



Ministerul Finanțelor Publice  
Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice - Iași



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Iași

Iași, str. Anastasie Panu nr.26  
Cod postal 700025  
Tel: +0232/213332  
Fax: +0232/219899  
e-mail: registratura.generala.is@anaf.ro

1

### DECIZIA NR. 5172/27.02.2017

privind soluționarea contestației formulate de  
**domnul X**

înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț,  
sub nr. ....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin  
Serviciul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Inspekția Fiscală,  
Serviciul Inspekție Fiscală Persoane Fizice, din cadrul Administrației  
Județene a Finanțelor Publice Neamț, prin adresa nr..... din  
25.11.2016, înregistrată la instituția noastră sub nr. .... din  
29.11.2016, cu privire la contestația formulată de **domnul X**, domiciliat  
în municipiul Roman, str. ....

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere  
privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor  
bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspekției fiscale la persoane  
fizice nr. ...., emisă în baza Raportului de inspekție fiscală nr.  
....., de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Inspekția Fiscală,  
Serviciul Inspekție Fiscală Persoane Fizice.

Suma contestată este în valoare totală de **S lei** și reprezintă:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut  
de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură  
fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul  
că actul administrativ fiscal contestat a fost comunicat petentului prin  
poștă în data de **03.11.2016**, potrivit confirmării de primire anexată la  
dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în data de **22.11.2016**, fiind  
înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași,  
Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Inspekția Fiscală,  
sub nr. ....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. Domnul X**, prin contestația înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, sub nr. ...., precizează că formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .... și solicită admiterea contestației și în consecință, anularea parțială a deciziei de impunere pentru suma de S lei, din care, S lei, impozit pe venit și S lei, contribuții de asigurări sociale de sănătate.

În susținerea contestației, motivează următoarele:

Baza de impunere avută în vedere de organul fiscal a fost reprezentată de cheltuielile cu diurna efectuate în scopul desfășurării activității, având la bază documente justificative.

Temeiul de drept în baza căruia P.F.A. X a acordat deductibilitatea cheltuielilor cu diurna îl reprezintă prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează: *„condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:*

*- să fie efectuate în cadrul activității desfășurate în scopul realizării de venituri, justificate prin documente”.*

Precizează că P.F.A. X, a efectuat cheltuieli cu diurna în cadrul activității desfășurate, respectiv S lei în anul 2012, S lei în anul 2013 și S lei în anul 2014, cu respectarea condițiilor generale prevăzute de art. 48 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că, în baza contractelor încheiate cu IDC Europe Belgium BVBA din Belgia și a facturilor, a realizat venituri, respectiv 70.172,57 lei în anul 2012, S lei în anul 2013 și S lei în anul 2014.

Face mențiunea că ponderea veniturilor realizate în baza contractelor încheiate cu firma IDC Europe Belgium BVBA din Belgia este de 96,33% din totalul veniturilor realizate în perioada 2012 – 2014.

Diurna a fost calculată în funcție de numărul de zile de delegație, a fost consemnată în decontul de cheltuieli ca indemnizație de deplasare conform Ordinului Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 3512/2008 privind documentele financiar-contabile, cu precizarea

faptului că la contestație anexează deconturile de cheltuieli care sunt întocmite în conformitate cu prevederile legale.

Referitor la încadrarea de către organele de inspecție fiscală ca nedeductibile a cheltuielilor cu diurna, motivat de faptul că nu au fost respectate prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) și lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, completat cu pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu prevederile pct. 43 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, precum și încălcarea prevederilor art. 7<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, precizează că deductibilitatea cheltuielilor cu diurna, a avut la bază, următoarele temeuri legale:

- prevederile art. 48 alin. (5) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează că o persoană care obține venituri din activități independente într-o formă organizată, beneficiază la delegare și detașare de deducerea unei cheltuieli în procent de 2,5 față de drepturile acordate în instituțiile publice;

- prevederile pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care, la subpunctul 23 menționează că sunt deductibile cheltuielile de delegare, detașare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și în străinătate, care este deductibilă limitat;

- prevederile art. 48 alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care menționează condițiile generale care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a fi deduse, de către contribuabilul care determină venitul net din activități independente pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, respectiv, să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente și să fie cuprinse în cheltuielile anului în cursul căruia au fost plătite.

