

DECIZIA nr.255/2008
privind solutionarea contestatiei formulata de contribuabilul
x
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice Sector 5, prin adresele nr. x, inregistrate la Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti sub nr. x asupra contestatiei formulata de contribuabilul **x**, cu domiciliul in x, in calitate de reprezentant al Cabinetului de Avocatura "x", cu sediul in x.

Obiectul contestatiei inregistrata la AFP Sector 5 sub nr. x, completata prin adresa inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, il constituie Decizia de impunere nr. x privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala emisa de AFP Sector 5, comunicata in data de **07.05.2008**, prin care s-au stabilit urmatoarele:

Pentru anul 2004:

- x lei - diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus;
- x lei - accesorii aferente;

Pentru anul 2005:

- x lei - diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus;
- x lei - accesorii aferente;

Pentru anul 2006:

- x lei - diferenta de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus;
- x lei - accesorii aferente.

Decizia de impunere contestata a fost emisa de AFP Sector 5 in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul aceleiasi institutii.

Avand in vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de contribuabilulx.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei s-au constatat urmatoarele:

I. In sustinerea contestatiei, contribuabilul aduce urmatoarele argumente:

1. Referitor la sumele de x lei pentru anul 2004, x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006 reprezentand bonuri fiscale de combustibil:

Organul de inspectie fiscala le-a considerat eronat ca fiind nedeductibile fiscal, intrucat reprezinta cheltuieli in legatura cu activitatea desfasurata in scopul realizarii de venituri.

Nerespectarea obligatiei unitatii emitente de a completa pe verso-ul bonului fiscal a datelor de identificare ale cumparatorului, nu poate conduce la sanctionarea contribuabilului prin stabilirea nedeductibilitatii acestor cheltuieli, intrucat este absurd.

Dispozitiile art. 2 alin. (1) din OMEF nr. 903/2000 arata doar care este scopul pentru care se introduc aceste obligatii in sarcina unitatii emitente, respectiv ca aceste

obligatii trebuie respectate in vederea inregistrarii in contabilitate a bonurilor de catre contribuabili. Aceste reglementari vizeaza persoanele juridice si nu persoanele fizice, care trebuie sa plateasca impozit pe venit si care nu au decat obligatia de a inregistra in contabilitate ca fiind deductibile cheltuielile in legatura cu activitatea desfasurata in scopul realizarii de venituri.

La punctul 38 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, sunt prevazute ca fiind deductibile, cu titlu de exemplu, cheltuielile cu transportul de bunuri si de persoane.

Conform prevederilor art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991 "este document justificativ acea operatiune economico-financiara care se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistratilor in contabilitate."

Pentru anul 2006, organul de inspectie fiscala a interpretat eronat OMFP nr. 1714/2005, in sensul ca a inlaturat bonurile de benzina din categoria cheltuielilor deductibile fiscal, pe motiv ca nu contin datele de identificare.

In realitate bonurile sunt stampilate de unitatile emitente, dar nu contin denumirea cumparatorului si nr. de inmatriculare al autovehiculului. Obligatia completarii acestor date apartine unitatii emitente.

Art. 2 alin. (2) din OMFP nr. 1714/2005 prevad ca bonurile fiscale vor fi folosite incepand cu data de 01.01.2006 numai ca documente de inregistrare a platilor in Registrul de casa.

Nu exista niciun text de lege care sa prevada ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile justificate cu bonuri care au doar stampila unitatii.

In virtutea rolului activ, organele de inspectie fiscala trebuiau sa-i puna in vedere contribuabilului sa completeze acele bonuri cu datele lipsa.

Din punct de vedere juridic aceste cheltuieli sunt inscise corespunzator in Registrul de incasari si plati si nu pot fi inlaturate, intrucat indeplinesc toate prevederile legale pentru a fi considerate deductibile.

Unitatile emitente nu aplica nici la cerere dispozitiile OMFP nr. 1714/2005.

2. Referitor la sumele de x lei pentru anul 2004 si x lei pentru anul 2005 reprezentand cheltuieli cu protocolul si x lei pentru anul 2006 reprezentand cheltuieli care nu sunt efectuate in intersul activitatii:

Organele de inspectie fiscala au apreciat eronat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu tinuta pe care trebuie sa o aiba avocatul in timpul exercitarii profesiei sale si nici nu au indicat documentele justificative la care se refera si pe care le considera cheltuieli cu protocolul.

