



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de  
Administrare Fiscală

Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Galați



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Galați

Str. Portului, nr. 163, Galați

Tel: 0236 46 04 86

Fax: 0236 43 24 66

e-mail: registratura.dgrfp.gl@anaf.ro

**DECIZIA NR. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_.2018**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. A S.R.L.**

înregistrată la D.G.R.F.P Galați sub nr. GLR\_REG – x / \_\_\_\_\_.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați, asupra contestației formulată de S.C. A S.R.L., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x / \_\_\_\_\_.2018, emisă de D.G.R.F.P. Galați – Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați.

**Obiectul contestației** privește suma totală de **x lei**, impozit pe profit, stabilită prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/2018.

S.C. A S.R.L. are sediul social în ....., contestația fiind depusă în original și semnată indescifrabil, în original, în conformitate cu prevederile art. 269, alin.(1), lit. e din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, de avocat ....., în calitate de împuternicit în baza împuterniciri avocațiale seria .. nr. ...., depusă în original la dosarul cauzei și poartă amprenta ștampilei cabinetului de avocat.

Analizând **termenul de depunere** a contestației se constată că prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/2018, emisă de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați, a fost comunicată prin scrisoare recomandată cu confirmare de primire în data de \_\_\_\_\_.2018, iar contestația a fost depusă la D.G.R.F.P. Galați – Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați în data de \_\_\_\_\_.2018 și înregistrată sub nr. \_\_\_\_\_.

Astfel, conform prevederilor art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, contestația a fost depusă în termenul legal.

Constatănd că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.268, art.269, art.270 alin.(1), art. 272 alin.(1) și alin.2, lit. a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, D.G.R.F.P. Galați este legal investită să soluționeze contestația formulată de SC A SRL.

**I. Prin contestația** formulată, S.C. A S.R.L, solicită admiterea contestației și anularea obligațiilor de plată stabilite de x lei, reprezentând impozit pe profit.

În susținerea contestației, societatea invocă următoarele:

Potrivit art. 6, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, facilitățile fiscale nu se acordă în cazul sponsorizării unei persoane juridice fără scop lucrativ de către o altă persoană juridică care conduce sau controlează direct persoana juridică sponsorizată.

Textul de lege face referire în mod clar la persoane juridice și nu la persoane fizice.

În speța în cauză este vorba de persoanele fizice Y și Z care au calități atât în

societatea comercială ASRL cât și în Asociația B.

Având în vedere că textul de lege face referire în mod clar la persoane juridice, apreciază că sponsorizarea asociației s-a făcut în mod legal.

Pentru aceste argumente solicită admiterea contestației formulată și exonerarea de la plata obligațiilor fiscale greșit stabilite în sarcina societății pentru suma de x lei, depunând în copie decizia de impunere atacată și raportul de inspecție fiscală în baza căruia aceasta a fost emisă.

**II. Organul de specialitate din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați** a emis, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/2018, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/2018 prin care au fost stabilite obligații fiscale contestate de **x lei** reprezentând impozit pe profit.

Urmare inspecției fiscale desfășurate s-a constatat că SC A SRL a dedus din impozitul pe profit datorat bugetului de stat suma totală de x lei reprezentând sponsorizări acordate Asociației B ( x lei an 2014 + x lei an 2015) fără respectarea prevederilor art. 21, alin. (4), lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art. 6 din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea.

În anul 2014 a fost încheiat cu Asociația B în calitate de beneficiar, un act de mecenat neautentificat în valoare de x lei, sumă care a fost virată beneficiarului în data de \_\_.\_\_.2015 din contul deschis la BC ....

În anul 2015 a fost încheiat cu Asociația B în calitate de beneficiar, un contract de sponsorizare în valoare de x lei, sumă ce a fost virată în contul beneficiarului în data de \_\_.\_\_.2016 din contul deschis la BC....

În baza documentelor prezentate organelor de inspecție fiscală s-a constatat că până la data de \_\_.\_\_.2015 SC A SRL a avut ca asociat unic și administrator pe domnul Y iar după această dată administratorii societății sunt domnul Y și Z.

Conform actului constitutiv Asociația B, cu sediul în ....., are consiliul director format din președinte - doamna Z , vicepreședinte - domnul Y și secretar – domnul Q.

În conformitate cu art. 29, alin. (1) din O.G. nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații consiliul director este organul de conducere și de administrare al asociației.