Cu privire la trecerile prin punctele de frontieră, motivează că au fost justificate cu deconturile de cheltuieli în care sunt consemnate datele și orele de trecere a frontierei atât la plecarea în străinătate, cât și la sosirea în țară, întrucât statele membre ale Uniunii Europene, din care

fac parte atât Belgia, cât și România, aplică sistemul liberalizat, fiind necesară prezentarea doar a unui act de identitate valabil.

Pentru perioada 01.06.2013 – 31.12.2014, contestatorul precizează că pentru deductibilitatea cheltuielilor cu diurna externă sunt aplicabile prevederile art. 48 alin. (5) lit. i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile pct. 37, 38 și 39 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Menționează faptul că pentru deductibilitatea cheltuielilor cu diurna a respectat nivelul diurnei valabil pentru Belgia, respectiv 35 euro, prevăzut de Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, nivel ce a fost înmulțit cu 2,5.

Față de motivele invocate, solicită admiterea contestației prin recalcularea impozitului pe venit și a contribuției privind asigurările sociale de sănătate cu luarea în calcul a sumei de S lei, ca și cheltuială deductibilă.

**II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Inspecția Fiscală, Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice**, în baza Avizului de inspecție fiscală nr. 4029 din 16.08.2016, au efectuat inspecția fiscală la **PERSOANA FIZICĂ AUTORIZATĂ (P.F.A.) X** pentru perioada 01.01.2011 – 08.06.2016 (data radierii), referitor la impozitul pe venit și pentru perioada 01.01.2012 – 08.06.2016, pentru contribuțiile de asigurări sociale de sănătate, iar în urma inspecției fiscale au întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. ...., în baza căruia au emis pe numele **domnului X**, cod numeric personal ....., Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ...., prin care au stabilit un impozit pe venit suplimentar de plată în sumă totală de **S lei** și contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, din care, contestatorul contestă parțial diferențele stabilite pentru anii 2012, 2013 și 2014, respectiv impozitul pe venit în sumă de **S lei** și contribuțiile de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**.

Activitatea desfășurată – Alte activități profesionale, științifice și tehnice, cod CAEN 7490.

Pentru perioada verificată, situația venitului net stabilit suplimentar și a impozitului pe venit se prezintă astfel:

**a) Pentru anul 2011, domnul X**, a declarat un venit brut în sumă de S lei, cheltuieli deductibile în sumă de S lei, venit net în sumă

de S lei și un impozit pe venit în sumă de S lei. Pentru anul 2011, organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe privind impozitul pe venit.

**b) Pentru anul 2012**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu diurna, fără documente justificative, (copii xerox) în sumă de **S lei** precum și a majorării veniturilor declarate cu suma de **S lei**. Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 48 alin. (2) lit. a), alin. (4) lit. a) și lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 38 și pct. 48 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile pct. 43 și pct. 48 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, precum și prevederile art. 7<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

**c) Pentru anul 2013**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu diurna, fără documente justificative, (copii xerox) în sumă de **S lei**. Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) și lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile pct. 43 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, precum și prevederile art. 7<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

**d) Pentru anul 2014**, s-a stabilit o diferență de venit net anual în sumă de **S lei** și un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei**, prin considerarea ca nedeductibile fiscal a cheltuielilor cu diurna, fără documente justificative, (copii xerox) în sumă de **S lei**. Temeiurile de drept invocate sunt prevederile art. 48 alin. (4) lit. a) și lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederile pct. 43 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, precum și prevederile art. 7<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar.

**e) Pentru anul 2015 și perioada 01.01.2016 – 08.06.2016,** organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe de impozit pe venit.

