



ROMANIA - Ministerul Finantelor Publice  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE  
CONSTANTA  
Serviciul Soluționare Contestații

---

DECIZIA nr. 108/18.08.2005

Privind soluționarea contestației formulate de  
**SC.CONSTANTA S.R.L.**  
înregistrată la DGFP Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Constanța a fost sesizat de către S.A.F.- ACTIVITATEA DE CONTROL FISCAL CONSTANTA prin adresa nr...../2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Constanța sub nr...../2005, cu privire la contestația depusă de **SC. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în localitatea ....., sat ....., CUI .....

Obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr...../2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, constatate prin Raportul de inspecție fiscală întocmit în data de .....2005, în sumă totală de ..... lei constând în:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ..... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei dobânzi aferente TVA de plată;
- ..... lei penalități de întârziere aferente TVA de plată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal, conform prevederilor art.175 lit.e) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, fiind înregistrată la S.A.F.- A.C.F. Constanța sub nr...../2005.

Constatându-se că în speță sunt întrunite condițiile privind procedura de soluționare a contestației, prevăzute la art.174-176,178(1) pct.b din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța are competența să analizeze pe fond dosarul cauzei și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F- Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../2005, iar la D.G.F.P.

**Constanța sub nr...../2005, S.C. CONSTANTA S.R.L.** formulează contestație, în temeiul art.174 din O.G.nr.92/2003, republicată, împotriva **Deciziei de impunere nr...../2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală** referitoare la obligațiile de plată reprezentând impozit pe profit aferent anilor 2003, 2004 în suma de ..... lei și a T.V.A. de plată în perioada 01.11.2003-30.04.2005 în sumă de ..... lei, stabilite suplimentar și accesoriile aferente, calculate pentru neachitarea în termenul legal, în sumă totală de ..... lei.

Ulterior înregistrării contestației, în vederea susținerii cauzei, petenta revine prin adresa înregistrată la S.A.F-Activitatea de Control Fiscal Constanța sub nr...../2005, iar la D.G.F.P. Constanța sub nr...../2005, cu o completare la contestația inițială.

**În susținerea cauzei petenta invocă următoarele:**

1. În ceea ce privește **impozitul pe profit:**

- pentru determinarea pierderii fiscale aferente anului 2003 organul de control nu a respectat prevederile art.7 alin.(1) din Lg.nr.414/2002 în sensul că *"profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile"* luând în calcul numai cheltuielile nedeductibile nu și veniturile neimpozabile;
- în stabilirea ca nedeductibilă a sumei de ..... lei reprezentând pierderi preluate de S.C. CONSTANTA S.R.L. de la SC CONSTANTA 1 SRL cu care a fuzionat prin absorbție la data de 31.10.2003, organele de control nu au avut în vedere prevederile Lg.nr.31/1990 privind societățile comerciale, republicată, și ale O.M.F.nr.1078/2003 pentru aprobarea *Normelor metodologice privind fuziunea, divizarea, dizolvarea și lichidarea societăților comerciale, precum și retragerea sau excluderea unor asociați din cadrul societăților comerciale, potrivit cărora "Societatea comercială care absoarbe, dobândește drepturile și este ținută de obligațiile societății comerciale pe care o absoarbe"*. În această situație petenta consideră că art.13 alin.(2) din Lg.nr.414/2002 nu are aplicabilitate, acesta se aplică în cazul fuziunii prin contopire sau dizolvare.
- în stabilirea ca nedeductibilă a sumei de ..... lei reprezentând cheltuieli înregistrate pentru energia electrică și convorbirile telefonice după data de 31.10.2003, în baza facturilor emise de furnizorii respectivi, în contul SC CONSTANTA 1 SRL și achitate de SC CONSTANTA SRL, organele de control nu au ținut cont că aceste cheltuieli au contribuit la activitatea de producție și obținerea de venituri a noii societăți.

2. În ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată**, petenta susține că organul de control a interpretat eronat prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Lg.nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, respectiv art.147 alin.(8) lit.a) din Lg.nr.571/2003 privind Codul Fiscal, considerând ca nedeductibilă TVA aferentă facturilor emise de furnizorii de energie electrică și servicii telefonice, în contul SC CONSTANTA 1 SRL și achitate de SC CONSTANTA SRL, începând cu data de 31.10.2003.

