

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 628 din 2017
privind soluționarea contestației formulate de
.....
din., județul

Cu adresa nr., înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice** sub nr., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice** a înaintat dosarul contestației formulate dedin com. județul, împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr.dinemisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice* Decizia de impunere dina avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală nr. din

.....are domiciliu fiscal în com....., sat, nr., județul, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.și are codul de identificare fiscală

Obiectul contestației îl constituie suma totală delei reprezentând :

- impozit pe venit stabilit suplimentar lei;
- contribuție de asigurări sociale de sănătate.....lei
- contribuție de asigurări sociale de stat.....lei .

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul VIII "Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat contribuabilului în data de iar contestația a fost depusă în data deși înregistrată la A.J.F.P.....sub nr.

Contestația a fost depusă prin avocat, conform prevederilor art.269 alin.(1) lit.e) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, la dosarul cauzei fiind anexată împuternicirea avocațială în original, seria nr., pentru Avocat

I. susține următoarele:

„, *Subscrișii:* [...]

7. I.I. **DINCĂ ROBERT OVIDIU**, cu sediul în localitatea, jud., C.I.F. reprezentată legal de del., CNP [...]

CONTESTATIE ADMINISTRATIV FISCALA

Împotriva Deciziilor de impunere, după cum urmează:

În fapt, în perioada-..... inspectorii fiscali [...] au efectuat un control asupra modului în care contestatorii mai sus arătați și-au îndeplinit atribuțiile fiscale, controlul vizând în mod deosebit **modalitatea de deducere a diurnei de deplasare**.

Prin Rapoartele de inspecție fiscală, organul de control a apreciat a baza de calcul a impozitului pe profit și a contribuției de asigurări sociale de sănătate a fost determinată în mod eronat, acesta reprezentând motivul pentru bazele de impozitare ale contestatarilor au fost majorate cu **valoarea totală a diurnelor acordate de către contribuabili, organul fiscal procedând la reîntregirea bazei de impozitare și modificarea acesteia, stabilindu-se astfel un venit majorat**.

Organul fiscal a argumentat deciziile sale, invocând art. 148 alin.1, art. 48 alin.4 lit e din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu dispozițiile art. 43-48 din Legea 53/2003 privind codul muncii, apreciind că în raport cu dispozițiile legale arătate contestatarii nu pot beneficia de diurnă de delegare sau deplasare.

În cea ce privește impozitul pe venit stabilit pentru contestatori, potrivit art. 90, art. 91 din Legea 571/2003 (venituri obtinute din străinătate), apreciem că este contrar art. 7 din CONVENTIA încheiată între România și Germania privitor la evitarea dublei impuneri cu referire la impozitele pe venit și pe capital, în baza cărora, cităm: [...].

În atare situație, având în vedere a subsemnații contestatori am realizat venituri doar pe teritoriul german, la sediul permanent din Germania, apreciem că stabilirea unui impozit pe venit suplimentar, care exced impozitului de 525, 5 Eur, stabilit și încasat de autoritățile germane, este nelegal, motiv pentru care solicităm anularea actelor de control privind impozitul suplimentar.

În ceea ce privește argumentele organului fiscal de control, referitor la diurnă, în baza cărora s-a dispus majorarea bazei de impozit, apreciem că nu sunt în concordanță cu legislația în vigoare, motiv pentru care solicităm anularea actelor de control precum și a deciziilor de impunere în cauză, motivate de următoarele:

Potrivit art.48 alin.4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a fi deduse de către contribuabil care determina venitul net din activități independente sunt:

- a. să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;
- b. să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar în anul în cursul căruia a fost plătite.

Potrivit HG 44/2004, pct.39 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, sub punctul 23, actualizat, dat în aplicarea art.48 din Codul fiscal, sunt cheltuieli deductibile, inclusiv cheltuielile de delegare, detașare și deplasare, cu excepția celor reprezentând indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și străinătate, **care este deductibilă limitat.**

Așadar, considerăm, că este firesc ca deplasarea să fie efectuată în scopul realizării de venituri taxabile.

În atare situație, în temeiul pct.38 din HG 44/2004 considerăm că NU se limitează indemnizația de delegare numai pentru angajați, în cazul în care persoana fizică autorizată care desfășoară activități independente și nu are salariați, indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și străinătate, este cheltuielă deductibilă dacă această cheltuielă a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile și era justificată cu documente, cum este și cazul nostru.

Nu în ultimul rând, în situația în care s-ar admite acordarea diurnei doar pentru la categorie de persoane, respectiv salariați, în urma raporturilor de muncă, s-ar ajunge în situația unui tratament discriminatoriu de natură să conducă la încălcarea principiului egalității, consacrat de art. 16 din Constituția României.

În concluzie, în raport cu argumentele mai sus arătate dar și a faptului că unele reprezentând diurna au fost afectate obținerii de venituri impozabile, fiind justificate prin ordine de deplasare în străinătate, vă rugăm să dispuneți admiterea prezentei contestații cu consecința reevaluării creanței stabilite prin deciziile contestate, respectiv anularea tuturor actelor de control (rapoarte de inspecție fiscală, decizii de instituire măsuri asiguratorii, decizii de impunere, atașate prezentei).

În drept: art. 268-270 cod procedură fiscal, art.7 din Legea 554/2004”.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. întocmit la, s-au stabilit următoarele:

[...] Constatări privind obligațiile fiscale principale verificate

2. Obiective avute în vedere: Respectarea prevederilor art.296 91, art.296 18 alin.3 din Legea nr.571/2003 [...].

Pentru anul

Contribuabilul a declarat o bază de impozitare în sumă de lei, organele de inspecție fiscală au stabilit bază de impozitare în sumă de lei, rezultând o diferență în sumă de lei. Pentru diferența de bază impozabilă stabilită în plus în sumă delei a fost calculat CASS în sumă de lei. [...]

Pentru anul

Contribuabilul a declarat o bază de impozitare în sumă delei, organele de inspecție fiscală au stabilit bază de impozitare în sumă delei, rezultând o diferență în sumă delei. Pentru diferența de bază impozabilă stabilită în plus în sumă delei a fost calculat CASS în sumă delei. [...]

Pentru anul 2015

Contribuabilul a declarat o bază de impozitare în sumă delei, organele de inspecție fiscală au stabilit bază de impozitare în sumă delei, rezultând o diferență în sumă delei. Pentru diferența de bază impozabilă stabilită în plus în sumă delei a fost calculat CASS în sumă delei. [...].

„ [...] **Constatări privind impozitul pe venit** [...]

3. Baza de impozitare a impozitului pe venit

Pentru anul [...]

Motivul de fapt care a determinat modificarea bazei de impunere:

Baza de impozitare a fost majorată cu suma delei, cheltuieli nedeductibile reprezentând diurnă, fapt care a condus la stabilirea unei diferențe suplimentare de impozit pe venit în sumă delei.

Contribuabilul a considerat că diurna acordată titularului întreprinderii individuale reprezintă o cheltuială deductibilă.

Având în vedere că întreprinderea individuală nu figurează cu salariați, în baza prevederilor art.48 alin.(1) și art.48 alin.(4) lit. e) din Legea nr.571/2003 [...], coroborat cu prevederile art.43-art.48 din Legea nr.53/2002 [...], organele de inspecție fiscală stabilesc că cheltuielile cu diurna acordată titularului întreprinderii individuale nu este deductibilă. [...].

În cadrul deplasărilor efectuate titularul întreprinderii individuale are dreptul la deducerea cheltuielilor de deplasare efectuate, precum cazarea și transportul, pe bază de documente justificative, conform prevederilor pct.38 din Titlul III al Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul Fiscal, [...].

Pentru anul [...]

Motivul de fapt care a determinat modificarea bazei de impunere:

Baza de impozitare a fost majorată cu suma delei, ca urmare a declarării de cheltuieli nedeductibile reprezentând diurna, fapt ce a condus la stabilirea unei diferențe suplimentare de impozit pe venit în sumă delei.

Contribuabilul a considerat că diurna acordată titularului întreprinderii individuale reprezintă o cheltuială deductibilă.

Având în vedere că întreprinderea individuală nu figurează cu salariați, în baza prevederilor art.48 alin.(1) și art.48 alin.(4) lit. e) din Legea nr.571/2003 [...], coroborat cu prevederile art.43-art.48 din Legea nr.53/2002 [...], organele de inspecție fiscală stabilesc că cheltuielile cu diurna acordată titularului întreprinderii individuale nu este deductibilă. [...].

În cadrul deplasărilor efectuate titularul întreprinderii individuale are dreptul la deducerea cheltuielilor de deplasare efectuate, precum cazarea și transportul, pe bază de documente justificative, conform prevederilor pct.38 din Titlul III al Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul Fiscal, [...].

Pentru anul [...]

Motivul de fapt care a determinat modificarea bazei de impunere:

Baza de impozitare a fost majorată cu suma delei, ca urmare a declarării de cheltuieli nedeductibile reprezentând diurna, fapt ce a condus la stabilirea unei diferențe suplimentare de impozit pe venit în sumă delei.

Contribuabilul a considerat că diurna acordată titularului întreprinderii individuale reprezintă o cheltuială deductibilă.

Având în vedere că întreprinderea individuală nu figurează cu salariați, în baza prevederilor art.48 alin.(1) și art.48 alin.(4) lit. e) din Legea nr.571/2003 [...], coroborat cu prevederile art.43-art.48 din Legea nr.53/2002 [...], organele de inspecție fiscală stabilesc că cheltuielile cu diurna acordată titularului întreprinderii individuale nu este deductibilă. [...].

În cadrul deplasărilor efectuate titularul întreprinderii individuale are dreptul la deducerea cheltuielilor de deplasare efectuate, precum cazarea și transportul, pe bază de documente justificative, conform prevederilor pct.38 din Titlul III al Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003, privind Codul Fiscal, [...].”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

.....are ca obiect principal de activitate “..... ” – cod CAEN

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. încheiat de organele specializate ale Inspecției Fiscale din cadrul A.J.F.P., inspecția fiscală a cuprins perioada-.....pentru impozitul pe venit și contribuția de asigurări sociale de sănătate datorate de persoane care realizează venituri din activități independente și perioada-..... pentru contribuția de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente.

În urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozit pe venit în sumă totală delei și contribuții sociale în sumă totală delei ca urmare a majorării bazei impozabile cu cheltuielile nedeductibile reprezentând diurna acordată titularului întreprinderii individuale care nu are calitatea de salariat.

* Prin contestația formulată, contribuabilul solicită anularea în totalitate a obligațiilor fiscale stabilite la control, susținând următoarele:

- în ceea ce privește impozitul pe venit stabilit, potrivit art.90, art.91 din Legea 571/2003 este contrar art.7 din CONVENȚIA încheiată între România și Germania privitor la evitarea dublei impunerii cu referire la impozitele pe venit și pe capital,;

De asemenea, contribuabilul menționează că, conform pct.38 din H.G 44/2004 nu se limitează indemnizația de delegare numai pentru angajați, în cazul în care persoana fizică autorizată care desfășoară activități independente și nu are salariați, indemnizația de delegare, detașare în altă localitate, în țară și în străinătate, este cheltuială deductibilă dacă această cheltuială a fost efectuată în scopul realizării de venituri impozabile.

Legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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 pentru salariați pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, reprezentând indemnizațiile plătite acestora, precum și cheltuielile de transport și cazare. [...]

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

a) sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; [...].

- Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin H.G nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

“38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu: [...]

- alte cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor. [...].”

- Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii:

“ [...] **Art. 43** - Delegarea reprezintă exercitarea temporară, din dispoziția angajatorului, de către salariat, a unor lucrări sau sarcini corespunzătoare atribuțiilor de serviciu în afara locului său de muncă.

Art. 44 - (2) Salariatul delegat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de delegare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil. [...]”.

Art. 45 - Detașarea este actul prin care se dispune schimbarea temporară a locului de muncă, din dispoziția angajatorului, la un alt angajator, în scopul executării unor lucrări în interesul acestuia. În mod excepțional, prin detașare se poate modifica și felul muncii, dar numai cu consimțământul scris al salariatului. [...]

Art. 46 - [...] (4) Salariatul detașat are dreptul la plata cheltuielilor de transport și cazare, precum și la o indemnizație de detașare, în condițiile prevăzute de lege sau de contractul colectiv de muncă aplicabil. [...]

Art. 278 - (2) Prevederile prezentului cod se aplică cu titlu de drept comun și acelor raporturi juridice de muncă neîntemeiate pe un contract individual de muncă, în măsura în care reglementările speciale nu sunt complete și aplicarea lor nu este incompatibilă cu specificul raporturilor de muncă respective. [...]”.

* Pe baza actelor și documentelor din dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare constată următoarele :

1) Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar în sumă delei

În fapt, în perioada verificată, a considerat ca deductibile fiscal, cheltuielile cu diurna acordată titularului întreprinderii individuale.

Organele de inspecție fiscală au încadrat sumele acordate reprezentantului întreprinderii individuale cu titlu de diurnă ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal și au recalculat impozitul pe venit stabilit pe perioada supusă inspecției fiscale un impozit pe venit suplimentar în sumă totală de lei aferent unei baze suplimentare în cuantum de lei, potrivit prevederilor art.48 alin.(1), alin.(4) lit. e) și art.48 alin.(7) lit. a) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, coroborat cu art.43, art.48 din Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii.

În ceea ce privesc veniturile impozabile realizate de persoanele fizice autorizate, speței îi sunt incidente prevederile art.83 alin.(1) și art.84 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, care precizează:

“Art. 83 - Declarația privind venitul realizat

(1) *Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, silvicultură și piscicultură, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierderea distribuită din asociere. [...]*

Art. 84 - Stabilirea și plata impozitului anual datorat

(1) *Impozitul anual datorat se stabilește de organul fiscal competent pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra fiecăruia din următoarele:*

a) *venitul net anual impozabil; [...]*”.

Față de dispozițiile legale, mai sus citate se reține că, persoanele fizice care desfășoară activități independente datorează impozitul anual pe venit prin aplicarea cotei de 16% la venitul net anual impozabil care se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, cu condiția ca acestea să fie considerate deductibile.

Referitor la deductibilitatea cheltuielilor reprezentând indemnizația de delegare-detașare, denumită și diurnă legiuitorul a prevăzut expres și limitativ condițiile de exercitare a deductibilității prin Legea nr.53/2003 privind Codul Muncii și anume art.43, art.44 alin.(2), art.45, art.46 alin.(4) și art.278 alin.(2), mai sus citate.

Prin urmare, potrivit dispozițiilor legale incidente, diurna este o formă de indemnizație acordată salariaților și altor categorii de persoane legate de angajator printr-un raport juridic de natură să creeze o relație de dependență specifică raporturilor de muncă, pe perioada cât aceste persoane se află în delegare ori detașare din dispoziția angajatorului.

Mai mult, la art.5 din H.G. nr.518/1995 privind unele drepturi și obligații ale personalului român trimis în străinătate pentru îndeplinirea unor misiuni cu caracter temporar, se precizează:

Art. 5 - (1) Personalului trimis în străinătate în condițiile prezentei hotărâri i se acordă:

“A. În străinătate:

a) *o indemnizație zilnică în valută, denumită în continuare diurnă, în vederea acoperirii cheltuielilor de hrană, a celor mărunte uzuale, precum și a costului transportului în interiorul localității în care își desfășoară activitatea;*

b) *o sumă zilnică în valută, denumită în continuare plafon de cazare, în limita căreia personalul trebuie să-și acopere cheltuielile de cazare.*

B. În țară:

a) *salariul stabilit potrivit reglementărilor în vigoare, pe toată durata deplasării, în cazul personalului care, pe timpul deplasării în străinătate, își menține calitatea de salariat;*

b) *o indemnizație lunară în lei calculată în raport cu salariul de bază și sporul de vechime, corespunzător funcției și gradului profesional, în cazul personalului care se deplasează în interesul unității trimitătoare, pentru a participa la cursuri și stagii de practică și specializare sau perfecționare, cu suportarea parțială sau integrală a cheltuielilor de către diferite organizații sau alți parteneri externi, pe o durată care depășește 90 de zile calendaristice și căruia, pe timpul absenței din țară, i se suspendă contractul de muncă, după cum urmează: [...]*”.

* **Suținerea din contestație potrivit căreia:** “[...] argumentele organului fiscal de control, referitor la diurnă, în baza cărora s-a dispus majorarea bazei de impozit, apreciem că nu sunt în concordanță cu legislația în vigoare”, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât instituția delegării – detașării este specifică salariaților și persoanelor asimilate acestora (ex. funcționari publici, militari etc) prin natura dependenței raporturilor stabilite cu unitatea care dispune delegarea-detașarea.

Conform prevederilor legale, în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale rezultă, fără putință de tăgadă că o întregă categorie de contribuabili – persoane fizice care obțin venituri din activități independente, între care și II-urile nu beneficiază de deducerea cheltuielilor cu diurna, întrucât conform articolului de lege mai sus menționat sunt deductibile limitat cheltuielile cu diurna plătită pe perioada delegării și detașării **în interesul serviciului.**

De reținut opozabilitatea sintagmei “în interesul serviciului” care implică ca persoana care efectuează delegarea/detașarea să o facă în interesul unui terț angajator și nu în interesul propriu, domnul nedesfășurându-și activitatea în cadrul “unui serviciu” ci în mod independent ca persoană fizică autorizată.

De amenea, nici principiul fundamental al egalității și al justei așezări a sarcinilor fiscale, conform doctrinei și practicii juridice, **egalitatea nu presupune uniformitate**, iar încălcarea principiului legalității intervine atunci când se aplică un tratament diferențiat unor situații similare sau în ipoteza în care se aplică același tratament juridic unor situații care prin natura lor sunt diferite. Or, situația contribuabilului, care a dispus de libertatea de alegere a locului, momentului și duratei deplasărilor se deosebește fundamental de situația salariaților care nu dispun de o asemenea libertate, efectuând deplasările din dispoziția angajatorilor și în conformitate cu cele dispuse de aceștia.

* Susținerea din contestație potrivit căreia: " [...], considerăm că este firesc ca deplasarea să fie efectuată în scopul relizării de venituri taxabile " nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât din analiza Raportului de inspecție fiscală, reiese că, organele de inspecție fiscală nu au pus în discuție faptul că deplasările contribuabilului în nu ar fi fost efectuate în interesul activității profesionale pentru care era autorizat, ci faptul că diurna este o indemnizație care se acordă salariaților pe perioada delegării și detașării, în interesul serviciului, ceea ce nu a fost cazul contribuabilului, care este o persoană cu activitate independentă, nesalarizată.

Față de cele prezentate, rezultă că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului debit suplimentar de natura impozitului pe venit în sumă delei (.....lei x 16%), drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru acest capăt de cerere

2). Referitor la contribuțiile sociale de sănătate stabilite suplimentar în sumă de 8.768 lei

În fapt, aferent venitului net total (diferența dintre venituri și cheltuieli) stabilit suplimentar în perioada supusă inspecției fiscale în sumă delei, organele de inspecție fiscală au calculat o contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată suplimentar în sumă delei (.....lei x 5,5%) și, conform prevederilor art. 296²² din Codul fiscal:

"(2) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate datorate bugetului Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este diferența dintre totalul veniturilor încasate și cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri[...]."

Astfel, în baza acestor prevederi și coroborat cu constatările prezentate mai sus la pct. 1 din decizie, rezultă că în mod legal a fost stabilită suplimentar o contribuție de asigurări sociale de sănătate datorată deîn sumă delei aferentă bazei impozabile stabilită suplimentar ca urmare a determinării eronate de către contribuabil a bazei de calcul, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru aceste sume**.