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ...., având în vedere faptul că în perioada verificată, s-au constatat diferențe de venit net în sumă de S lei, (S lei în anul 2012, S lei în anul 2013 și S lei în anul 2014) organele de inspecție fiscală au stabilit că contribuabilul datorează și contribuții de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei** (S lei x 5,5%), din care, contribuabilul contestă suma de **S lei**.

Temeiurile de drept invocate pentru stabilirea diferenței de contribuții de asigurări sociale de sănătate sunt prevederile art. 296<sup>21</sup> și art. 296<sup>22</sup> alin (2) lit. a) - e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:**

**Referitor la diferența de impozit pe venit în sumă de S lei și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au stabilit corect aceste diferențe pentru anii 2012, 2013 și 2014, în condițiile în care argumentele contestatorului prezentate în susținerea cauzei nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.**

**În fapt,** potrivit constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. ...., pentru anii 2012, 2013 și 2014 au fost stabilite ca fiind nedeductibile fiscal, cheltuielile cu diurna, înregistrate în contabilitate fără documente justificative, (copii xerox) în sumă totală de S lei și o diferență de impozit pe venit în sumă de S lei, astfel:

- pentru anul 2012, cheltuieli nedeductibile în sumă de **S lei**, cu un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei** (40.030 x 16%);

- pentru anul 2013, cheltuieli nedeductibile în sumă de **S lei**, cu un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei** (77.640 x 16%);

- pentru anul 2014, cheltuieli nedeductibile în sumă de **S lei**, cu un impozit pe venit aferent în sumă de **S lei** (44.130 x 16%).

Organele de inspecție fiscală nu au putut determina dacă, pe de o parte, aceste cheltuieli sunt efectuate în interesul direct al activității și dacă sunt aferente veniturilor realizate, iar pe de altă parte, cheltuielile nu au la bază documente justificative, corect întocmite, potrivit prevederilor legale.

Prin contestație, petentul precizează că P.F.A. X, a efectuat cheltuieli cu diurna în cadrul activității desfășurate, respectiv 40.030 lei în anul 2012, S lei în anul 2013 și S lei în anul 2014, cu respectarea condițiilor generale prevăzute de art. 48 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că, în baza contractelor încheiate cu IDC Europe Belgium BVBA din Belgia și a facturilor a realizat venituri, respectiv S lei în anul 2012, 93.533,09 lei în anul 2013 S lei în anul 2014.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 48 alin. (1), alin. (4), alin. (7) și alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 37 și pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, date în aplicarea art. 48, astfel:

*“Art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partidă simplă*

*(1) 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, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.[...].*

*(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 exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;*

*c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz; [...].”*

*(7) Nu sunt cheltuieli deductibile :*

*a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale;*

*(8) Contribuabilii care obțin venituri din activități independente sunt obligați să organizeze și să conducă contabilitate în partidă simplă, cu respectarea reglementărilor în vigoare privind evidența contabilă, și*

să completeze Registrul-jurnal de încasări și plăți, Registrul-inventar și alte documente contabile prevăzute de legislația în materie”.

Norme metodologice:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4) - (7) din Codul fiscal.

Reguli generale aplicabile pentru deducerea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor sunt și următoarele:

a) să fie efectuate în interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite, inclusiv în cazul cheltuielilor reprezentând plăți efectuate în avans care se referă la alte exerciții fiscale”.

“38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

- cheltuielile cu achiziționarea de materii prime, materiale consumabile, obiecte de inventar și mărfuri;

- cheltuielile cu lucrările executate și serviciile prestate de terți;

- cheltuielile efectuate de contribuabil pentru executarea de lucrări și prestarea de servicii pentru clienți;

- chiria aferentă spațiului în care se desfășoară activitatea, cea aferentă utilajelor și altor instalații utilizate în desfășurarea activității, în baza unui contract de închiriere;

- dobânzile aferente creditelor bancare; - cheltuielile cu comisioanele și cu alte servicii bancare;

