

DECIZIA nr. 38 din 26.01.2016 privind solutionarea
contestației formulate de **GX PFA**, cu domiciliul fiscal în Bucuresti,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr.2015

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata cu adresa nr., inregistrata sub nr. de catre Administratia Sector H a Finantelor Publice cu privire la contestatia formulata de GX PFA prin reprezentant convențional SCA în baza împuternicirii avocațiale nr. aflată în original la dosarul cauzei.

Obiectul contestației, inregistrata la organul fiscal teritorial sub nr. îl constituie actele administrative fiscale emise în baza raportului de inspectie fiscală nr. rifx/aa.bb.II și comunicate sub semnătură în data de:

√ decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dcimp/aa.bb.II prin s-au stabilit diferențe suplimentare de obligații fiscale în sumă totală de **OT lei**, din care:

- D1 lei impozit pe venit;
- D2 lei dobânzi de întârziere aferente;
- D3 lei penalități de întârziere aferente;

√ decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dcimpy/aa.bb.II prin care s-a stabilit, în minus, o diferență suplimentară de TVA în sumă de **M lei**.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 alin. (1), art.206, art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare și având în vedere prevederile art. 352 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de GX PFA.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspectie fiscală din cadrul Administratiei Sector H a Finantelor Publice au efectuat inspectia fiscala generala la domnul GX, inginer, titular al GX – Persoană fizică autorizată pentru perioada 01.01.2010-31.12.2013 pentru impozitul pe venit, respectiv 01.01.2011-31.12.2013 pentru TVA.

Constatările inspectiei au fost consemnate in raportul de inspectie fiscala nr. rifx/aa.bb.II, iar in baza acestora au fost emise deciziile de impunere nr. dcimp/aa.bb.II și nr. dcimpy/aa.bb.II.

II. Prin contestația formulată contribuabilul solicită anularea tuturor actelor administrative fiscale emise în urma inspecției fiscale arătând următoarele:

PFA GX a respectat toate reglementările fiscale în materia deductibilității cheltuielilor cu indemnizația pentru detașarea în străinătate (diurna) acordată titularului în vederea realizării veniturilor, decizia de impunere având la bază constatări nelegale și interpretări abuzive ale legislației în materia diurnei acordate persoanelor fizice autorizate.

Contribuabilul invocă prevederile O.U.G. nr. 44/2008, art. 21 alin. (2) lit. e) și art. 48 alin. (1) și alin. (4) lit. a) și b) din Codul fiscal, pct. 37, 38 și 39 din Normele metodologice și H.G. nr. 518/1995 și susține că diurna acordată de persoana fizică autorizată subsemnatului, în calitate de titular al acesteia, îndeplinește toate cerințele legale, fiind vorba de o cheltuială efectuată pentru deplasarea administratorului/altei persoane fizice asimilate acestuia în scopul realizării de venituri și care a fost cuprinsă în cheltuielile exercițiului financiar al anului în care diurna a fost achitată, cu respectarea plafonului maxim de 2,5 ori valoarea diurnei externe stipulate de H.G. nr. 518/1995 pentru Franța.

Contribuabilul susține că prevederile art. 43-45 din Codul muncii nu-i sunt aplicabile, iar prin admiterea interpretării organului fiscal s-ar restricționa în mod ilegal posibilitatea unei întregi categorii de contribuabili – PFA-urile – de a beneficia de dreptul la indemnizație pentru delegare/detașare și de a deduce în mod corespunzător această cheltuială din venitul brut, ceea ce ar contraveni principiului fundamental al egalității și al justei așezări a sarcinilor fiscale.

Practica organelor fiscale a fost constatată ca fiind contrară legii chiar de către Ministerul Finanțelor Publice, prin inițierea proiectului de lege privind amnistia fiscală, iar ulterior de către Parlament prin adoptarea Legii nr. 209/2015. Din expunerea de motive realizată chiar de către Ministerul Finanțelor Publice rezultă cu evidență faptul că titlurile de creanță emise în urma unor controale precum cel efectuat cu privire la activitatea PFA GX, prin care s-au recalificat din punct de vedere fiscal sumele achitate cu titlu de diurnă sunt nule prin efectul legii.