Față de cele prezentate petenta consideră că măsurile dispuse de organele de control sunt neîntemeiate.

**II. Prin Decizia de impunere nr...../2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, constatate prin Raportul de inspecție fiscală întocmit în data de .....2005, au fost stabilite obligații fiscale în sumă totală de de ..... lei constând în:**

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ..... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei dobânzi aferente TVA de plată;
- ..... lei penalități de întârziere aferente TVA de plată.

**1.Impozitul pe profit** în sumă de ..... lei stabilit suplimentar de organele fiscale, se datorează de SC CONSTANTA SRL urmare a recuperării eronate a pierderii fiscale înregistrată de SC CONSTANTA 1 SRL înaintea procesului de fuziune prin absorbție cu SC CONSTANTA SRL, a înregistrării în evidența contabilă a anilor 2003, 2004, a unor cheltuieli în baza facturilor emise pe numele SC CONSTANTA 1 SRL, persoană juridică care și-a încetat existența în urma fuziunii prin absorbție și a înregistrării în evidența contabilă a anului 2004 a veniturilor din reluarea provizioanelor constituite în anii precedenți de SC CONSTANTA 1 SRL, venituri ce au fost considerate de petentă ca fiind neimpozabile.

Potrivit prevederilor art.13 alin.(2) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pierderea fiscală înregistrată de societatea absorbită respectiv, SC CONSTANTA 1 SRL, nu se poate recupera de societatea absorbantă SC CONSTANTA SRL. Totodată conform prevederilor art.20 alin.(4) lit.f) din Lg.nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cheltuielile înregistrate în baza facturilor emise pe numele SC CONSTANTA 1 SRL, nu reprezintă document justificativ pentru SC CONSTANTA SRL.

Accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, sunt în sumă totală de ..... lei și au fost calculate pentru perioada 01.11.2003-13.06.2005.

2. **Taxa pe valoarea adăugată** în sumă de ..... lei stabilită suplimentar de organul de control se datorează de SC CONSTANTA SRL urmare a exercitării eronate a dreptului de deducere a TVA și înregistrării în evidența contabilă a unor facturi fiscale emise pe numele altui contribuabil așa cum rezultă din prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Lg.nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, respectiv art.147 alin.(8) lit.a) din Lg.571/2003 privind Codul Fiscal.

**III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivația petentei în susținerea contestației, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**

**Cauza supusă soluționării este dacă societatea datorează impozit pe profit suplimentar în sumă de ..... lei, TVA de plată suplimentar în sumă de ..... lei TVA lei, precum și accesorii aferente în cuantum total de ..... lei, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere.**

**În fapt,** prin Hotărârea nr.18302/09.09.2003 judecătorul delegat al Oficiului Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Constanța admite cererea de înscriere de mențiuni înregistrată la O.R.C. Constanța sub nr...../2003 formulată de IONESCU ION în calitate de asociat la SC CONSTANTA SRL, având ca obiect modificarea actului constitutiv al SC CONSTANTA SRL și dispune înscrierea în Registrul Comerțului a mențiunii privind:

- fuziunea prin absorbție a SC CONSTANTA 1 SRL cu sediul în sat ..... comuna .....
- prelungire mandat administrator IONESCU ION.

În urma fuziunii SC CONSTANTA 1 SRL este absorbită de SC CONSTANTA SRL, care preia elementele de activ și de pasiv ale societății absorbite, stabilindu-se totodată că administrarea societății va fi asigurată de d-nul IONESCU ION.

Balanța de fuziune a celor două societăți a fost întocmită la data de 31.10.2003.

Prin Decizia de impunere nr...../2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală, prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de .....2005, de consilieri din cadrul S.A.F.- Activitatea de Control Fiscal Constanța, organul de control a stabilit suplimentar obligații reprezentând impozit pe profit aferent anilor 2003, 2004 în suma de ..... lei și T.V.A. de plată pentru perioada 01.11.2003-30.04.2005 în sumă de ..... lei, împreună cu accesoriile aferente calculate pentru neachitarea în termenul legal în sumă totală de ..... lei.

