

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a
contestatiilor

DECIZIA Nr. 2008
privind solutionarea contestatiei formulata
Societatea X
inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de
Administrare Fiscala sub nr.....

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala prin adresa nr....., inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. asupra contestatiei formulata de **Societatea X**.

Contestatia este formulata impotriva Deciziei de impunere nr..... emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr..... incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala privind suma totala de lei reprezentand :

- impozit pe profit;
- majorari de intarziere ;
- penalitati de inatziere.

In raport de data comunicarii deciziei de impunere nr., respectiv conform confirmarii de de primire aflata in copie la dosarul cauzei, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, respectiv la data de 28.11.2007 conform stampilei Directiei generale a finantelor publice a judetului ... aplicata pe originalul contestatiei.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala constatând ca sunt îndeplinite dispozitiile art.207 alin.1, si art.209 alin.(1) litera b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de **Societatea X**.

I. Societatea X formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr..... emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite, aducand in sustinere urmatoarele :

Referitor la Cap.III pct.1.3 lit a din raportul de inspectie fiscala

Societatea X considera ca nu datoreaza obligatia de plata in suma de lei stabilita de organele de inspectie fiscala cu titlul de impozit pe profit intrucat baza de calcul o reprezinta cheltuielile de asigurare deductibile din punct de vedere fiscal efectuate de companie, in suma de lei, aferente politei de asigurare numarul

In acest sens contestatoarea arata ca aceasta cheltuiala reprezinta prime de asigurare ce au fost achitate de societate pentru a acoperi riscul privind pierderea suferita de aceasta precum si pierderea suferita de fiecare asigurat rezultate din exercitarea atributiilor in calitate de administratori si directori executivi.

Potrivit politei de asigurare calitatea de asigurat revine societatii precum si oricarei persoane care in perioada de acoperire a politei de asigurare a indeplinit functia de administrator, respectiv director executiv, in contextul in care pierderea inseamna daunele pentru care asiguratii au raspunderea financiara, provenind din orice act culpabil, real sau presupus, efectuat in calitatea lor de administratori sau directori executivi.

Aceste cheltuieli au ca scop protejarea patrimoniului si interesele companiei, fiind cheltuieli efectuate in scopul realizarii de venituri , conform art.21, alin.1 din Codul fiscal si nu conform art.21 alin.4 lit k asa cum a procedat organul de inspectie fiscala.

Deasemenea, contestatoarea considera ca nu datoreaza nici accesoriile aferente, respectiv suma de lei reprezentand

majorari de intarziere si suma de 611 lei reprezentand penalitati de intarziere.

2. Referitor la Cap III, pct.1.3 lit. b, din raportul de inspectie fiscala in baza caruia s-a emis decizia de impunere nr..... **Societatea x** considera ca nu datoreaza nici obligatia de plata in suma de lei stabilita de organele de inspectie fiscala cu titlul de impozit pe profit intrucat nu este de acord cu impozitarea sumei de lei reprezentand valoarea ramasa neamortizata a mijloacelor fixe casate .

Contestatoarea sustine ca mijloacele fixe in cauza au fost aprobate la casare in anii, iar inregistrarea pe costuri in contul 6583.01 "cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital" s-a efectuat in luna noiembrie

In cursul anului 2004 aceste mijloace fixe au fost dezmembrate si valorificate prin unitati de profil, veniturile au fost inregistrate din eroare in contul 707 "Venituri din vanzarea marfurilor" analitic 707.01 "venituri din vanzarea materialelor" si nu in contul 758 "Alte venituri din exploatare".

Din aceste considerente societatea solicita anularea pct.1.3 lit.b din actul de control privind impozitul pe profit in suma de lei si accesoriile in suma de lei.

3. In ceea ce priveste calculul majorarilor de intarziere societatea contestatoare arata ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere ca in perioada 16.06.2004-25.04.2007 a avut o creanta stabilita fata de bugetul de stat in suma de lei reprezentand impozit pe profit, castigata prin sentinta nr..... a Tribunalului, ramasa definitiva si irevocabila prin decizia nr..... si ca atare solicita anularea majorarilor de intarziere in suma de lei si penalitatilor de intarziere insuma de lei.

II. Prin Decizia de impunere nr..... emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr..... intocmit de reprezentantii Directiei genrale a finantelor publice a judetului - Activitatea de inspectie fiscala s-au stabilit ca obligatie de plata suma de lei reprezentand impozit pe profit si accesoriile aferente.

Perioada supusa controlului : 01.01.2004-31.08.2005

In urma controlului efectuat organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada verificata **Societatea X**

inregistreaza esalonat , ca si cheltuiala deductibila la calculul impozitului pe profit, in contul 613.02 "Cheltuieli privind primele de asigurare", suma de lei, reprezentand prima de asigurare, inscrisa in factura fiscala nr..... emisa de Societatea de Asigurari AIG Romania SA, datorata in baza "politei de asigurare pentru administratori si directori executivi si de indemnizare a societatii" nr.....

