



**Ministerul Finanțelor Publice**  
**Agencia Națională de**  
**Administrare Fiscală**  
**Directia Generală a Finanțelor**  
**Publice a Județului Maramureș**  
**Biroul Soluționarea Contestațiilor**



**Decizia nr. 187 din 10.06.2010** privind soluționarea  
contestației formulate de **SC X SRL**, cu domiciliul fiscal în loc. B,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
sub nr...../03.05.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de către  
Activitatea de Inspectie Fiscală prin adresa nr...../29.04.2010, înregistrată la  
Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr...../03.05.2010 asupra  
contestației depuse de SC X SRL împotriva deciziei de impunere nr.  
.../26.03.2010 emisă de Activitatea de Inspectie Fiscală în baza raportului de  
inspectie fiscală încheiat în data de 25.03.2010 și a procesului verbal de  
constatare și sancționare a contravențiilor nr...../25.03.2010.

Contestația are ca obiect suma totală de .... lei, reprezentând:

- ..... lei - impozit pe profit;
- .... lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei - amenda contravențională.

Constatand că în speta sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 205  
alin. (1), art. 206, art. 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului  
nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală  
a Finanțelor Publice este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL solicită admiterea acesteia și  
anularea actelor administrative fiscale contestate, motivând următoarele:

În timpul controlului, organele de inspectie fiscală au luat în calcul  
diurna salariatilor ca fiind o delegare și nu o detașare așa cum rezultă din  
contractele de subantrepriză încheiate cu E SRL cu sediul în C C (BS), via.  
BO, nr. .., reprezentată de domnul IG, în calitate de administrator,  
“antreprenor” și din actele adiționale (note de detașare), înregistrate la ITM .

Conform art. 45 si art. 46 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, detasarea este actul prin care se dispune schimbarea temporara a locului de munca, din dispozitia angajatorului, la un alt angajator, in scopul executarii unor lucrari in interesul acestuia si poate fi dispusa pe o perioada de cel mult un an, salariatul avand dreptul la plata cheltuielilor de transport si cazare, precum si la o indemnizatie de detasare, in conditiile prevazute de lege sau de contractul colectiv de munca aplicabil.

Contestatoarea precizeaza ca a inregistrat diurna salariatilor ca fiind o detasare si a dedus aceste cheltuieli, conform art. 47 alin. (2) si (4) din Legea nr. 53/2003 .

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.03.2010, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectia fiscala generala si a vizat perioada 29.06.2007 - 31.12.2009.

SC X SRL este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului de pe lânga Tribunal sub nr. J...../2007 si are ca obiect principal de activitate: Lucrari de pardosire si placare a peretilor, cod CAEN 4333.

Conform balantei de verificare la data de 31.12.2007, societatea a inregistrat o pierdere contabila de ..... lei iar la data de 31.12.2008, un profit contabil in suma de .... lei si un profit impozabil de ..... lei, pentru care a calculat, declarat si achitat un impozit pe profit in suma de ... lei.

La data de 21.12.2009, societatea a inregistrat un profit contabil in suma de .... lei si un profit impozabil in suma de ..... lei pentru care a calculat, declarat si achitat un impozit pe profit in suma de ..... lei.

Societatea a inregistrat in contul 625 "Cheltuieli cu deplasarile" suma de .... lei in anul 2008 si suma de ..... lei in anul 2009, reprezentand diurna pentru personalul trimis in I, pentru prestarile de servicii efectuate pe teritoriul acestei tari.

Documentele care au stat la baza inregistrarii in evidenta contabila a acestor sume sunt contractele individuale de munca, actele aditionale la contractele individuale de munca inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca M, notele de detasare, statele de plata a personalului angajat si detasat pe teritoriul I, precum si tabelele centralizatoare a persoanelor detasate.

Organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea cheltuielilor cu diurna acordata salariatilor, deductibile din punct de vedere fiscal, tinand cont

de numarul de zile de delegare din actele aditionale ale contractelor individuale de munca pentru fiecare angajat, de numarul de zile de delegare din evidenta contabila a fiecarui angajat delegat, de numarul de zile de delegare la care are dreptul fiecare angajat, respectiv 120 zile ( conform art. 44 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii care precizeaza ca delegarea poate fi dispusa pentru o perioada de cel mult 60 zile si se poate prelungi cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile), de suma cheltuielilor cu diurna acordata in euro potrivit actului aditional al contractelor individuale de munca pentru fiecare salariat si cursul de schimb valutar.

Astfel, pentru anul 2008, cheltuielile nedeductibile fiscal cu diurnele externe acordate salariatilor sunt in suma de ..... lei.

Avand in vedere profitul inregistrat de societate de ..... lei, cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de .... lei si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de ..... lei, rezulta un profit impozabil de ..... lei si un impozit pe profit in suma de .... lei, scadent la data de 25.04.2009.

Tinand cont de impozitul pe profit calculat de societate de .... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2008 un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei si majorari de intarziere in suma de .... lei, conform art. 119 si art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Pentru anul 2009, cheltuielile nedeductibile fiscal cu diurnele externe acordate salariatilor sunt in suma de ..... lei.