Astfel s-a constatat că persoana juridică SC A SRL controlează persoana juridică sponsorizată Asociația B întrucât domnul Y care deține 100% din capitalul social al sponsorului deține calitatea de vicepreședinte al entității sponsorizate iar doamna Z administrator al sponsorului deține calitatea de președinte al entității sponsorizate.

Constatarea organelor de inspecție fiscală s-a bazat pe prevederile art. 27, alin. (4) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare care definește termenii de control și control indirect .

Coroborând prevederile art. 21, alin. (4), lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia cheltuielile cu sponsorizarea acordate , potrivit Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit dar se scad din impozitul pe profit datorat, în limitele prevăzute de lege, cu prevederile art. 6, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea potrivit căruia facilitățile prevăzute de lege nu se acordă sponsorizării unei persoane juridice fără scop lucrativ de către o altă persoană juridică care conduce direct persoana juridică sponsorizată și a constatării că SC A SRL controlează direct Asociația B, organele de inspecție fiscală au constatat că deducerea din impozitul pe profit datorat a cheltuielilor cu sponsorizarea în sumă totală de x lei s-a efectuat cu încălcarea prevederilor legale.

Astfel suma de x lei reprezentând impozit pe profit a fost impusă în sarcina societății prin decizia atacată.

**Prin referatul motivat cu propuneri de soluționare,** întocmit în conformitate cu prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu

modificările ulterioare, **organul emitent** al actului administrativ fiscal contestat, **propune respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de SC A SRL împotriva obligațiilor de plată la impozitul pe profit stabilite prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/2018, pentru suma de x lei, reprezentând impozit pe profit.

**III. Luând în considerare constatările organelor de specialitate din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați , motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare pe perioada impusă, se rețin următoarele:**

Cauza supusă soluționării de către D.G.R.F.P. Galați, prin Serviciul Soluționare Contestații , constă în a se stabili dacă suma contestată de x lei, reprezentând impozit pe profit, este datorată către bugetul de stat în condițiile în care, sponsorizarea a fost efectuată către o persoană juridică fără scop lucrativ controlată de contestatară, ceea ce contravine prevederilor legale în materie.

**În fapt**, s-a constatat că SC A SRL a dedus din impozitul pe profit datorat cheltuielile cu sponsorizarea acordate Asociației B în cuantum de x lei (x lei din impozitul aferent anului 2014 x lei din impozitul aferent anului 2015), care deși s-au încadrat în facilitățile stabilite de art. 21, alin. (4), lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, nu sunt respectate prevederile art. 6 din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea.

Conform documentelor prezentate de SC A SRL, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada în care au fost deduse sponsorizările acordate din impozitul pe profit datorat, asociat unic și administrator al societății până la data de \_\_.\_\_.2015 este domnul Y, iar după această dată conducerea societății este asigurată de domnul Y și doamna Z în calitate de administratori.

În aceeași perioadă, respectiv 2014 – 2015, conform actului constitutiv al Asociației B domnul Y a fost vicepreședintele consiliului director, iar doamna Z președinte, exercitând astfel un control direct asupra asociației deoarece, conform prevederilor art. 29, alin. (1) din O.G. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, organul de Administrare și conducere al unei asociații/fundații este consiliul director.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală nu au acceptat la deducerea din impozitul pe profit a cheltuielilor cu sponsorizarea în sumă de x lei în baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept**, art. 21, alin. (4), lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitor la cheltuielile cu sponsorizarea prevede următoarele:

*„(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:*

*[...]*

*p) cheltuielile cu sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările și completările ulterioare și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente în limita minimă precizată mai jos:*

*1. 3 la mie din cifra de afaceri; pentru situațiile în care reglementările contabile aplicabile nu definesc indicatorul „cifra de afaceri” această limită se determină potrivit normelor;*

*2. 20” din impozitul pe profit datorat.”*

Conform prevederilor legale invocate se reține că agenții economici pot scădea din impozitul pe profit datorat cheltuielile cu sponsorizarea cu respectarea limitelor prevăzute de legiuitor.

Totodată, prevederile codului fiscal referitoare la deductibilitatea limitată a cheltuielilor cu sponsorizarea trebuie coroborate cu prevederile art. 6, alin. (1), lit. c) din Legea nr. 32/1994 privind Sponsorizarea conform căroră:

*„Art. 6 Facilitățile prevăzute în prezenta lege nu se acordă în cazul:*

*c) sponsorizarea unei persoane juridice fără scop lucrativ de către o altă persoană juridică care conduce sau controlează direct persoana juridică sponsorizată.”*

Din constatările organelor de inspecție fiscală se reține că SC A SRL a exercitat controlul direct asupra asociației sponsorizate întrucât domnul Y, asociat unic și administrator al societății și doamna Z, administrator al societății din \_\_.\_\_.2015 au fost în perioada pentru care s-au acordat sponsorizările vicepreședinte ( d-l Y) și președinte (d-na Z) al consiliului director al Asociației B.