Acordul de asigurare prevede ca "...se va acorda despagubire pierderea suferita de Asigurat, rezultand dintr-o cerere sau cereri de despagubire, care se inainteaza mai intai impotriva Asiguratilor si se aduc la cunostinta asiguratorului in timpul perioadei de valabilitate a politei sau a perioadei de despagubire (daca este cazul) pentru orice act culpabil real sau presupus comis in calitatea lor de Administratori sau Directori Executivi ai societatii, exceptand cazul si masura in care Societatea i-a despagubit pe asigurati..."

Deasemenea, in polita se mentioneaza ca societatea va fi indemnizata numai daca si in masura in care aceasta i-a despagubit in mod legal pe asigurati .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca asigurarea in cauza priveste strict pe administratorii si pe directorii unitatii, primele de asigurare platite de societate neincadrându-se in categoria cheltuielilor cu asigurarea, deductibile fiscal, in acceptiunea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, fiind platite de angajator in numele angajatilor fara sa fi fost incluse in veniturile salariale ale acestora.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste prime de asigurare nu se incadreaza in categoria cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit, fiind nedeductibile potrivit art.21. alin.4 lit k din Codul fiscal si prin umare societatea datoreaza un impozit pe profit aferent perioadei verificate in suma de ... lei .

2. In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au mai constatat ca in luna noiembrie 2004 societatea a scos din functiune mijloace fixe, reprezentand constructii, neamortizate integral.

Suma delei, reprezentand valoarea neamortizata a acestor mijloace fixe, a fost inregistrata pe cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal, in contul 6583.01 "Cheltuieli privind activele cedate si alte operatii de capital"

Organele de inspectie fiscala au solicitat documentatia care atesta faptul ca mijloacele fixe in cauza au fost casate in intelesul Normelor de aplicare a Codului fiscal care sa permita deductibilitatea costurilor reprezentand valoarea ramasa neamortizata a mijloacelor fixe.

Reprezentantul societatii a pus la dispozitia organelor de inspectie fiscala doar o situatie analitica cu mijloacele fixe (bransamente, conducte, instalatii) scoase din folosinta si fisa contului 6583.01 aferenta sucursalei

Organele de inspectie fiscala au constatat ca prin documentatia prezentata nu se face dovada ca mijloacele fixe in discutie au fost casate asa cum prevede pct.71⁶ alin.2 din hotararea Guvernului nr.44/2004 astfel ca aceste cheltuieli nu se incadreaza in categoria cheltuielilor deductibile fiscal si s-a stabilit in sarcina societatii, in temeiul art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, obligatia de plata a sumei de lei reprezentand impozit pe profit .

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatarile organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

Perioada verificata : 01.01.2004.31.08.2005

1. Referitor la suma de lei reprezentand impozit pe profit, *Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor cu asigurarea administratorilor si directorilor executivi in conditiile in care acestea nu se incadreaza in categoria cheltuielilor deductibile, nefiind incluse in veniturile salariale ale angajatilor .*

In fapt, in perioada verificata, **Societatea X** a dedus la calculul impozitului pe profit cheltuiala cu primele de asigurare aferente politei de asigurare achitate catre Societatea de Asigurari AIG privind asigurarea pentru administratori si directorii executivi fara ca aceste prime de asigurare sa fi fost incluse in veniturile salariale ale angajatilor.

In drept, sunt incidente prevederile art.21 alin.4 lit.k din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit carora : “Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] cheltuielile cu primele de asigurare platite de angajator, în numele angajatului, care nu sunt incluse în veniturile salariale ale angajatului, [...].”

Potrivit acestor prevederi legale cheltuielile cu primele de asigurare platite de angajator in numele angajatului si neincluse in veniturile salariale ale angajatului nu pot fi considerate cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

In acest sens se retine ca potrivit pct.1 din polita de asigurare incheiata intre **Societatea X** si Societatea de Asigurari AIG *“[...] se va acorda despagubire pentru pierderea suferita de fiecare Asigurat rezultand dintr-o cerere sau cereri de despagubire [...] numai daca si in masura in care Societatea i-a despagubit in mod legal pe Asigurati pentru aceasta pierdere [...]”* iar potrivit pct.2 lit.e din aceeasi polita de asigurare *“asigurat inseamna orice fost sau prezent sau viitor administrator sau directori executiv al societatii”*.

Prin urmare, potrivit politei de asigurare primele de asigurare achitate de **Societatea X** Societatii de Asigurare AIG Romania acopera riscul privind pierderea suferita de asigurati, respectiv de catre administratori si directori executivi, indemnizatia acordandu-se contestatoarei numai dupa ce aceasta i-a despagubit pe asigurati. Societatea contestatoare a platit primele de asigurare in numele angajatilor sai fara ca acestea sa fie incluse in veniturile salariale ale acestor angajati.

Prin urmare primele de asigurare platite de angajatorul **Societatea x** in numele angajatilor sai reprezentati de administratorii si directorii executivi nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia aceste cheltuieli sunt deductibile la calcul profitului impozabil intrucat au fost efectuate in scopul realizarii de venituri in sensul ca primele de asigurare in cauza au fost achitate de societate pentru a acoperi riscul privind pierderea suferita de aceasta, precum si pierderea suferita de fiecare asigurat, rezultata din exercitarea atributiilor in calitate de administratori si directori executivi, avand ca scop protejarea patrimoniului si intereselor companiei, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, deoarece asa cum reiese din polita de asigurare nr....., la pct.1 *“Acorduri de asigurare”, “...se va acorda despagubire pentru Pierderea suferita de fiecare Asigurat...”* si ca *“...aceasta polita va indemniza*

societateanumai daca si in masura in care Societatea i-a despagubit in mod legal pe Asigurati pentru aceasta pierdere...”, astfel ca asiguratorul respectiv Societatea de Asigurari AIG Romania indemnizeaza societatea numai daca aceasta a despagubit asiguratii, ceea ce nu s-a intamplat la nivelul societatii contestatoare.

In consecinta, se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **Societatea X** pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la suma de lei reprezentand impozit pe profit, *Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii sumelor ramase neamortizate aferente mijloacelor fixe casate, in conditiile in care societatea nu prezinta documente din care sa rezulte scoaterea din folosinta, dezmembrarea activelor si valorificarea partilor componente.*

In fapt, in perioada verificata **Societatea X** a inregistrat in contabilitate scoaterea din functiune a unor mijloace fixe reprezentand constructii, neamortizate integral, respectiv suma de... lei, reprezentand valoarea neamortizata a acestor mijloace fixe.

Societatea X a inregistrat in contabilitate aceasta suma ca fiind cheltuiala deductibila din punct de vedere fiscal in conditiile in care nu poate face dovada scoaterii din folosinta a activelor respective, a dezmembrarii lor si valorificarii partilor componente obtinute prin dezmembrare.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea nu avea drept de deducere pentru suma de lei, reprezentand valoarea neamortizata a mijloace fixe in cauza, intrucat nu a putut face dovada scoaterii din folosinta a activelor respective, a dezmembrarii lor si valorificarii partilor componente obtinute prin dezmembrare.

In drept, sunt incidente prevederile art.24 alin 15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit carora :”*Pentru mijloacele fixe amortizabile, deducerile de amortizare se determina fara a lua în calcul amortizarea contabila si orice reevaluare contabila a acestora. Câstigurile sau pierderile rezultate din vânzarea sau din scoaterea din functiune a acestor mijloace fixe se calculeaza pe baza valorii fiscale a acestora, care reprezinta valoarea fiscala de intrare a mijloacelor fixe, diminuata cu amortizarea fiscala. Pentru mijloacele fixe cu valoarea contabila evidentiata în sold la 31 decembrie 2003, amortizarea se*

calculeaza în baza valorii ramase neamortizate, pe durata normala de utilizare ramasa, folosindu-se metodele de amortizare aplicate pâna la aceasta data.

Valoarea ramasa neamortizata, în cazul mijloacelor fixe amortizabile vândute, este deductibila la calculul profitului impozabil în situatia în care acestea sunt valorificate prin unitati specializate sau prin licitatie organizata potrivit legii.” coroborat cu prevederile pct.71⁶ alin.2 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal potrivit carora: “În aplicarea prevederilor [art. 24](#) alin. (15) din Codul fiscal, cheltuielile înregistrate ca urmare a casarii unui mijloc fix cu valoarea de intrare incomplet amortizata sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri impozabile.

Prin casarea unui mijloc fix se înțelege operatia de scoatere din functiune a activului respectiv, urmata de dezmembrarea acestuia si valorificarea partilor componente rezultate, prin vânzare sau prin folosirea în activitatea curenta a contribuabilului.”

Potrivit acestor prevederi legale, cheltuielile înregistrate prin casarea unui mijloc fix cu valoarea de intrare incomplet amortizata este deductibila numai daca se face dovada ca bunurile obtinute din dezmembrarea acestuia au fost valorificate prin unitati specializate, sau prin folosire in activitatea curenta a societatii, ori in cazul de fata contestatoarea nu a putut face dovada scoaterii din folosinta a activelor in cauza, a bunurilor obtinute din dezmembrarea lor si a valorificarii partilor componente obtinute la dezmembrare.

Prin urmare societatea contestatoare trebuia sa prezinte documente prin care sa se poata identifica acelasi mijloc fix atat in documentele de casare, cat si in documentele cu bunurile rezultate din dezmembrare si cele de valorificare a acestora.

Desi contestatoarea sustine ca in cursul anului 2004 mijloacele fixe casate si neamotizate integral au fost dezmembrate si valorificate la unitati specializate conform anexelor 3-7 la contestatie considerate de aceasta ca fiind fisele de scoatere din functiune a mijloacelor fixe casate, lista mijloacelor fixe casate, avizele de insotire a marfii pentru predarea bunurilor rezultate din dezmembrarea acestora la fier vechi, din dosarul cauzei nu s-au putut identifica in documente privind mijloacele fixe casate si bunurile obtinute din dezmembrarea si valorificarea acestora.

Prin adresa nr..... Directia generala de solutionare a contestatiei a solicitat contestatoarei transmiterea la organul fiscal a anexelor de care face vorba in contestatie.

Prin adresa fara numar inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr....., Directia geenrala a finantelor publice a judetului arata ca anexele de la nr.3 la nr.8 primite de la contestatoare numite Fisele G-H pentru scoatere din functiune, Avizele de insotire a marfii pentru predarea bunurilor rezultate din dezmembrare si nota contabila prin care sunt inregistrate venituri din valorificarea unor materiale, nu pot fi considerate documente doveditoare in cauza deoarece din aceste documente nu pot fi identificate mijloacele fixe casate, bunurile obtinute prin dezmembrarea fiecarui mijloc fix casat si valorificat, documentele prezentate de contestatoare fiind aceleasi cu documentele anexate la contestatie si avute in vedere la emiterea deciziei de impunere contestata.

Prin urmare, in vederea identificarii mijloacelor fixe casate societatea nu a prezentat procese verbale de casare a mijloacelor fixe casate, note de receptie cu partile componentele rezultate din dezmembrarea fiecarui mijloc fix casat in vederea valorificarii lor si documente de valorificare a bunurilor obtinute din dezmembrarea mijloacelor fixe casate.

In consecinta, se respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia societatii pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste suma de lei, din care :

- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit:
- penalitati de intarziere, se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, iar prin contestatia formulata **Societatea X** nu a obiectat asupra modului de calcul a acestor dobanzi si penalitati, in ceea ce priveste numarul zilelor de intarziere si cota aplicata.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca fiind datorat un debit de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza si accesoriile aferente, conform *principiului de drept accesorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste solicitarea de anulare, din Decizia de impunere nr..... contestata, a accesoriilor in suma de lei reprezentand majorari de intarziere in suma delei si penalitati de intarziere in suma de lei pe motiv ca "*organele de control la calculul majorarilor de intarziere nu au avut in vedere faptul ca in perioada 16.04.2004 - 25.04.2007 compania a avut stabilita o creanta fata de bugetul statului in suma de lei, reprezentand impozit pe*

profit castigat prin sentinta nr.... Tribunalului ramasa definitiva si irevocabila prin decizia nr...., suma solicitata la restituire prin adresa nr.....”, se retin urmatoarele:

Asa cum reiese din adresa fara numar a Directiei generale a finantelor publice si inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.... suma de lei a fost stabilita ca obligatie de plata cu titlul de impozit pe profit de catre reprezentantii Camerei de Conturiprin actul de control nr.....

Urmare actiunilor in instanta ale **Societatea x** impotriva actului de control nr..... al Camerei de Conturi, respectivul act de control a fost anulat pentru suma de lei, conform sentintei Tribunalului nr...., ramasa irevocabila prin Decizia nr.....

Prin adresa nr....., societatea contestatoare a solicitat restituirea acestei sume impreuna cu accesoriile aferente.

Prin adresa nr..... **Societatea x** revine asupra cererii si solicita compensarea impozitului pe profit “castigat” in instanta cu impozitul pe profit aferent trimestrului I 2007, mentinand insa cererea de restituire a accesoriilor in suma de ... lei, calculate de societate, de la data incheierii procesului verbal nr..... pana la data cererii de compensare respectiv data de

Se retine ca accesoriile in suma de lei sunt aferente debitelor stabilite suplimentar de plata prin Decizia nr..... contestata, fiind legal stabilite de organele de inspectie fiscala in sarcina societatii, solicitarea acesteia facand obiectul unei cereri de restituire conform art.117 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata asupra careia urmeaza sa se pronunte organele fiscale competente, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta in solutionarea acestei cereri.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.15 alin.3, art.126(1), art.127(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea contestatiei formulata de **Societatea** , ca neintemeiata pentru suma totala de lei reprezentand :

- - impozit pe profit;
- majorari de intarziere ;

- penalitati de inatziere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel sau la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la comunicare.