Neindicarea motivelor de fapt pentru care cheltuielile au fost considerate nedeductibile fiscal constituie un motiv de nulitate absoluta a actului atacat.

In cazul unui avocat, cheltuielile cu tinuta sunt deductibile integral, intrucat imbracamintea este necesara desfasurarii activitatii.

Spre deosebire de anii 2004 si 2005, pentru anul 2006 a inlaturat in totalitate aceste cheltuieli.

II. In baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 5 a emis Decizia de impunere nr. x privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala prin care s-au stabilit in sarcina contribuabilului diferente de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2006 in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

III. Luand in considerare motivele invocate de contestatar, documentele existente la dosarul contestatiei, precum si actele normative in vigoare, se retin urmatoarele :

Contribuabilul desfasoara activitatea de avocat in baza Deciziei nr. x emisa de catre Baroul Bucuresti.

In ceea ce priveste impozitul pe venitul din activitati independente perioada supusa inspectiei fiscale este 2004 -2006.

Cauza supusa solutionarii este daca AFP Sector 5 a determinat corect in sarcina contribuabilului diferentele de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2006 si accesoriile aferente, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, in conditiile in care acesta nu a adus argumente noi si nu a prezentat documente in sustinerea cauzei de natura sa modifice constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, Decizia de impunere nr. x privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala a fost emisa de AFP Sector 5, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. x, prin care s-a verificat CIA "X" pentru anii 2004 - 2006, organele de inspectie fiscala stabilind urmatoarele:

Anul	2004	2005	2006
Venit brut declarat de cabinet			
Venit brut stabilit de organul de inspectie fiscala			
Cheltuieli totale conform declaratiilor cabinetului			
Cheltuieli totale conform organului de inspectie fiscala			
Venit impozabil declarat de cabinet			
Venit impozabil stabilit de organul de inspectie fiscala			
Diferenta de venit net anual stabilita suplimentar de organele de inspectie fiscala			

Totodata, cheltuielile care nu au fost admise la deducere pentru perioada 2004 - 2006 care fac obiectul contestatiei formulata de contribuabil sunt:

Referitor la anul 2004:

- x lei - bonuri fiscale de combustibili auto;
- x lei - cheltuieli cu protocolul.

Referitor la anul 2005:

- x lei - bonuri fiscale de combustibili auto;
- x lei - cheltuieli cu protocolul.

Referitor la anul 2006:

- x lei - bonuri fiscale de combustibili auto;
- x lei - cheltuieli care nu sunt in interesul activitatii.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a stabilit faptul ca domnulx datoreaza accesorii aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2006 in suma de x lei.

In drept, in conformitate cu dispozitiile art. 49 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2004 si Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004:

Codul fiscal:

“**Art. 49.** - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut si cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu exceptia prevederilor art. 50 si 51. (...)”

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;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercitiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II; (...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...) b) cheltuielile de protocol, în limita unei cote de 2% din baza de calcul determinată conform alin. (6);

(6) Baza de calcul se determină ca diferență dintre venitul brut si cheltuielile deductibile, altele decât cheltuielile de sponsorizare, mecenat si cheltuielile de protocol.”

Norme metodologice:

“**54.** Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile de protocol ocazionate de acordarea unor cadouri, tratatii si mese partenerilor de afaceri, efectuate în scopul afacerii. (...)”

Aceste prevederile legale se regasesc si in variantele modificate si completate ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind preluate de art. 49 din Codul fiscal, in vigoare in anul 2005 si 2006.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus, rezulta ca sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate in interesul direct al activitatii, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt inregistrate corect in evidenta contabila in partida simpla si care sunt justificate cu documente intocmite potrivit dispozitiilor legale in vigoare pe perioada supusa impunerii.

1. Referitor la bonurile fiscale de combustibil auto in suma de x lei pentru anul 2004, x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006:

In ceea ce priveste elementele pe care trebuie sa le cuprinda documentele justificative in baza carora se inregistreaza operatiunile in evidenta contabila in partida simpla, in conformitate cu prevederile pct. 13 si 14 din OMFP nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea si conducerea evidentei contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“13. Orice operatiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în evidenta contabilă în partidă simplă, dobândind astfel calitatea de document justificativ.”