- cheltuielile cu primele de asigurare care privesc imobilizările corporale și necorporale, inclusiv pentru stocurile deținute, precum și primele de asigurare pentru asigurarea de risc profesional potrivit legii;

- cheltuielile cu primele de asigurare pentru bunurile din patrimoniul personal, când acestea reprezintă garanție bancară pentru creditele utilizate în desfășurarea activității independente a contribuabilului;

- cheltuielile poștale și taxele de telecomunicații;

- cheltuielile cu energia și apa;

- cheltuielile cu transportul de bunuri și de persoane;

- cheltuieli de natură salarială;

- cheltuielile cu impozitele, taxele, altele decât impozitul pe venit;

- cheltuielile reprezentând contribuțiile pentru asigurările sociale, pentru constituirea Fondului pentru plata ajutorului de șomaj, pentru asigurările sociale de sănătate, pentru accidente de muncă și boli profesionale, precum și alte contribuții obligatorii pentru contribuabil și angajații acestuia;



- cheltuielile cu amortizarea, în conformitate cu reglementările titlului II din Codul fiscal, după caz;

- valoarea rămasă neamortizată a bunurilor și drepturilor amortizabile înstrăinate, determinată prin deducerea din prețul de cumpărare a amortizării incluse pe costuri în cursul exploatării și limitată la nivelul venitului realizat din înstrăinare;

- cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria (rata de leasing) în cazul contractelor de leasing operațional, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operațiunile de leasing și societățile de leasing;

- cheltuielile cu pregătirea profesională pentru contribuabili și salariații lor, potrivit legii;

- cheltuielile ocazionate de participarea la congrese și alte întruniri cu caracter profesional;

- cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferentă utilizării în scopul afacerii;

- cheltuielile de delegare, detașare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și în străinătate, care este deductibilă limitat;

- cheltuielile de reclamă și publicitate reprezintă cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui contribuabilului, produsului sau serviciului în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare când reclama și publicitatea se efectuează prin mijloace proprii. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate cu scopul stimulării vânzărilor;

- alte cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor.

Sunt cheltuieli deductibile și cele efectuate pentru întreținerea și funcționarea spațiilor folosite pentru desfășurarea afacerilor chiar dacă documentele sunt emise pe numele proprietarului, și nu pe numele contribuabilului”.

Referitor la contribuțiile de asigurări de sănătate, sunt aplicabile prevederile art. 296<sup>21</sup> alin. (10) lit. d) din același act normativ, care precizează:

“(10) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz: [...];

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere; [...].”

Potrivit acestor prevederi legale, rezultă că, în cazul persoanelor fizice care obțin venituri din activități independente, sunt deductibile numai acele cheltuieli care îndeplinesc **cumulativ** următoarele condiții: sunt efectuate în interesul realizării de venituri și nu în interes personal, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și sunt justificate cu documente corect întocmite, nefiind permisă deducerea efectuată pentru uzul personal al contribuabilului și al familiei sale.

În speță, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

- prin adresa nr. ...., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ...., (aflată în copie la dosarul cauzei) Direcția Generală de Informații Fiscale, din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, face următoarele precizări: „*...având în vedere angajamentele asumate de A.N.A.F. privind prevenirea și combaterea evaziunii fiscale prin munca nedeclarată/subdeclarată, respectiv faptul că există indicii cu privire la diminuarea obligațiilor fiscale către bugetul general consolidat al statului, aferente plăților salariale prin disimularea acestora ca indemnizații de detașare/delegare, vă rugăm ca, după analiza și coroborarea datelor deținute de dumneavoastră, în conformitate cu ordinul rezolutiv al președintelui A.N.A.F., să analizați oportunitatea valorificării informațiilor transmise pe suport optic la prezenta adresă....*”

*În acest sens, veți avea în vedere verificarea respectării prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu completările și modificările ulterioare, H.G. nr. 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, H.G. nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii, republicată, ale Directivei 96/71/CE a Parlamentului European și al Consiliului din 1996 privind detașarea lucrătorilor în cadrul prestării de servicii, precum și alte dispoziții incidente privind drepturile și obligațiile angajaților și angajatorilor de către societățile anexate”.*