În consecință, contribuabilul solicită anularea tuturor actelor administrative fiscale emise de Administrația Sector H a Finanțelor Publice și exonerarea de la plata sumei de OT lei.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestarului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se retin următoarele:

În urma inspecției fiscale realizate la GX – Persoană fizică autorizată, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector H a Finanțelor Publice au stabilit următoarele:

a) o diferență suplimentară de impozit anual pe venit în sumă de D1 lei, urmare majorării venitului net declarat de contribuabilul GX prin declarațiile anuale pe venit cu suma de BT lei, din care:

- S lei reprezentând cheltuielile cu diurna externă, înregistrate de contribuabil în registrul de încasări și plăți și considerate de acesta cheltuieli deductibile;
- (-) C1 lei majorare cheltuieli deductibile cu suma reprezentând plăți CASS activități independente neluate în calcul de contribuabil;
- C2 lei cheltuială nerealizată în scopul realizării de venituri reprezentând servicii transport, montaj și refacere trepte la domiciliul contribuabilului;
- C3 lei cheltuială cu achiziții nejustificate de produse naturiste care nu intră în obiectul de activitate al contribuabilului;
- C4 lei reprezentând 50% din contravaloarea achiziției de combustibil, dedusă integral;
- C5 lei diverse cheltuieli deduse fără a avea la bază documente justificative;
- (-) C6 lei diferențe de venituri și cheltuieli față de sumele menționate în declarațiile anuale de venituri, reglări de cheltuieli de protocol, diferențe între cheltuiala cu achiziția mijloacelor fixe și amortizarea acestora, cheltuieli nedeductibile din bonuri fiscale etc.

b) accesorii aferente diferenței suplimentare de impozit anual pe venit în sumă de D2+D3 lei calculate până la data de 15.06.2015, din care D2 lei dobânzi de întârziere aferente și D3 lei penalități de întârziere aferente;

c) o diferență în minus de TVA în sumă de M lei, compusă din M1 lei TVA dedusă suplimentar pentru achiziția unui mijloc fix (laptop) și diminuată cu M2 lei TVA nedeductibilă pentru achiziția de produse naturiste.

3.1. Referitor la impozitul pe venit în sumă de D1x lei

Cauza supusa solutionarii este dacă este deductibilă la calculul venitului net anual impozabil din activități independente diurna pe care persoana fizică autorizată și-a acordat-o pentru deplasări în străinătate.

În fapt, organele de inspecție fiscală au majorat venitul net impozabil din activități independente declarat de contribuabilul GX prin declarațiile anuale de venit cu suma de S lei reprezentând cheltuielile cu diurna externă, înregistrate de contribuabil în registrul de încasări și plăți și considerate de acesta cheltuieli deductibile întrucât contribuabilul nu are calitatea de salariat pentru a avea dreptul la o indemnizație de delegare (diurnă) potrivit Codului muncii. Venitului net impozabil suplimentar îi corespunde un impozit pe venit cumulat în sumă de S lei x 16% = D1x lei.

În drept, potrivit art. 48, art. 83 și art. 84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare pe perioada verificată:

”Art. 48. - (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; [...]

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

[...]

c) suma cheltuielilor cu indemnizația plătită pe perioada delegării și detașării în altă localitate, în țară și în străinătate, în interesul serviciului, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice”.

”Art. 83. - (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/pierdere distribuită din asociere”.

”Art. 84. - (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; [...].”

Conform dispozițiilor legale anterior citate, 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.

Cu privire la indemnizația de delegare-detașare, denumită și diurnă, se reține ca fiind incidente prevederile Codului muncii conform cărora:

”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**”.

Prin urmare, potrivit dispozițiilor legale relevante, **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.**

Că este așa rezultă și din prevederile 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 conform cărora:

”Art. 5. **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: [...]”.

Rezultă că susținerile contestatorului în sensul inaplicabilității prevederilor Codului muncii situației sale, de persoana fizică autorizată să desfășoare activități independente nu pot fi luate în considerare întrucât instituția delegării-detașării este specifică salariaților și persoanelor asimilate acestora (spre exemplu, funcționari publici, militari etc.) prin natura dependenței raporturilor stabilite cu unitatea trimitătoare.