“14. **Documentele justificative trebuie să cuprindă următoarele elemente principale, prevăzute în structura formularelor aprobate:**

- denumirea documentului;
- numele si prenumele contribuabilului, precum si adresa completă;
- numărul documentului si data întocmirii acestuia;
- **mentionarea părților care participă la efectuarea operatiunii economico-financiare (...)**;
 - continutul operatiunii economico-financiare, iar atunci când este necesar, si temeiul legal al efectuării ei;
 - datele cantitative si valorice aferente operatiunii economico-financiare efectuate;
 - numele si prenumele, precum si semnăturile persoanelor care răspund de efectuarea operatiunii;
 - alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operatiunilor în documente justificative.

15. Documentele care stau la baza înregistrărilor în evidenta contabilă în partidă simplă **pot dobândi calitatea de document justificativ numai în cazurile în care furnizează toate informatiile prevăzute în normele legale în vigoare.**”

Fata de cele mai sus prezentate, rezulta ca in situatia in care documentele nu furnizeaza toate informatiile prevazute de reglementarile legale, nu pot dobândi calitatea de document justificativ in baza caruia sa se realizeze inregistrările în evidenta contabila in partida simpla.

Potrivit constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. x, in vederea justificarii platilor privind achizitionarea combustibilului auto, contribuabilul a prezentat organului de inspectie fiscala o serie de bonuri fiscale.

Cu privire la modalitatea de intocmire si utilizare a bonurilor fiscale, prevederile art. 2 si art. 3 din OMEF nr. 903/2000 stipuleaza urmatoarele:

“**Art. 2. - (1) În vederea înregistrării în contabilitate a bonurilor fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, unitățile emitente vor completa pe versoul acestui bon următoarele informatii:** denumirea si adresa cumpărătorului, codul fiscal al cumpărătorului, respectiv codul numeric personal pentru contribuabilii impusi în baza Ordonantei Guvernului nr. 73/1999 privind impozitul pe venit, aplicând stampila unității. (...)”

“**Art. 3. - (1) Se aprobă modificarea modelelor si normelor de întocmire si utilizare a unor formulare comune privind activitatea financiară si contabilă a persoanelor juridice si persoanelor fizice prevăzute la art. 1 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, precum si a persoanelor fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr. 73/1999.** “

Prevederile de mai sus au fost preluate si de OMFP nr. 1714/2005, modificat prin OMFP nr. 293/2006, care precizeaza:

“(2) Bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale vor fi folosite începând cu data de 1 ianuarie 2006 **numai ca** documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. **Fac exceptie de la această regulă**, în sensul că stau la baza înregistrărilor în contabilitate a cheltuielilor, următoarele documente:

a) bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgentă a Guvernului nr. 28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, cu modificările ulterioare, utilizat pentru justificarea taxei pe valoarea adăugată

aferente carburantilor auto achizitionati în vederea desfășurării activității, dacă este stampilat si are înscrise denumirea cumpărătorului si numărul de înmatriculare al autovehiculului;

b) bonul fiscal emis de aparatul de marcat fiscal utilizat în activitatea de taximetrie, în conformitate cu prevederile Legii nr. 38/2003 privind transportul în regim de taxi si în regim de închiriere, cu modificările si completările ulterioare;

c) bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, însoțit de documentul care atestă plata prin cardurile bancare ale societăților comerciale;

d) **bonul fiscal emis conform Ordonantei de urgență a Guvernului nr. 28/1999, republicată, cu modificările ulterioare, a căruia valoare totală este de până la suma de 100 lei (RON) inclusiv, dacă este stampilat si are înscrise denumirea cumpărătorului, codul unic de înregistrare al acestuia sau codul numeric, în cazul persoanelor fizice care desfășoară activități independente.**"

Art. II. - Prevederile prezentului ordin se aplică **începând cu data de 1 ianuarie 2006.** "

"(3) Pentru înregistrarea în contabilitate a cheltuielilor, **agentii economici vor solicita furnizorilor de bunuri sau de servicii să emită factura fiscală** în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (9) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările si completările ulterioare, **factura, alte documente specifice aprobate prin ordine ale ministrului finantelor publice**, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară si contabilă si a normelor metodologice privind întocmirea si utilizarea acestora,(...), după caz."