Avand in vedere profitul inregistrat de societate de .... lei, cheltuielile cu impozitul pe profit in suma de .... lei si cheltuielile nedeductibile fiscal in suma de .... lei, rezulta un profit impozabil de .... lei si un impozit pe profit in suma de .... lei, scadent la data de 25.04.2010.

Tinand cont de impozitul pe profit calculat de societate de .... lei, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru anul 2009 un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei.

Astfel, in urma verificarii organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de .... lei si majorari de intarziere in suma de .... lei.

Nerespectarea prevederilor legale emise de Ministerul Finantelor Publice cu privire la modul de inregistrare in evidenta contabila a documentelor contabile si a operatiunilor economice in ceea ce priveste impozitul pe profit, constituie contraventie conform art. 41 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 82/1991 republicata si se sanctioneaza conform art. 42 alin. (1) din acelasi act normativ

cu amenda de la .... la .... lei, prin urmare organele de inspectie fiscala au aplicat societatii amenda contraventionala in suma de ... lei, prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor nr. ..../25.03.2010.

Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.03.2010 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr...../26.03.2010 privind obligatiile fiscale datorate de SC X SRL reprezentand impozit pe profit in suma .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.

III. Luand in considerare sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele anexate la dosarul contestatiei, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, s-au retinut urmatoarele:

**1. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de ..... lei, stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr. .../26.03.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt,** SC X SRL a inregistrat in contul 625 "Cheltuieli cu deplasari, detasari si transferari" suma de ..... lei in anul 2008 si suma de .... lei in anul 2009, reprezentand diurna pentru personalul trimis la munca in I, in baza actelor aditionale la contractele individuale de munca.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu diurna in suma de ..... lei in anul 2008, respectiv in suma de ..... lei in anul 2009, pentru perioada care depaseste numarul maxim 120 de zile de delegare prevazut de art. 44 alin. (1) din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii si au stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

Prin contestatia formulata, SC X SRL precizeaza ca organele de inspectie fiscala au luat in calcul in mod eronat diurna acordata salariatilor ca fiind delegare deoarece in cazul de fata este vorba de detasare, conform contractelor de subantrepriza incheiate cu E SRL din I si a actelor aditionale inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca M.

Contestatoarea prezinta contractul de antrepriza incheiat in data de 15.12.2008 intre societatea E SRL din I, in calitate de client si SC X SRL, in calitate de antreprenor, avand ca obiect executia de "lucrari de tencuire si constructie pereti, punere de marmura si ceramica", cu materialele antreprenorului, la cladirea situata in localitatea M., str. CM.

Conform contractului, lucrarile urmau sa se desfasoare pe santierul din Milano, incepand cu data de 15.12.2008 pana la data de 30.06.2009, valoarea totala a lucrarilor fiind de .... euro.

SC X SRL mai prezinta contractul de subantrepriza incheiat in data de 15.05.2009 intre societatea E SRL, in calitate de antreprenor si SC X SRL, in calitate de subantreprenor, avand ca obiect efectuarea de catre subantreprenor de lucrari de pavare si imbracare in marmura si granit a imobilului situat in C-so M., din localitatea M.

Lucrarile urmau sa inceapa la data de 01.06.2009 si trebuiau sa fie efectuate astfel incat sa poate fi predate in intregime de subantreprenor la data de 30.06.2010, iar valoarea acestora este de ..... euro, fara taxa pe valoarea adaugata.

**In drept**, art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

***“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile”.***

Art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, prevede:

***“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”.***

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca, in conditiile in care doar cheltuielile cu diurna in suma de ..... lei, inregistrate de SC X SRL in evidenta contabila in anul 2008 depasesc veniturile realizate in baza contractului incheiat in data de 15.12.2008, in suma de .... euro (aproximativ ..... lei), acestea nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri si prin urmare nu sunt deductibile fiscal.

Mai mult, conform contractului respectiv, lucrarile au inceput la data de 15.12.2008, de unde rezulta ca societatea a inregistrat cheltuieli cu diurna in suma de ..... lei pentru doar doua saptamani de lucru in anul 2008.

De asemenea, cheltuielile cu diurna in suma de ..... lei, inregistrate in anul 2009 reprezinta mai mult de jumătate din pretul de antrepriza de ..... euro (aproximativ ..... lei), prevazut in contractul de subantrepriza incheiat in data

de 15.05.2009, astfel ca nici acestea nu se justifica si prin urmare nu sunt deductibile fiscal.

Art. 43 din Legea nr. 53/2003 privind Codul muncii, precizeaza:

***“Delegarea reprezinta exercitarea temporara, din dispozitia angajatorului, de catre salariat, a unor lucrari sau sarcini corespunzatoare atributiilor de serviciu in afara locului sau de munca”.***

Art. 44 alin. (1) din acelasi act normativ prevede:

***“(1) Delegarea poate fi dispusa pentru o perioada de cel mult 60 de zile si se poate prelungi, cu acordul salariatului, cu cel mult 60 de zile”.***

Art. 21 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 precizeaza:

***“(3) Urmatoarele cheltuieli au deductibilitate limitata:***

***b) suma cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare acordata salariatilor pentru deplasari in Romania si in strainatate, in limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru institutiile publice;”***

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca nu sunt deductibile fiscal cheltuielile cu diurna in suma de .... lei inregistrate in evidenta contabila in anul 2008 si in suma de .... lei in anul 2009, pentru perioada care depaseste numarul maxim de ... de zile de delegare la care are dreptul fiecare angajat.