Prin cererea formulată, petenta contestă suma de ..... lei compusă din:

- ..... lei impozit pe profit;
- ..... lei dobânzi aferente impozitului pe profit;

- ..... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei dobânzi aferente TVA de plată;
- ..... lei penalități de întârziere aferente TVA de plată.

Petenta contestă aceste debite susținând că pierderea fiscală preluată de S.C. CONSTANTA S.R.L. de la SC CONSTANTA 1 SRL cu care a fuzionat prin absorbție la data de 31.10.2003, poate fi recuperată de către SC CONSTANTA S.R.L. din profitul realizat după fuzine, veniturile realizate în urma reducerii provizioanelor preluate de la SC CONSTANTA 1 SRL sunt neimpozabile, iar cheltuielile cu energia și telefonul facturate pe SC CONSTANTA 1 SRL după fuziune și înregistrate de SC CONSTANTA S.R.L. sunt deductibile, la fel și TVA aferentă.

Referitor la recuperarea pierderii fiscale înregistrată de persoana juridică care își încetează existența prin fuziunea prin absorbție, la art.13 alin(2) din Lg.nr.414/2002 privind impozitul pe profit, modificată prin OG.nr.36/2003, se prevede:

*"(2) Pierderea fiscală înregistrată de contribuabilii care își încetează existența prin divizare sau fuziune nu se recuperează de către contribuabilii nou-înființați sau de către cei care preiau patrimoniul societății absorbite, după caz."*

Conform prevederilor legale citate mai sus, rezultă că pierderea fiscală înregistrată de SC CONSTANTA 1 SRL, societate care și-a încetat existența în urma procesului de fuziune prin absorbție, nu se recuperează de către SC CONSTANTA SRL, societate care a preluat patrimoniul societății absorbite.

**În speță** recuperarea pierderii fiscale înregistrată de SC CONSTANTA 1 SRL înainte de fuziune, este contrară prevederilor art.13 alin.(2) din Lg.nr.414/2002.

**În drept** referitor la veniturile neimpozabile avute în vedere la calculul profitului impozabil de către SC CONSTANTA SRL, acestea sunt reglementate prin **Lg.nr.571/2003 privind Codul Fiscal art.20 lit.d)**, potrivit căreia sunt venituri neimpozabile:

"veniturile din anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, **veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, (...);"**

În cazul de față, rezultă că sunt venituri neimpozabile numai veniturile rezultate din reducerea provizioanelor, pentru care nu s-a acordat deducere la constituire.

**În speță**, analizând documentele aflate la dosarul contestației formulată de S.C CONSTANTA S.R.L. Cobadin, se reține că afirmația petentei cu privire la faptul că cheltuielile cu constituirea provizioanelor a fost considerată nedeductibilă și că organul de control nu a respectat dispozițiilor legale referitoare la determinarea profitului impozabil aferent anilor 2003 și 2004, prevăzute la art.7 alin.(1) din Lg.nr.414/2002, în sensul că nu au

fost luate în calcul veniturile neimpozabile, rezultate din anularea provizionului, **nu este susținută.**

Astfel, prin adresa nr...../2005, Serviciul Soluționare Contestații a solicitat petentei, în vederea soluționării pe fond a contestației, documente din care să rezulte tratamentul fiscal al provizioanelor constituite inițial.

În urma solicitărilor organului de soluționare, petenta a răspuns cu adresa nr...../2005 înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../2005, însă nu face dovada că cheltuiala inițială cu constituirea provizionului a fost considerată nedeductibilă, netransmițând nici un document în acest sens.

Menționăm că prin adresa nr...../2005 a fost prelungit termenul legal de soluționare cu 17 zile.