Avand in vedere prevederile legale mai sus invocate, rezulta ca pentru a putea fi înregistrate in contabilitate, **pana la data de 31.12.2005**, bonurile fiscale trebuie sa cuprinda în mod obligatoriu, denumirea si adresa cumpărătorului, codul numeric personal pentru contribuabilii impusi în baza OG 73/1999 privind impozitul pe venit, OG nr. 7/2001 privind impozitul pe venit, respectiv Codul fiscal, si stampila unității.

Ulterior, incepand cu data de 01.01.2006, **prevederile legale au limitat posibilitatea contribuabililor de a efectua înregistrari in contabilitate pe baza bonurilor fiscale.** In acest sens, in ceea ce priveste înregistrarea în evidentele contabile in partida simpla conduse de persoanele fizice care desfasoara activitati independente, fac exceptie **numai** bonurile a caror valoare este de pana la 100 lei, cu conditia de a fi stampilate de unitatea emitenta si mentionate denumirea cumparatorului si codul numeric personal, in restul situatiilor, **contribuabilii avand obligatia de a solicita furnizorilor de bunuri si servicii factura fiscala.**

Nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei argumentele contribuabilului potrivit carora prevederile OMFP nr. 903/2000 si OMFP nr. 1714/2005 sunt aplicabile numai persoanelor juridice, intrucat, pe de-o parte chiar in cuprinsul acestor reglementari legale se precizeaza expres faptul ca sunt aplicabile si persoanelor fizice care desfasoara activitati independente, iar, pe de alta parte, asa cum in mod expres stipuleaza pct. 5, 6 si 8 din OMFP nr. 1040/2004:

"5. Pentru determinarea veniturilor, în functie de natura activității, de frecventa încasărilor/plăților sau de felul serviciilor prestate, precum si de alte elemente specifice activității desfășurate, **contribuabilii pot utiliza si alte formulare cu regim special**, care au fost aprobate prin ordine ale ministrului finantelor publice, în baza prevederilor art. 1 alin. (4) din Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune

privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora.

6. În funcție de necesități contribuabilii pot utiliza și alte formulare stabilite prin norme metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă.

(...) **8. În cazul utilizării modelelor formularelor financiar-contabile comune pe economie, aprobate pentru persoanele juridice, acestea vor fi completate în conformitate cu prezentele norme metodologice.** În această situație elementele referitoare la conturi, debite, credite, semnăturile de aprobare, avizare, precum și alte elemente similare nu se completează.”

De asemenea, nu pot fi reținute nici motivațiile contribuabilului potrivit cărora prevederile art. 2 alin. (1) din OMFP nr. 903/2000 se referă numai la obligația unității emitente de completa toate datele de identificare ale cumpărătorului, motiv pentru care pentru lipsa datelor respective nu poate fi sancționat acesta, căta vreme, contrar susținerilor contestatarului, dispozițiile legale respective (mai sus invocate), fac referire la condițiile pe care trebuie să le îndeplinească bonurile fiscale pentru a deveni documente justificative pe baza cărora se fac înregistrările în contabilitate **atat de către furnizor (unitatea emitentă), cat și de către cumpărător.**

În mod eronat, contribuabilul invocă prevederile pct. 38 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu transportul de bunuri și de persoane, întrucât, pe de-o parte, pct. 38 nu vizează acest aspect, iar pe de altă parte prima condiție ce trebuie îndeplinită pentru ca o cheltuială să fie deductibilă este ca documentele justificative să fie pe numele contribuabilului.

Nici invocarea dispozițiilor art. 6 din Legea contabilității nr. 82/1991, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât acestea vizează documentele justificative și răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în evidența contabilă, ori, în situația dată, bonurile de benzină au fost înregistrate în contabilitate de însuși contestatarul, antrenând răspunderea acestuia.

De altfel, pentru persoanele fizice care desfășoară activități independente există reglementări speciale privind conducerea contabilității în partida simplă, în speta pentru perioada supusă impunerii (2004 - 2006) fiind aplicabile dispozițiile OMFP nr. 1040/2004.

Asa cum în mod corect a reținut contestatarul, începând cu data de 01.01.2006, bonurile fiscale urmează a fi folosite numai ca documente de înregistrare a plăților în Registrul de casă. Însa, acesta a invocat numai o parte a dispozițiilor legale respective, neretinand în fapt, ca există și o serie de excepții de la această regulă.

Mai mult, din analiza situațiilor privind bonurile fiscale neacceptate la deducere de către organele de inspecție fiscală pentru anul 2006, anexate la dosarul cauzei, rezulta că există înregistrate în contabilitate atât bonuri fiscale a căror valoare este mai mică de 100 lei, care **nu contin** toate informațiile prevăzute de reglementările legale, cât și **bonuri fiscale a căror valoare este mai mare de 100 lei** (de exemplu: nr. x în suma de x lei întocmit de SC x, nr. x în suma de x lei întocmit de SC x etc.), care potrivit dispozițiilor OMFP nr. 1714/2005, modificat prin OMFP nr. 293/2006, coroborate cu cele ale OMFP nr. 1040/2004 nu constituie documente justificative în baza cărora se fac înregistrările în contabilitate,

contribuabilul avand obligatia de a **solicita furnizorilor bunurilor respective să emită factura fiscală.**

De mentionat este ca, in sustinerea contestatiei, contribuabilul nu a anexat documente (facturi fiscale) din care sa rezulte ca a respectat prevederile legale mai sus mentionate.

In ceea ce priveste mentiunea contribuabilului privind inexistenta unor prevederi legale care sa stabileasca ca sunt nedeductibile fiscal cheltuielile justificate cu bonuri care au doar stampila unitatii emitente, este neintemeiata, intrucat, asa cum a fost prezentat anterior, pe perioada supusa impunerii exista o multitudine de prevederi legale care reglementeaza acest aspect, respectiv: Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, OMFP nr. 1040/2004, OMFP nr. 903/2000 si OMFP nr. 1714/2005, modificat prin OMFP nr. 293/2006.

Invocarea de catre contribuabil a dispozitiilor art. 7 din Codul de procedura fiscala, republicat, in sensul ca organele de inspectie fiscala aveau obligatia de a-i pune in vedere sa completeze datele lipsa de pe bonurile fiscale, nu prezinta relevanta, intrucat, bonurile fiscale nu pot fi completate de catre acesta, ci **de catre furnizor la data emiterii lor.**

Referitor la sustinerea contribuabilului potrivit careia cheltuielile in cauza sunt efectuate in legatura cu activitatea desfasurata, mentionam ca, potrivit dispozitiilor Codului fiscal in vigoare pe perioada supusa impunerii, pentru a putea fi deduse, cheltuielile aferente veniturilor trebuie sa indeplineasca cumulativ o serie de conditii, inclusiv, aceea de a fi justificate prin documente intocmite potrivit prevederilor legale, astfel ca nu este suficient numai ca respectivele cheltuieli sa fie efectuate in vederea desfasurarii activitatii, daca restul conditiilor generale nu sunt indeplinite.

Nici mentiunea contribuabilului potrivit careia unitatile emitente nu aplica la cerere dispozitiile OMFP nr. 1714/2005, nu poate fi retinuta, cata vreme nu a luat nicio masura in momentul constatarii unor astfel de incalcarii ale legii, in sensul sesizarii organelor competente abilitate sa soluzioneze aceste situatii.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca organele de inspectie fiscala au stabilit in mod corect faptul ca sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal cheltuielile privind achizitionarea de combustibil, justificate cu bonuri fiscale, in suma de x lei pentru anul 2004, x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006.

2. Referitor la sumele de x lei pentru anul 2004 si x lei pentru anul 2005 reprezentand cheltuieli cu protocolul si x lei pentru anul 2006 reprezentand cheltuieli care nu sunt efectuate in intersul activitatii:

Din analiza situatiilor centralizatoare ale documentelor justificative inregistrate in contabilitate, cu privire la sumele de x lei pentru anul 2004, x lei pentru anul 2005 si x lei pentru anul 2006, **existente la dosarului cauzei**, rezulta ca aceste sume se refera, in fapt, la achizitionarea de catre contribuabil a unor obiecte vestimentare (camasi, cravate, incaltaminte, curea, costum, etc), si nu la "recuzita juridica", cum au fost mentionate in evidentele contabile, dar si la achizitionarea unor produse de protocol (*de exemplu: factura fiscala nr. x emisa de SC x in suma de x lei, factura fiscala nr. x emisa de SC x SA in suma de x lei*) .

Astfel cum s-a precizat in adresa nr. x, inregistrata la DGFP-MB sub nr. x, organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Sector 5 au considerat ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu achizitionarea obiectelor vestimentare, intrucat, potrivit dispozitiilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare pe perioada 2004 - 2006, nu sunt cheltuieli deductibile sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale. De asemenea, pentru anii 2004 si 2005, au acordat limitat, potrivit prevederilor legale, deductibilitatea cheltuielilor cu protocolul.

In ceea ce priveste aceste cheltuieli (achizitionarea obiectelor vestimentare), contestatarul nu face dovada ca reprezinta cheltuieli cu achizitionarea unor obiecte vestimentare specifice profesiei de avocat (de ex. roba), acesta considerand, **in mod discriminatoriu fata de alte categorii de contribuabili platitori de impozit pe venit**, ca in cazul desfasurarii profesiei de avocat, achizitionarea oricaror obiecte vestimentare reprezinta cheltuieli integral deductibile fiscal, intrucat imbracamintea este necesara desfasurarii activitatii.

Referitor la mentiunea contribuabilului cu privire la faptul ca, in cazul unui avocat, cheltuielile cu tinuta sunt deductibile integral, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat nu are niciun temei legal.

Invocarea de catre contestatar a nulitatii deciziei de impunere atacate, nu poate fi retinuta, intrucat, elementele care conduc la constatarea nulitatii unui act administrativ fiscal sunt expres si limitativ prevazute de dispozitiile art. 46 din Codul de procedura fiscala, republicat:

“Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele si calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele si prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu exceptia prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

In ceea ce priveste modul de calcul al majorarilor de intarziere aferente diferentelor de impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anii 2004 - 2006, dispozitiile art. 120 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, stipuleaza:

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență si până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferentele suplimentare de creante fiscale rezultate din corectarea declaratiilor sau modificarea unei decizii de impunere, **majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadentei creantei fiscale pentru care s-a stabilit diferenta si până la data stingerii acesteia inclusiv.**”

Totodata, conform prevederilor art. 90 alin. (6) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la 01.01.2004:

“Diferentele de impozit rămase de achitat conform deciziei de impunere anuală se plătesc **în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere**, perioadă pentru care nu se calculează si nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie, privind colectarea creantelor bugetare.”

Aceste prevederile legale se regasesc si in variantele modificate si completate ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind preluate de art. 84 alin. (6) din Codul fiscal, in vigoare in anul 2005 si 2006.

Avand in vedere reglementarile legale sus-mentionate, precum si faptul ca prin contestatia formulata contribuabilul nu a depus documente sau situatii din care sa rezulte ca organul fiscal a calculat eronat accesoriile aferente diferentelor de impozit pe venitul net anual stabilite suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2006 si in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principale*, rezulta ca obligatiile de plata accesorii in suma de x lei sunt legal calculate si datorate.

Prin urmare, contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. x privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2006 in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul pct. 5, 6, 8, 13 si 14 din OMFP nr. 1040/2004, art. 2 si art. 3 din OMFP nr. 903/2000, art. 2 si art. 3 din OMFP nr. 1714/2005, modificat prin OMFP nr. 293/2006, HG nr. 44/2004, art. 49, art. 90 alin. (6) din Legea nr. 571/2003, in vigoare la 01.01.2004, art. 48, art. 84 alin. (6) din Codul fiscal, in vigoare in anul 2005 si 2006, art. 46, art. 120, art. 216 alin. (1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE

Respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de contribuabilulx impotriva Deciziei de impunere nr. x privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala prin care s-au stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilita suplimentar in plus pentru anii 2004 - 2006 in suma de x lei si accesorii aferente in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.