Faptul că o întreagă categorie de contribuabili – persoanele fizice care obțin venituri din activități independente, între care și PFA-urile – nu beneficiază de deducerea cheltuielilor cu diurna (indemnizația de delegare/detașare):

- nu este nici ilegal întrucât acest fapt rezultă din prevederile art. 48 alin. (5) lit. c) din Codul fiscal conform cărora sunt deductibile limitat cheltuielile cu diurna plătită pe perioada delegării și detașării, **în interesul serviciului**. Cum sintagma ”în interesul serviciului” din textul legii implică ca persoana care efectuează deplasarea/detașarea să o facă în interesul unui terț angajator și nu în interesul propriu, domnul GX nedeșfășurându-și activitatea în cadrul ”unui serviciu”, ci în mod independent, ca persoană fizică autorizată;

- nu contravine nici principiului fundamental al egalității și al justei așezări a sarcinilor fiscale întrucât, conform doctrinei și practicii juridice, **egalitatea nu presupune uniformitate**, iar încălcarea principiului egalității 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.**

Referitor la dispozițiile fiscale invocate de contribuabil în susținerea contestației se rețin următoarele:

- organele de inspecție fiscală nu au pus în discuție faptul că deplasările contribuabilului în Franța 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;

- condiția ca o cheltuială să fie efectuată în interesul realizării de venituri este, într-adevăr, esențială, **dar nu este suficientă pentru acele categorii de cheltuieli pentru care legea fiscală prevede nedeductibilitatea sau deducerea limitată**; altminteri, legiferarea cheltuielilor nedeductibile sau deductibile limitat nu și-ar mai avea rostul, dacă toate cheltuielile efectuate în scopul obținerii de venituri ar fi deductibile, așa cum pretinde, în esență, contestatorul, care omite să citeze integral textul art. 48 alin. (1) din Codul fiscal care prevede că ”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”;

- nici faptul că diurna înregistrată în cheltuieli deductibilă se încadrează în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât această limită se aplică doar diurnei acordată salariaților pe perioada deplasării în interesul serviciului; cum diurna a fost acordată persoanei fizice autorizate și nu unui salariat al acestei entități, rezultă că nu poate fi vorba de o diurnă acordată legal și deductibilă în scop fiscal în limita respectivă;

- **prevederile art. 21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal n-au nicio legătură cu cauza supusă soluționării**, în condițiile în care:

a) se referă la deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil în cazul impozitului pe profit datorat de persoanele juridice conform Titlului II din Codul fiscal, în timp ce în speță este vorba de deductibilitatea cheltuielilor la determinarea venitului net anual impozabil supus impozitului pe venit datorat de persoanele fizice conform Titlului III din Codul fiscal (singurele cheltuieli pentru care se acordă deducere similară sunt cheltuielile cu amortizarea – a se vedea art. 48 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal);

b) se referă la cheltuieli de transport și cazare, și nu la diurnă, pentru care deductibilitatea este limitată oricum și în cazul impozitului pe profit la indemnizația de deplasare și detașare acordată salariaților (a se vedea art. 21 alin. (3) lit. b) din Codul fiscal, în vigoare pe perioada în discuție, care acordă deductibilitate în limita a de 2,5 ori pentru diurna acordată salariaților);

c) O.U.G. nr. 44/2008 invocată nu prevede asimilarea persoanei fizice autorizată cu administratorii societăților și, oricum, situația acestora nici nu poate fi similară din punct de vedere al drepturilor convenite din activitatea desfășurată (administratorul este remunerat pentru activitatea desfășurată cu indemnizația stabilită de adunarea generală a asociaților/acționarilor care l-a numit, în timp ce persoana fizică autorizată dispune în mod liber și integral de rezultatele activității desfășurate, bineînțeles, după plata impozitelor prevăzute de lege).

Și în privința Legii nr. 209/2015 privind anularea unor obligații fiscale invocată de domnul GX în susținere contestației, organul de soluționare a contestației constată **lipsa relevanței vis-a-vis de situația fiscală a contribuabilului.**

Astfel, contribuabilul omite să constate că art. 2 alin. (1) din lege, altminteri citat în susținere, prevede că se anulează obligațiile fiscale stabilite de organul fiscal "ca urmare a recalificării sumelor reprezentând **indemnizația primită pe perioada delegării și detașării de către angajații** care și-au desfășurat activitatea pe teritoriul altei țări", calitatea de "angajați" a beneficiarilor diurnei (indemnizației) fiind reglementată expresis verbis în textul legii. Cum contribuabilul nu are calitatea de angajat primitor de indemnizație, în mod evident dispozițiile art. 2 alin. (1) din Legea nr. 209/2015 nu-i sunt aplicabile.