Sustinerea contestatoarei ca societatea avea dreptul sa deduca in totalitate cheltuielile cu diurna inregistrate in evidenta contabila, deoarece in cazul de fata este vorba de detasare si nu de delegare, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece art. 45 din Legea nr. 53/2003 precizeaza:

***“Detasarea este actul prin care se dispune schimbarea temporara a locului de munca, din dispozitia angajatorului, la un alt angajator, in scopul executarii unor lucrari in interesul acestuia”.***

Astfel, se retine ca in cazul de fata nu este vorba de detasare deoarece in actele aditionale la contractele individuale de munca prezentate de contestatoare nu se prevede schimbarea temporara a locului de munca al angajatilor la un alt angajator, ci doar faptul ca muncitorii urmeaza sa-si desfasoare temporar activitatea in I, insa in calitate de angajati ai SC X SRL.

Mai mult, in contractul de antrepriza incheiat in data de 15.12.2008 se precizeaza la pct. 6 ca antreprenorul, respectiv SC X SRL “se obliga sa foloseasca pentru executia lucrarilor de la cladirea clientului doar muncitori inscrisi in propriul registru matricol si pentru care plateste contributia de

asigurare de sanatate la institutiile competente”, rezultand astfel ca muncitorii raman pe perioada lucrarilor angajatii SC X SRL si nu ai clientului E SRL din I.

De asemenea, in contractul de subantreprinza incheiat in data de 15.05.2009 se prevad obligatiile SC X SRL printre care: respectarea normelor ce decurg din legislatia privind asigurarile muncitorilor impotriva accidentelor de munca, somaj, invaliditate, vechime si boala, instruirea personalului pe santier si efectuarea regulamentara a tuturor lucrarilor, de unde rezulta ca si in acest caz muncitorii raman angajati ai SC X SRL.

Avand in vedere cele retinute in continutul deciziei se retine ca, intrucat cheltuielile cu diurna in suma de .... lei pentru anul 2008 si in suma de ..... lei pentru anul 2009 nu sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal deoarece nu au fost efectuate pentru realizarea de venituri, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit suplimentar in suma de ..... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**2. Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa se pronunte daca SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .... lei, stabilite prin decizia de impunere nr..../26.03.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.**

**In fapt**, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, SC X SRL datoreaza impozitul pe profit in suma de .... lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe profit, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de .... lei.

**In drept**, art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

***“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere.”***

Art. 120 alin. (1) si (7) din acelasi act normativ prevede:

***“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.***

***(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere, si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”***

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe profit in suma de .... lei neachitat la scadenta, SC X SRL datoreaza majorarile de intarziere in suma de .... lei.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de .... lei, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**3. Referitor la amenda contraventionala in suma de ... lei, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice se poate investi cu solutionarea pe fond a acestui capat de cerere, in conditiile in care amenzile nu sunt in competenta sa de solutionare.**

**In fapt**, prin contestatia formulata, SC X SRL contesta si amenda contraventionala in suma de ... lei, stabilita de catre organele de inspectie fiscala prin procesul verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor nr. ..../25.03.2010.

Cu privire la amenzile contraventionale, se retine ca acestea au caracter de plangere formulata in conditiile Ordonantei Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 180/2002, Directia Generala a Finantelor Publice neavand competenta materiala de solutionare.

**In drept**, potrivit art. 209 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta in solutionarea contestatiilor formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situatiei, emise in conformitate cu legislatia vamala precum si a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, al caror quantum este sub ..... lei, iar conform art. 223 din acelasi act normativ **“dispozitiile prezentului titlu se completeaza cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contraventiilor”** coroborat cu art. 32 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, care prevede:

**“Plangerea impreuna cu dosarul cauzei se trimit de indata judecatoriei in a carei circumscriptie a fost savarsita contraventia.”**

Tinand seama de prevederile legale citate, contestatia indreptata impotriva amenzii contraventionale intra sub incidenta Ordonantei Guvernului nr. 2/2001, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contraventii.

In concluzie, se retine ca Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de a se investi cu analiza pe fond a contestatiei



formulate impotriva amenzii contraventionale in suma de ... lei, aceasta urmand a fi solutionata de catre instanta judecatoreasca in a carei circumscriptie a fost savarsita contraventia, potrivit dispozitiilor art. 33, 34 si 35 din Ordonanta Guvernului nr. 2/2001 privind regimul juridic al contravențiilor, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

### DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC X SRL, cu domiciliul fiscal in loc. B, pentru suma totala de ..... lei reprezentand impozit pe profit in suma de .... lei si majorari de intarziere aferente in suma de .... lei.

2. Directia Generala a Finantelor Publice nu are competenta materiala de solutionare a amenzii contraventionale in suma de .... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunal in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV