



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agentia Nationala de  
Administrare Fiscala**

Directia Generala a Finantelor  
Publice a judetului Timis  
Biroul Solutionare contestatii



Str. Gheorghe Lazar, Nr. 9B  
Timioara  
Tel: 0256 499334  
Fax: 0256 499332  
E-mail: info.adm@dgfptm.ro  
nr. inreg. ANSPDCP: 759

**DECIZIA nr.22/9/18.01.2011**

privind solutionarea contestatiei formulate de catre SC ...  
inregistrata la DGFP Timis sub nr. 460/5.01.2011

Biroul solutionare contestatii din cadrul DGFP Timis a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala cu adresa nr.128/4.01.2011 inregistrata la DGFP Timis sub nr. 460/5.01.2011 cu privire la contestatia formulata de catre SC .. .

SC .. are sediul in .... cod unic de inregistrare R..1 si este inregistrata la ORC Timis sub nr. ....

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor inscrise in Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 101/29.11.2010, este autentificata cu semnatura persoanei imputernicite si stampila societatii contestatoare.

Contestatia a fost formulata in termenul legal prevazut la art. 207 alin. 1 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX.

Din analiza dosarului contestatiei se constata ca au fost intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 206 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice; DGFP Timis prin Biroul solutionare contestatii este competenta sa solutioneze contestatia

**I.CONTESTATIA este formulata impotriva raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 29.11.2010, inregistrat sub nr. F-TM 97 si a deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 101/29.11.2010, comunicata la data de 30.11.2010 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.**

**Timis, mai exact impotriva masurii cuprinsa la pct. 2.1.1. prin care s-a stabilit obligatia fiscala suplimentara in valoare .. lei reprezentand impozit pe veniturile persoanelor nerezidente si majorari de intarziere in valoare de .. lei si solicita admiterea contestatiei si reducerea obligatiei fiscale suplimentare, deoarece masura este neintemeiata si nelegala in conformitate cu dispozitiile Legii nr.571/2003.**

**In fapt**, in urma solicitarii de rambursare a TVA pentru perioada 01.03.2006— 30.09.2010, conform procedurilor specifice, DGFP Timis, prin inspectorii din cadrul Compartimentului Activitatea de Inspectie Fiscala, a procedat la efectuarea unui control fiscal privind TVA.

Cu ocazia inspectiei fiscale, inspectorii fiscali au extins controlul fiscal, verificand si impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti - persoane fizice si s-a stabilit un impozit suplimentar de plata pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane fizice in valoare de .. lei si majorari de intarziere aferente in valoare de . lei.

Motivele invocate de inspectorii fiscali pentru stabilirea acestui impozit suplimentar de plata au fost urmatoarele: *"in perioada 01.01.2005 - 30.09.2010 asociatul unic .., cetatean italian, a ridicat din casa in valuta suma de .. euro, echivalentul a .. lei, sub forma de diurna pentru deplasari in Italia ...). Conform HG nr.518/1995 diurna se acorda doar salariatilor trimisi in delegatie, iar asociatul ... nu a fost angajatul societatii in toata acesta perioada, neavand astfel dreptul de a i se acorda diurna. Conform prevederilor art. 7 din. 12 din Legea nr. 571 / 2003 se considera dividend din punct de vedere fiscal si se supune aceluiasi regim fiscal ca veniturile din dividende suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acesteia, iar conform art. 115 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 sunt considerate venituri obtinute din Romania de nerezidenti dividendele primite de la un resident. Mentionam faptul ca prin acordarea acestei diurne necuvenite societatea a marit pierderea contabila in toata perioada venficata, iar in conditiile in care in anii urmatiori se realizeaza profit contabil acesta in primul rand s-ar repartiza la recuperarea pierderii contabile si nu la dividende. Acest fenomen duce la diminuarea dividendelor in suma de .. lei si implicit a impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de .. lei".*