De asemenea, contrar înțelegerii contribuabilului, dispozițiile legii invocate nu sancționează o așa-zisă practică nelegală a organelor fiscale, constatată și de inițiatorul legii întrucât chiar din expunerea de motive a proiectului de lege reiese că este vorba de recalificări/reconsiderări/reîncadrări efectuate în urma inspecțiilor fiscale în temeiul unui text de lege – art. 7 și art. 11 din Codul fiscal – pentru situații în care contribuabilii și-au optimizat sarcina fiscală în detrimentul realității economice a tranzacțiilor și care ar fi condus la un impact negativ major în situația contribuabililor vizați, iar măsurile de anulare au avut ca scop asigurarea premiselor menținerii lor în activitate.

În consecință, în raport de cele anterior reținute, contestația contribuabilului urmează a fi respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește impozitul

pe venit în sumă de D1x lei aferent cheltuielilor nedeductibile cu diurna ce au majorat venitul net anual impozabil cu suma de S lei.

3.2. Referitor la impozitul pe venit în sumă de D1y lei și TVA în minus în sumă de M lei

Cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare a contestației se poate pronunța asupra celorlalte aspecte constatate de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care contestatorul nu precizează motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În fapt, organele de inspecție fiscală au modificat baza impozabilă a venitului net anual impozabil pe perioada verificată și urmare considerării ca nedeductibile a unor cheltuieli efectuate fără documente justificative ori fără legătură cu activitatea profesională a contribuabilului, precum și a acordării deductibilității unor cheltuieli cu sumele plătite de contribuabil în contul contribuției de asigurări sociale de sănătate, pentru care contribuabilul nu aplicase deducerea. În urma modificării bazei impozabile a rezultat, cumulat, o diferență suplimentară de impozit anual pe venit în sumă de D1y lei.

În privința TVA organele de inspecție fiscală nu au stabilit diferențe suplimentare de plată, dimpotrivă au stabilit diferențe în favoarea contribuabilului în sumă de M lei.

Prin contestația formulată domnul GX a solicitat anularea tuturor actelor administrative fiscale emise în urma inspecției fiscale, aducând argumente exclusiv cu privire la deductibilitatea diurnei analizate la pct. 3.1 din prezenta decizie.

În drept, potrivit art. 206 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 206. - (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
[...] c) motivele de fapt și de drept”.

Având în vedere că domnul GX nu a adus niciun argument de fapt și de drept care să infirme ori să combată constatările organelor de inspecție cu privire la impozitul pe venit în sumă de D1y lei și TVA în minus de M lei, contestația urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

3.3. Referitor la accesoriile aferente impozitului pe venit în sumă de D2+D3 lei

Cauza supusă soluționării este dacă contestatorul datorează accesoriile aferente impozitului pe venit, în condițiile în care în sarcina sa s-au reținut ca fiind datorate debitele stabilite prin decizia de impunere contestată.

În fapt, pentru diferența suplimentară de impozit anual pe venit în sumă de D1 lei organele de inspecție fiscală au stabilit și accesoriile aferente în sumă de D2+D3 lei, din care D2 lei dobânzi de întârziere aferente și D3 lei penalități de întârziere aferente.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 119, art. 120 și art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**".

"Art. 120. - (1) Dobanzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobanzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv".

"Art. 120¹. - (1) **Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.**

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înalță obligația de plată a dobanzilor".

Nivelul dobânzii de întârziere conform O.U.G. nr. 39/2010, în vigoare de la data de 1 iulie 2010 a fost stabilit la 0,05% pentru fiecare zi de întârziere și a fost micșorat la 0,04% pentru fiecare zi de întârziere prin O.U.G. nr. 88/2010, începând cu data de 1 octombrie 2010 și la 0,03% pentru fiecare zi de întârziere prin O.U.G. nr. 8/2014, începând cu data de 1 martie 2014.

Având în vedere cele reținute anterior prin prezenta decizie prin care s-a respins contestația contribuabilului cu privire la diferența suplimentară de impozit anual pe venit stabilită în urma inspecției fiscale, rezultă că acesta datorează și accesoriile aferente, în virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 48 alin. (1) și alin. (5) lit. c), art. 83 alin. (1) și art. 84 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 43 alin. (2), art. 46 alin. (4) și art. 278 alin. (2) din Codul muncii și art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 206 alin. (1) lit. c) și

art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificarile si completarile ulterioare

DECIDE

Respinge contestatia formulată de **GX PFA** împotriva deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dcimp x /aa.bb.ll și deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr. dcimp y /aa.bb.ll, ambele emise de Administrația Sector H a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr. rif x /aa.bb.ll.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul Bucuresti.