanţei de fond, Curtea în temeiul art. 274 C.pr.civ. va obliga pe pârât să plătească reclamantului suma de 4,30 lei, cu titlu de cheltuieli de judecată reprezentând taxa judiciară de timbru şi contravaloarea timbrului mobil judiciar aplicat pe cererea introductivă.

Sursa: site-ul Curții de Apel Cluj