In opinia contestatoarei motivele invocate de organul fiscal sunt eronate si, in consecinta, acesta in mod eronat a tratat diurna ca un dividend din punct de vedere fiscal si a stabilit impozitul suplimentar pe veniturile obtinute de nerezidenti din Romania, pentru urmatoarele motive:

- 1. Dl. ... nu a beneficiat de diurna in calitate de asociat ci in calitatea sa de administrator numit prin actul constitutiv**

**si avand obligatia de a conduce activitatea si de a reprezenta societatea in raporturile cu tertii.**

Conform cap. III art. 14 din actul constitutiv al societatii, dl. .. este numit administrator pe o perioada nelimitata avand puteri depline de reprezentare a societatii in raporturile cu tertii si se anexeaza in copie un certificat constatator emis de ORC Timis si actul constitutiv din care rezulta calitatea de administrator a acestuia.

Astfel, in calitate de administrator, dl. .. s-a deplasat la sediul principalului client din Italia pentru a supraveghea modul de desfasurare si indeplinire a obligatiilor contractuale asumate fata de client sub aspect cantitativ si calitativ, pentru a stabili necesarul de materiale si diverse aspecte tehnice privind prelucrarea acestora.

Acesta a beneficiat pe perioada deplasarii de diurna la nivelul a 87,5 euro/zi, considerata nedeductibila la calculul impozitului pe profit, intrucat conform art. 21 alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, diurna este deductibila limitat numai pentru salariatii. Cu toate acestea, atat legea fiscala cat si HG nr.518/1995 nu interzic acordarea diurnei si altor persoane decat salariatilor. In plus, Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal prevede la art. 21 alin. (2) lit. e) ca "*Sunt cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri si: e) cheltuielile de transport si de cazare in tara si in strainatate, efectuate pentru salariatii si administratorii, precum si pentru alte persoane fizice asimilate acestora, stabilite prin norme*", confirmand faptul ca administratorul are dreptul de a i se acorda cheltuieli de deplasare, limitate din punct de vedere fiscal la cheltuielile de transport si cazare.

**Prin urmare, diurna a fost acordata dlui. ... in calitatea sa de administrator si nu de asociat pentru deplasari in strainatate in scopul activitatii desfasurata de subscrisa. Asociatii nu au atributii fata de societate, atributia de administrare si conducere ordinara a activitatii si de reprezentare a societatii in raporturile cu tertii fiind specifice administratorului, conform Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale si a actului constitutiv.**

**2. HG nr.518/1995 privind unele drepturi si obligatii ale personalului roman trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar nu**

**restrictioneaza acordarea diurnei administratorului.**

HG nr.518/1995 privind unele drepturi si obligatii ale personalului roman trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar face referire la personal<sup>1</sup> si nu la salariatii<sup>2</sup>, stabilind drepturile cuvenite pe perioada deplasarii in strainatate a personalului si nu a salariatilor. Personalul cuprinde salariatii angajati cu contract de munca incheiat in baza Codului Muncii, administratorii si alti colaboratori. Prin

urnare, inspectorii fiscali au interpretat eronat prevederile acestui act normativ, confundand personalul cu salariatii. Inspectorii fiscali nu au tinut cont de urmatoarele aspecte:

> prevederile HG nr.518/1995 se aplica institutiilor publice si personalului acestora: *"Art. 1 Prevederile prezentei hotarari se aplica personalului trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar reprezentand*

*a) vizite oficiale, tratative (negocieri), consultari, incheieri de conventii, acorduri si alte asemenea intelegeri;*

*b) participari la targuri si expozitii; prospectarea pietei; actiuni de cooperare economica si tehnico-stiintifica; contractari si alte actiuni care decurg din executarea contractelor de comert exterior;*

*c) documentari, schimb de experienta;*

*d) cursuri si stagii de practica si specializare sau perfectionare, inclusiv participarea elevilor, studentilor si cadrelor didactice insotitoare la olimpiade si concursuri in domeniul invatamantului;*

*e) participari la congrese, conferinte, simpozioane, seminarii, colocvii sau alte reuniuni, care prezinta interes pentru activitatea specifica a unitatii, precum si la manifestari stiintifice, culturale, artistice, sportive si altele asemenea;*