3). Referitor la contribuțiile sociale de stat stabilite suplimentar în sumă delei

În fapt, în perioada verificată, nu a depus la organul fiscal teritorial declarația 600 privind venitul asigurat în sistemul public de pensii, prevăzut de art.296 21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal..

Organele de inspecție fiscală au majorat baza impozabilă stabilită de contribuabil, rezultând un venit net realizat mai mare decât 35% din câștigul salarial brut

Prin Decizia de impunere contestată, organele de inspecție fiscală au stabilit plăți anticipate cu titlu de contribuții de asigurări sociale de stat datorate de persoanele care realizează venituri din activități independente, astfel:

- aferent anului a fost stabilită o diferență suplimentară la contribuția de asigurări sociale de stat în sumă totală delei având următoarele termene de scadență:

.....– pentru suma de lei;

.....– pentru suma de lei;

.....– pentru suma de lei;

.....– pentru suma de lei;

- aferent anului a fost stabilită o diferență suplimentară la contribuția de asigurări sociale de stat în sumă totală de 2.664 lei având următoarele termene de scadență:

.....– pentru suma de lei;

.....– pentru suma de lei;

.....– pentru suma de lei;

.....– pentru suma de lei.

Speșei îi sunt incidente prevederile art.296 21 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, care precizează: **“Art. 296²¹⁾ - Contribuabili**

(1) *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: [...]*

c) *persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice; [...]*, coroborat cu art.296 22, care precizează:

„Art. 296²²⁾ - Baza de calcul

“ (1) *Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale pentru persoanele prevăzute la art. 296²¹ alin. (1) lit. a) - e) este venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig; contribuabilii al căror venit rămas după deducerea din venitul total realizat a cheltuielilor efectuate în scopul realizării acestui venit, respectiv valoarea anuală a normei de venit, după caz, raportat la cele 12 luni ale anului, este sub nivelul minim menționat, nu datorează contribuție de asigurări sociale. [...]*”.

Față de cadul legal mai sus citat, se reține că, în cazul contribuabililor care realizează venituri dintr-o activitate independentă, în speță venituri din activitatea “..... ” – cod CAEN, se datorează contribuții de asigurări sociale, sub formă de plăți anticipate efectuate în cursul anului, acestea fiind stabilite de organul fiscal prin decizie de impunere, luând ca bază de calcul venitul declarat, care nu poate fi mai mic de 35% din câștigul salarial mediu brut utilizat la fundamentarea bugetului asigurărilor sociale de stat și nici mai mare decât echivalentul a de 5 ori acest câștig.

Declararea veniturilor care reprezintă baza lunară de calcul a contribuțiilor de asigurări sociale (pensii) se realizează prin depunerea la organul fiscal teritorial a unei Declarații privind venitul asigurat în sistemul public de pensii (*formularul 600, introdus prin Ordinul ANAF nr.874/2012*) până la data de 31 ianuarie inclusiv a anului pentru care se datorează contribuția de asigurări sociale, obligație declarativă neîndeplinită de contribuabil.

Mai mult, din analiza dosarului contestației se constată că, contribuabilul nu se încadrează în nici una din situațiile de excepție la plata contribuției prevăzute de art.296 15 și 296 16 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal (în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale).

Astfel, având în vedere cele prezentate, actele normative incidente în speța supusă soluționării și ținând cont de faptul că, contribuabilul nu aduce în susținere argumente susținute cu documente justificative din care să rezulte o altă stare de fapt fiscală, față de cea constatată de organele de inspecție fiscală și nici nu contestă modul de calcul al contribuțiilor de asigurări sociale de stat, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului debit suplimentar de natura contribuțiilor de asigurări sociale de stat în sumă delei, drept pentru care **se va respinge ca neîntemeiată contestația** formulată pentru acest capăt de cerere.

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de din, **județul**, împotriva *Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferentelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. din*, **act administrativ fiscal** emis de A.J.F.P., în conformitate cu prevederile art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală delei, reprezentând :

- impozit pe venit stabilit suplimentarlei;
- contribuție de asigurari sociale de sanatate.....lei

- contribuție de asigurări sociale de stat..... lei.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

DIRECTOR GENERAL