Având în vedere faptul că:

- provizionul a fost constituit în anii precedenți, așa cum menționează organul de control în raportul de inspecție fiscală;
- prevederile HG.nr.335/1995 privind regimul constituirii, utilizării și deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici și societăților bancare, republicată, Art.1 lit.b):

*"Agenții economici, persoane juridice, cu excepția societăților bancare și a instituțiilor financiare specializate, pot constitui următoarele provizioane deductibile fiscal:*

*(...)*

*b)provizioanele pentru pierderi din diferențe de curs valutar aferente creanțelor și obligațiilor în valută, evidențiate în bilantul contabil de la sfârșitul exercițiului financiar.";*

- cheltuiala cu constituirea provizioanelor pentru pierderi din diferențe de curs valutar a fost deductibilă fiscal;

**rezultă că,** veniturile înregistrate de S.C CONSTANTA S.R.L, din reducerea provizioanelor respective sunt impozabile.

**În drept,** în ceea ce privește cheltuielile deductibile la calculul impozitului pe profit, conform prevederilor art.9 alin.(6) lit.j) din Lg.nr.414/2002 privind impozitul pe profit, respectiv ale art.21 alin.(4) lit.f) din Lg.571/2003 privind Codul Fiscal, nu sunt deductibile "cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază document justificativ (...)"

Conform prevederilor HG.nr.831/1997 "FACTURA FISCALĂ" (cod 14-4-10/A), Servește ca:

- "document justificativ de înregistrare în contabilitatea furnizorului și a **cumpărătorului.**"

Ca urmare, facturile fiscale în baza cărora au fost înregistrate cheltuieli cu energia și convorbirile telefonice și în care la rubrica "**cumpărător**" nu figura societatea CONSTANTA SRL, nu reprezintă document justificativ pentru aceasta.

**În speță,** înregistrarea în evidența contabilă a unor facturi fiscale în care societatea nu figurează ca și cumpărător, reprezintă o încălcare a prevederilor legale în vigoare.

Pe cale de consecință petenta datorează **impozitul pe profit** și accesoriile aferente ce au fost calculate de organul fiscal prin Decizia de impunere atacată.

**Pentru argumentele expuse, se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente contestația petentei cu privire la acest capăt de cerere.**

**În drept** în ceea ce privește dreptul de deducere a TVA înscris în facturile în cauză, prevederile art.24 alin.(1) lit.a) din Lg.nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, stipulează:

*"Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:*

*a) pentru deducerea prevăzută la art.22 alin.(5)lit.a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;"*

prevederi preluate de art.145 alin.(8) lit.a) din Lg.nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

În accepțiunea prevederilor legale menționate, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere cu factură fiscală emisă pe numele său.

**În speță** se reține că petenta a înregistrat, începând cu 31.10.2003, TVA deductibilă aferentă facturilor de energie electrică și convorbiri telefonice emise pe numele SC CONSTANTA SRL, nejustificând astfel, conform prevederilor art.24 alin.(1) lit.a) din Lg.nr.345/2002 și ale art.145 alin.(8) lit.a) din Lg.nr.571/2003, dreptul de deducere.

Pe cale de consecință petenta datorează TVA de plată și accesoriile aferente ce au fost calculate de organul fiscal prin Decizia de impunere atacată.

**Pentru argumentele expuse, se va respinge ca neîntemeiată contestația petentei și cu privire la acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele arătate în conținutul prezentei decizii și în temeiul prevederilor art.179 și 185(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, se

#### D E C I D E:

**Respingerea ca neîntemeiată și nesusținută cu documente a contestației formulată de S.C.CONSTANTA S.R.L. pentru suma de .....** lei compusă din:

-..... lei **impozit pe profit;**

-..... lei **dobânzi aferente impozitului pe profit;**

---

Adresa: B-dul Tomis nr. 51, Constanța, cod poștal 900725

e-mail: contestatii@mfinante-ct.ro

www.mfinante-ct.ro

Tel./Fax: 0241/70 80 83

- ..... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit.
- ..... lei TVA de plată;
- ..... lei dobânzi aferente TVA de plată;
- ..... lei penalități de întârziere aferente TVA de plată.

Definitivă în sistemul căilor administrative de atac, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalului Constanța, în conformitate cu prevederile art.187 alin.2 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G.nr.92/2003, republicată și ale art.11 alin.(1) din Lg.nr.554/02.12.2004 a contenciosului administrativ, în termen de 6 luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Constanța.

**DIRECTOR EXECUTIV,  
VASILICA MIHAI**

**C.I./5 EX.  
18.08.2005**