*f) primiri de titluri, grade profesionale, distinctii sau premii conferite pentru realizari stiintifice, culturale, artistice sau sportive;*

*g) desfasurarea unei activitati stiintifice, culturale, artistice sau sportive, temporare, fara dobandirea calitatii de salariat a partenerului extern, precum si pentru tinerea de cursuri in calitate de profesor vizitator;*

*h) control si indrumare la misiuni diplomatice, oficii consulare si alte asemenea reprezentante in strainatate;*

*i) executari de lucrari de constructii, reparatii si amenajari la imobilele misiunilor diplomatice, oficiilor consulare si ale celorlalte forme de reprezentare in strainatate, precum si ducerea si aducerea pe roti a mijloacelor auto apartinand acestor reprezentante;*

*j) asigurarea protectiei demnitarilor romani pe timpul cat acestia se deplaseaza in strainatate de catre personalul specialist din cadrul Serviciului de Protectie si Paza sau din alte unitati din sistemul de aparare, ordine publica si siguranta nationala, daca in sistemele respective este prevazuta o asemenea activitate;*

*k) exercitii, aplicatii, ateliere de lucru, controale la unitatile militare participante la misiuni de mentinerea pacii, cursuri la scoli si academii militare.*

*l) crearea si consolidarea democratiei, a prosperitatii, cooperarii si stabilitatii in Europa de Sud-Est, ca etapa preliminara a integrarii statelor regiunii in structurile euroatlantice"*

> prevederile nr.HG 518/1995 nu sunt imperative pentru societatile comerciale cu capital privat ci au un caracter de recomandare, lasandu-le acestora libertatea de a decide asupra politicii de acordare a cheltuielilor de deplasare in strainatate: "Art. 17 (1) Se recomanda agentilor economici, altii decat cei prevazuti la art. 16 alin. 1 , precum si fundatiilor, asociatiilor si altora asemenea, sa aplice in mod corespunzator prevederile prezentei hotarari.

*(2) In situatia in care persoanele juridice prevazute la alin. (1) acorda drepturi superioare, cheltuielile efectuate cu aceasta destinatie, care se au in vedere la calcularea profitului impozabil, nu pot depasi pe cele convenite personalului respectiv, in limitele si in conditiile stabilite prin prezenta hotarare."*

**HG nr. 518/1995 se aplica personalului si nu salariatilor cum au sustinut inspectorii fiscali in raportul de inspectie fiscala nr. F-TM 97, in cuprinsul acesteia nu exista nici o interdictie de a acorda diurna administratorului sau altei categorii de personal si, chiar daca o astfel de interdictie ar exista, acest act normativ nu are un caracter imperativ pentru agentii economici cu capital privat, ci este doar recomandata aplicarea prevederilor acestuia, fiind permisa in mod explicit acordarea de drepturi de delegare superioare celor stabilite prin acesta, cu conditia respectarii legii fiscale la deductibilitatea acestor cheltuieli, conditie indeplinita de subscrisa.**

**3. Diurna acordata dlui. .. nu se incadreaza in prevederile art. 7 alin. 12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care definesc dividendul si, in consecinta. nu poate fi tratata din punct de vedere fiscal ca dividend.**

In raportul de inspectie fiscala se face referire la definitia din punct de vedere fiscal a dividendului prevazuta la art. 7 alin. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, inspectorii fiscali considerand ca diurna acordata dlui. ... se incadreaza in aceste prevederi. Pe parcursul perioadei supuse inspectiei fiscale, art. 7 alin. 12 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal a definit dividendul din punct de vedere fiscal astfel:

- pe perioada 2005 — 2009: *"Daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate catre un participant la persoana juridica depaseste pretul pietei pentru astfel de bunuri sau servicii, atunci diferenta se trateaza drept dividend. De asemenea, daca suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui actionar sau asociat al persoanei juridice este efectuata in scopul personal al acestuia, atunci suma respectiva este tratata ca dividend"*.