La nr. crt. 25 din informațiile transmise pe suport optic la adresa menționată, este menționat „X PFA RO27274792 DRAMU PAUL - NICOLAE Masculin 1760211272654 BELGIA”;

- între IDC Europe Belgium BVBA din Belgia și X PFA, în calitate de furnizor de servicii, a fost încheiat Contractul Cadru Internațional din data de 22/09/13, având ca termen limită data de 17.08.14, iar potrivit punctului 2 din contract, gama de servicii este inspecție și servicii de montare – demontare, servicii tehnice și servicii de transport;

- potrivit motivațiilor contestatorului ponderea veniturilor realizate de PFA X în baza contractelor încheiate cu IDC Europe Belgium BVBA din Belgia, este de 96,33% din totalul veniturilor realizate în perioada 2012 – 2014;

- PFA X a înregistrat în contabilitate cheltuieli cu diurna astfel: S lei, în anul 2012, S lei, în anul 2013 și S lei, în anul 2014, iar veniturile înregistrate ca fiind realizate din Belgia sunt în sumă de S lei, în anul 2012, S lei, în anul 2013 și S lei, în anul 2014;

- organelle de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere a cheltuielilor cu diurna în sumă totală de S lei, înregistrate de contribuabil în perioada 2012 – 2014, motivat de faptul că, pe de o parte, nu deține documente justificative legal întocmite, iar pe de altă parte, se constată faptul că veniturile realizate sunt relativ mici în comparație cu cheltuielile cu diurna (de exemplu, în anul 2014, cheltuielile cu diurna sunt în sumă de **S lei** iar veniturile sunt în sumă de **S lei**);

- pentru justificarea cheltuielilor foarte mari înregistrate în contabilitate ca reprezentând diurnă în valută, contestatorul anexează în copie, ordine de deplasare lunare pentru perioada 2012 – 2014, însă nu anexează și alte documente din care să rezulte cu claritate perioada pentru care s-a calculat diurna, fiind încălcate astfel prevederile art. 7<sup>1</sup> din Hotărârea Guvernului nr. 518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, care precizează următoarele:

*“(1) Perioada pentru care se acordă diurna în valută se determină în funcție de mijlocul de transport folosit, avându-se în vedere:*

*a) momentul decolării avionului, la plecarea în străinătate, și momentul aterizării avionului, la sosirea în țară, de și pe aeroporturile care constituie puncte de trecere a frontierei de stat a României;*

*b) momentul trecerii cu trenul sau cu mijloacele auto prin punctele de trecere a frontierei de stat a României, atât la plecarea în străinătate, cât și la înapoierea în țară”.*

Față de cele prezentate mai sus, se reține că, pentru a fi considerate în scopul realizării veniturilor și a beneficia de deductibilitate fiscală, “cheltuielile cu diurna” **trebuie să fie efectuate în scopul realizării de venituri** și să fie dovedite corespunzător, cu documentația aferentă.

Având în vedere faptul că **domnul X** nu a aduce argumente care să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea au stabilit corect și legal impozitul pentru venit în sumă de **S lei** și contribuția de asigurări sociale de sănătate în sumă de **S lei**, urmând a se respinge contestația, ca neîntemeiată, în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de

procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

*“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”, coroborate cu prevederile pct. 11.1. lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3.741/2015, care precizează că:*

*„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:*

*a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.*

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

### **DECIDE:**

**Art. 1** Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **domnul X**, împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. .... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ...., de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, Administrația Județeană a Finanțelor Publice Neamț, Inspecția Fiscală, pentru suma totală de **S lei** ce reprezintă:

- S lei - impozit pe venit;
- S lei - contribuția de asigurări sociale de sănătate.

**Art. 2** Serviciul Soluționare Contestații 2, va comunica prezenta decizie contestatorului și Administrației Județene a Finanțelor Publice Neamț, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii, contestatorul poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Neamț sau la Tribunalul Iași.