Așa cum prevede și la art. 7, alin. (1), pct. 21, lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la persoanele afiliate:

*„21. persoane afiliate – o persoană este afiliată cu o altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul din următoarele cazuri:*

*b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;”*

De asemenea, conform paragrafului 11 din Ghidul O.E.C.D., o „companie afiliată” (entitate afiliată în sensul Codului fiscal) este o întreprindere care îndeplinește condițiile prevăzute de art. 9, sub-paragrafele 1a) și 1b) din Convenția Fiscală Model a OECD. Potrivit acestor condiții, două companii sunt asociate dacă una dintre cele două participă direct sau indirect la conducerea, controlul sau capitalul celeilalte, sau dacă „aceleași persoane participă direct sau indirect la conducerea, controlul sau capitalul ambelor companii” (adică ambele companii se află sub control comun).

În consecință, deși nu există o prevedere explicită în Codul fiscal cu privire la controlul direct în cazul acționariatului comun reprezentat de persoane fizice, Legea nr. 571/2003 face trimitere directă la Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, iar prevederile Ghidului O.E.C.D., care completează legislația națională în domeniul afilierilor sunt incidente în speță.

Referitor la susținerea societății contestatoare, conform căreia, în speță, nu-i sunt aplicabile prevederile art. 6, lit. c) din legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, întrucât *„textul de lege face referire în mod clar la PERSOANE JURIDICE și nu la PERSOANE FIZICE, ori în cazul nostru este vorba de persoanele fizice Y și Z care au calități atât în societatea comercială A SRL cât și în Asociația B”* nu se poate reține în soluționarea favorabilă a contestației având în vedere cele precizate mai sus, respectiv Legea nr. 32/1994, care precizează în mod expres că facilitățile nu se acordă în cazul sponsorizării unei persoane juridice fără scop lucrativ de către o altă persoană juridică care conduce sau controlează direct persoana juridică sponsorizată.

În ceea ce privește susținerea conform căreia persoana juridică A SRL nu controlează direct persoana juridică sponsorizată iar sponsorizarea asociației s-a făcut în mod legal, de asemenea nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât se recunoaște că persoanele fizice care controlează societatea comercială (sponsorul) controlează și asociația (beneficiarul sponsorizării), iar art. 10 din Legea nr. 32/1994 privind sponsorizare stipulează :

*(1) Nu beneficiază de facilitățile prevăzute în prezenta lege sponsorul care, în mod direct sau indirect, urmărește să direcționeze activitatea beneficiarului.*

*(2) Dispozițiile alin. (1) nu înlătură dreptul părților de a încheia, potrivit legii, acte juridice afectate de sarcină, dacă prin acestea nu se direcționează ori nu se condiționează activitatea beneficiarului.*

Astfel, în speța în cauză, nu este nevoie de a se demonstra că sponsorul urmărește direct sau indirect să direcționeze activitatea beneficiarului, ci se constată că persoanele fizice Z și Z, în calitate de președinte/vicepreședinte în consiliul director al asociației, direcționează activitatea entității sponsorizate.

Se reține astfel că organele de inspecție fiscală au apreciat în mod corect că SC A SRL nu beneficiază de prevederile art. 21, alin. (4) lit. p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările ulterioare, respectiv de scăderea din impozitul pe profit datorat a cheltuielilor cu sponsorizarea efectuate, în limitele prevăzute de lege.

Având în vedere cele reținute, și în temeiul prevederilor art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, coroborat cu ale pct. 11.1, lit. a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de **x lei**, reprezentând impozit pe profit.

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speța în cauză, coroborate cu art. 270, art. 272, art. 273 și art. 279 alin. (1) din Legea nr.207/2015, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, se

DECIDE:

**1.** Respingerea, ca **neîntemeiată**, a contestației formulată de SC A SRL cu sediul social în ....., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. x/.2018, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x/2018 de către D.G.R.F.P. Galați – Administrația pentru Contribuabili Mijlocii Constituită la Nivelul Regiunii Galați – Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru suma de **x lei** reprezentând impozit pe profit.

În temeiul art. 273, alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța de contencios competentă, în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,