- pe perioada 2010: „Se considera dividend din punct de vedere fiscal si se supune aceluiasi regim fiscal ca veniturile din dividende:

- suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile achizitionate de la un participant la persoana juridica peste pretul pietei pentru astfel de bunuri si/sau servicii, daca suma respectiva nu a facut obiectul impunerii la primitor cu impozitul pe venit sau pe profit;
- suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia."

Pe toata perioada in discutie sunt considerate dividende din punct de vedere fiscal bunurile sau serviciile achizitionate/platite in folosul personal al asociatului. Sumele acordate cu titlul diurna dlui. Santin Walter, au fost tratate fiscal ca dividende de catre inspectorii fiscali in mod eronat datorita interpretarii gresite a prevederilor art. 7 alin. 12 din Legea nr.571/2003, intrucat:

- diurna a fost acordata dlui. ... in calitate de administrator si nu de asociat, asa cum s-a aratat mai sus,
- sumele achitate nu reprezinta contravaloare de bunuri sau servicii achitate in folosul personal al acestuia, ci drepturi de deplasare acordate administratorului pentru deplasarile in strainatate in scopul activitatii economice desfasurate de societate. Inspectorii fiscali au anexat la dosarul raportului de inspectie fiscala copie de pe ordinele de deplasare intocnite conform prevederilor legale in baza carora a fost acordata diurna.

Prin urmare, diurna acordata dlui. ... nu se incadreaza in prevederile art. 7 alin. 12 din Legea nr.571/2003 si nu poate fi tratata din punct de vedere fiscal ca un dividend pentru ca nu se refera la bunuri sau servicii, nu priveste interesul personal al asociatului ci a fost acordata acestuia in calitatea sa de administrator si nu de asociat.

4. Acordarea diurnei nu are ca efect diminuarea dividendelor si a impozitului aferent

Orice cheltuiala inregistrata in contabilitate are ca efect diminuarea profitului contabil. Cu toate acestea, nu exista o legatura cauza - efect intre nivelul profitului contabil si cel al dividendelor distribuite asociatilor cum sustine in raportul de inspectie fiscali organul fiscal iar acesta nu are competenta si nici baza legala pentru a prezuma ca in cazul in care subscrisa nu ar fi acordat diurna administratorului, suma acesteia ar fi fost distribuita in viitor la dividende. Nu exista o regula sau obligatie ca profitul contabil sa fie distribuit la dividende si nici un termen limita pentru aceasta, momentul distribuirii dividendelor si valoarea acestora este la latitudinea asociatilor. Prin urmare nu se justifica stabilirea unui impozit suplimentar de plata pe dividende/veniturile obtinute de nerezidenti din Romania; fiind vorba de distribuire ulterioare, nu se justifica calculul penalizarilor de intarziere aferente acestui impozit.

Chiar daca aceste sume nu ar fi fost acordate sub forma de diurna si, in consecinta, ar fi fost obtinute pierderi inferioare, nu exista o legatura de cauzalitate intre eventualele distribuii la dividende din profiturile viitoare prezumate de inspectorii fiscali si diurna in discutie si nici intre valoarea diurnei si valoarea eventualelor dividende.

5.Sumele reprezentand diurna nu sunt impozabile la calculul veniturilor asimilate salariilor

Conform art. 55 alin. (4) lit. g) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, indemnizatiile de delegate si detasare nu sunt incluse la veniturile salariale si nu se impoziteaza in intelesul impozitului pe venit.

In temeiul argumentelor prezentate mai sus, se solicita admiterea contestatiei, anulara obligatiei fiscale suplimentare stabilite prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. 101/29.11.2010 la punctul 2.2.1. si prin raportul de inspectie fiscala nr. F-TM 97/29.11.2010, cu cuantumul impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti din Romania si a majorarilor aferente stabilite suplimentar in mod eronat de catre organul fiscal, respectiv, cu suma de ... lei reprezentand baza impozabila, cu suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si cu suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere.

II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. F-TM 97/29.11.2010 s-a verificat modul de calcul, inregistrare in contabilitate, declarare si de virare a impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente asa cum prevede Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

S-a constatat ca in perioada 01.01.2005-30.09.2010 asociatul unic Santin Walter, cetatean italian, a ridicat din casa in valuta suma de ... euro, echivalentul a ... lei, sub forma de diurna pentru deplasari in Italia (1.668 zile\*87,5 euro).

Conform HG nr.518/1995 diurna se acorda doar salariatilor trimisi in delegatie, iar asociatul ... nu a fost angajatul societatii in toata acesta perioada, neavand astfel dreptul de a i se acorda diurna.

Conform prevederilor art.7 alin. 12 din Legea nr. 571/2003 se considera dividend din punct de vedere fiscal si se supune aceluasi regim fiscal ca veniturile din dividende suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia, iar conform art. 115 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 sunt considerate venituri obtinute din Romania de nerezidenti dividendele primite de la un rezident.

Organul fiscal mentioneaza faptul ca prin acordarea acestei diurne necuvenite societatea a marit pierderea contabila in toata perioada verificata, iar in conditiile in care in anii urmasori se realizeaza profit contabil acesta in primul rand s-ar repartiza la recuperarea pierderii contabile si nu la dividende.Acest fenomen duce la diminuarea dividendelor in suma de .. lei si

implicat a impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de .. lei.

Organul de inspectie fiscala a stabilit un impozit pe venitul persoanelor fizice nerezidente in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 15% pentru perioada 2005-2006 conform art. 116, alin. 2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 si de 16% pentru perioada 2007-2010 asupra venitului brut conform art. 116, alin. 2) lit. c) din Legea nr. 571/2003, forma aplicabila in perioada 2007-2009 si art. 116, alin. 2) lit. d) forma aplicabila in 2010.

La calculul impozitului pe veniturile nerezidentilor nu s-a tinut cont de Conventia de evitare a dublei impuneri cu Italia intrucat societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala asa cum prevede art.118 din Legea nr. 571/2003. Pentru impozitul stabilit suplimentar s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei pentru perioada 2005-2006 conform art. 116 alin. (1) din OG nr.92/2003R, HG nr. 67/2004, HG nr.784/2005, pentru perioada 2007-30.06.2010 conform art. 120 alin. (1) si (7) din OG nr.92/2003 R iar pentru perioada 01.07.2010-26.11.2010 conform art. 120<sup>A1</sup> alin. (1) si penalitati de intarziere in suma de 15.873 lei conform art. 121 alin.(1) din OG nr.92/2003 R pentru perioada 2005 si art. 120<sup>A1</sup> alin. 2 lit. c) pentru perioada 01.07.2010-26.11.2010. Majorarile si penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 26.11.2010.

III. Avand in vedere sustinerile societatii contestatoare, documentele depuse la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, Biroul solutionare contestatii retine ca speta supusa solutionarii este daca sumele incasate de catre administrator si asociat unic sub denumirea de diurna pot fi asimilate cu dividende.

Contestatia inregistrata la D.G.F.P. Timis sub nr. 52256/30.12.2010 si la D.G.F.P Timis -Activitatea de Inspectie Fiscala sub nr. 15009/31.12.2010 este formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de organele de inspectie fiscala nr.101/29.11.2010 si a Raportului de inspectie fiscala nr. F - TM 97/29.11.2010.

La stabilirea obligatiilor fiscale s-au avut in vedere :

- prevederile HG nr.518/1995 conform carora diurna se acorda doar salariatilor trimisi in delegatie, iar asociatul ... nu a fost angajatul societatii in toata acesta perioada, neavand astfel dreptul de a i se acorda diurna.

- prevederilor art.7 alin. 12 din Legea nr. 571/2003 care considera dividend din punct de vedere fiscal si se supune aceluiasi regim fiscal ca veniturile din dividende: suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica, daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia, iar conform art. 115 alin. (1) lit. a) din Legea nr.571/2003 sunt considerate venituri obtinute din Romania de nerezidenti dividendele primite de la un rezident.

Organul de inspectie a stabilit un impozit pe venitul persoanelor fizice nerezidente in suma de ... lei prin aplicarea cotei de 15% pentru perioada 2005 - 2006 conform art.116, alin. 2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 si de 16% pentru perioada 2007-2010 asupra venitului brut conform art.116, alin. 2) lit. c) din Legea nr.571/2003, forma aplicabila in perioada 2007-2009 si art. 116, alin. 2) lit. d) forma aplicabila in 2010.

La calculul impozitului pe veniturile nerezidentilor nu s-a avut in vedere Conventia de evitare a dublei impuneri cu Italia intrucat societatea nu a



prezentat certificatul de rezidenta fiscala asa cum prevede art. 118 din Legea nr. 571/2003.

Pentru impozitul stabilit suplimentar s-au calculat majorari de intarziere in suma de ... lei pentru perioada 2005-2006 conform art. 116 alin. (1) din OG nr.92/2003R, HG nr. 67/2004, HG nr.784/2005, pentru perioada 2007-30.06.2010 conform art. 120 alin. (1) si (7) din OG nr.92/2003 R iar pentru perioada 01.07.2010-26.11.2010 conform art. 120<sup>A</sup>1 alin. (1) si penalitati de intarziere in suma de 15.873 lei conform art. 121 alin.(1) din OG nr.92/2003 R pentru perioada 2005 si art. 120<sup>A</sup>1 alin. 2 lit. c) pentru perioada 01.07.2010-26.11.2010. Majorarile si penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 26.11.2010.

In contestatia depusa societate face referire la art.21 alin. 2) lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal care prevede ca sunt cheltuieli in scopul realizarii veniturilor cheltuielile de transport si cazare ale administratorilor iar organul de control nu a tratat ca dividend si cheltuielile cu cazarea si transportul efectuate de administrator ci doar cheltuielile cu diurna incasata, nici un alt articol nefacand referire la posibilitatea administratorului de a primi diurna. Societatea considera diurna incasata de asociarul unic cheltuiala nedeductibila la calculul impozitului pe profit intrucat conform art. 21, alin.3 din Legea nr. 571/2003 diurna este deductibila limitat numai pentru salariati.

Cuquantumul diurnei acordate a fost stabilit in conformitate cu prevederile HG nr.518/1995 actualizata privind unele drepturi si obligatii ale personalului roman trimis in strainatate pentru indeplinirea unor misiuni cu caracter temporar deoarece in termenul de personal s-ar incadra si administratorul societatii dar organul competent de solutionare a contestatiei precizeaza faptul ca doar salariatii au dreptul la diurna de deplasare iar in cazul supus solutionarii asociatul unic nu are calitatea de salariat.

Pe parcursul intregii contestatii societatea incearca sa clarifice si sa stabileasca diferenta intre calitatea de administrator si cea de asociat a domnului Santin Walter.

Din documentele depuse la dosarul contestatiei organul competent sa solutioneze contestatia constata:

- ca societatea a acordat asociatului unic ... in perioada 01.01.2005 - 30.09.2010 (adica 2.099 de zile) diurna pentru un numar de 1.668 de zile pentru deplasare in localitatea .. Italia, localitate care se afla la 11,5 km de localitatea de domiciliu ( Monza) a asociatului .. fara sa tina cont de faptul ca HG nr.518/1995 reglementeaza doar drepturile personalului roman trimis in strainatate, d-l ... fiind cetatean italian.

- ca D-1 .. nu avea dreptul sa incaseze diurna pentru nici una dintre aceste calitati iar organul de inspectie fiscala a stabilit ca suma de ... lei ridicata in numerar pe baza dispozitiilor de plata au fost folosite in interesul personal al asociatului si tocmai pentru acest fapt au fost tratate ca dividend din punct de vedere fiscal si s- a calculat impozit pe veniturile nerezidentilor persoane fizice si majorari si penalitati de intarziere aferente.

Prin acordarea acestei diurne necuvenite societatea a marit pierderea contabila, si nu pierderea fiscala, in toata perioada verificata, pierdere care va fi recuperata din profitul anilor urmasori, prin urmare profitul repartizat pentru investitii sau la dividende va fi diminuat cu aceasta suma (.. lei) si impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti persoane fizice aferent (.. lei) nu va fi constituit niciodata.

Argumentul societatii ca nu sunt aplicabile prevederile art. 55 alin. (4) lit. g.) din Legea nr. 571/2003 conform caruia indemnizatiile de delegare si detasare nu sunt incluse in catrgoria veniturilor salariale nu clarifica natura sumelor incasate iar organul de inspectie fiscala nu a asimilat cheltuiala cu diurna ca venit de natura salariala, ci ca dividend.

In contestatia formulata societatea contestatoare mai aduce in sustinerea contestatiei si urmatorul argument” *Astfel, in calitate de administrator, dl. Santin Walter s-a deplasat la sediul principalului client din Italia pentru a supraveghea modul de desfasurare si indeplinire a obligatiilor contractuale asumate fata de client sub aspect cantitativ si calitativ, pentru a stabili necesarul de materiale si diverse aspecte tehnice privind prelucrarea acestora.*”

Organul competent sa solutioneze cantestatia precizeaza ca, analizind in detaliu argumentul adus de societate, care a fost prezentat mai sus, rezulta ca asociatul unic a efectuat prestari de servicii de management industrial si consultanta si in acest caz sumele incasate pot fi considerate ca o contravaloare a prestatiei efectuate la sediul clientului si implicit se concluzioneaza ca a incasata venituri care nu au fost impozitate cu stopaj la sursa in Romania si tocmai de aceea s-au acordat mascat sub forma de diurna.

Din analiza datelor avute la dispozitie s-a stabilit ca principalul client are sediul la 11,5 KM fata de domiciliul din Italia a asociatului unic. In aceste conditii asociatul unic nu se afla in situatia de a cheltui 87,5 EUR cu diurna pe perioada sederii la locuinta sa din Italia chiar daca avea sarcina de a colabora indeaproape cu clientul sau.

Un alt aspect semnalat este acela ca in fiecare an in luna decembrie ( in preajma sarbatorilor de iarna )si pina in februarie anul urmasor asociatul nu revenea in Romania; este bine sa se cunoasca ca orice deplasare se incheie cu un raport de activitate, structurat pe obiective si termene de rezolvare ori in dosarul contestatiei nu exista un asemenea inscris care sa justifice activitatea

continua si care sa fie si in interesul activitatii societatii a carui adminisistrator este.

Avand in vedere specificul activitatii desfasurate de societatea contestatoare ar fi trebuit sa existe un contract in care sa se stipuleze ca, clientul solicita si prezenta personalului de specialitate al furnizorului din Romania, ori in lipsa oricarei clauze de acest fel prezenta asociatului unic la sediul clientului nu este justificata.

Organul competent sa solutioneze prezenta contestatie arata ca asociatul unic al SC T...L SRL nu are dreptul sa incaseze diurna deoarece nu este personal roman, nu este salariat iar actiunea desfasurata de acesta nu are caracter temporar drept pentru care sumele incasate sunt pentru interesul propriu al asociatului si sunt asimilate dividendelor si ca urmare se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul in suma de ... lei stabilit asupra veniturilor obtinute din Romania de nerezidenti iar majorarile de intirziere in suma de .. lei si penalitatile de intirziere in suma de ... lei sunt calculate legal asupra unui debit datorat si se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru accesorii in suma de ... lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art. 205, art. 206 si art. 216 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva masurilor dispuse prin actele administrative fiscale, in baza Legii nr. 571/2003 republicata si a referatului nr. 2339/18.01.2011 se

## DECIDE

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru:
  - impozit pe venit persoane fizice nerezidente in suma de ...
  - majorari de intirziere in suma de .. lei
  
- prezenta decizie se comunica la :
  - Activitatea de inspectie fiscala - Serv. insp. fiscala PJ 4
  - SC ..

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Timis in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV

.