



Ministerul Finanțelor Publice

**Agencia Națională de Administrare
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
cod poștal 410 519, Z
Tel : 0259 433 056
Fax : 0259 435 209

DECIZIA Nr. din2009
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SRL din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe profit;
- Z lei - taxă pe valoarea adăugată;
- Z lei - impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;
- Z lei - majorări de întârziere aferente;
- Z lei - penalități de întârziere.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală Bihor spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- arată că prin actele administrative contestate s-au stabilit în mod nelegal și netemeinic obligații de plată în suma de Z lei, care periclitează și pun într-o situație dificilă activitatea societății, în condițiile actuale de criză economică, prin producerea unei pierderi în rezultatul său financiar.

1. În ceea ce privește impozitul pe profit

- precizează că organele de control prin raportul de inspecție fiscală întocmit au considerat cheltuieli nedeductibile suma de Z lei, compusă din Z lei marfă lipsă la inventar neimputabilă reprezentând perisabilități, Z lei marfă incinerată și Z lei marfă degradată, pe motiv că nu au fost încheiate contracte de asigurare;

- consideră că potrivit prevederilor HG nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal "cheltuielile cu bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale, constatate lipsă din gestiune sau degradate și neimputabile, inclusiv taxa pe valoarea adăugată aferentă, după caz, pentru care s-au încheiat contracte de asigurare, nu intră sub incidența prevederilor art. 21 alin.(4) lit. c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal", sumele fiind prin urmare în mod corect considerate ca deductibile de către societate, ținând cont că a încheiat contracte de asigurare a mărfurilor pentru furt, incendii, transport și că textul citat prevede necesitatea existenței contractelor de asigurare, fără alte explicitări.

2. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată

- menționează că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei și majorările de întârziere aferente în sumă de Z lei și consideră că societatea se încadrează la art. 128 alin.(8) lit. b) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal care face referire la bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, întrucât nu s-a făcut o livrare de bunuri cum apreciază organele de control prin încadrarea societății la art. 128 alin.(1) din Legea nr. 571/ 2003.

3. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice

- susține că nu datorează impozitul pe veniturile din dividende în sumă de Z lei și accesoriile aferente în sumă de Z lei calculate în sarcina sa, pentru că în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv2006 -2009 nu s-au repartizat dividende, iar organele de control se contrazic arătând în raportul de control că impozitul a fost declarat în martie 2004, în timp ce din decizia de impunere reiese că au

calculat majorările de întârziere pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile din dividende stabilit suplimentar în perioada 2006 - 2009 și nu pe perioada2004 până în 2009;

- arată că afirmația organului de control potrivit careia "în baza balanței de verificare la Z și a evidenței fiscale, rezultă că societatea figurează cu obligații la bugetul de stat în sumă de Z lei reprezentând impozit pe veniturile din dividende și Z lei accesorii aferente" nu este adevărată, deoarece aceste sume nu au cum să fi fost cuprinse în balanța de verificare la Z, aceasta fiind încheiată înainte de începerea controlului, iar sumele fiind stabilite la finalizarea inspecției fiscale.

În consecință, solicită anularea Deciziei de impunere nr. Z, a Raportului de inspecție fiscală nr. Z și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. Z precum și a obligațiilor fiscale stabilite de plată în sumă totală de Z lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

1. Impozitul pe profit

În anii 2007 și 2008 SC "X" SRL a înregistrat în evidența contabilă și a considerat deductibile la calculul profitului impozabil și a impozitului pe profit cheltuieli în suma totală de Z lei, din care:

- suma de Z lei reprezentând marfă lipsă la inventar înregistrată la Z, neimputabilă;
- suma de Z lei reprezentând marfă incinerată înregistrată la data de Z;
- suma de Z lei reprezentând diferență la marfa degradată neluată în calcul ca nedeductibilă la Z.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală a unor contracte de asigurare pentru mărfurile lipsă la inventar, societatea a prezentat contracte de asigurare încheiate pentru furt, incendii, transport și nu pentru situațiile menționate care au avut loc.

Ca urmare, organele de control au procedat la recalcularea impozitului pe profit prin majorarea profitului impozabil cu suma cheltuielilor nedeductibile constatate, stabilind în sarcina societății o diferență de impozit pe profit de plată în sumă de Z lei, respectiv suma de Z lei pe anul 2007 și de Z lei pe anul 2008.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei.

2. Taxa pe valoarea adăugată

În perioada verificată, societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată în suma de Z lei aferentă diferenței în sumă de Z lei reprezentând marfă degradată neluată în calcul la Z la stabilirea profitului impozabil, care potrivit prevederilor legale constituie livrare de bunuri și intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, taxa fiind stabilită de plată în sarcina societății.

Pentru neplata la scadență a taxei pe valoarea adăugată au calculat majorările de întârziere aferente în sumă de Z lei.

3. Impozitul pe veniturile din dividende

SC "X" SRL avea înregistrată în soldul contului 457 "Dividende" la sfârșitul perioadei verificate suma de Z lei reprezentând dividende repartizate și neridicate până la data de Z, provenite din dividendele în sumă de Z lei repartizate în luna 2004, pentru care a calculat, înregistrat și achitat un impozit în sumă de Z lei, declarat în 2004.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul corect al impozitului pe dividende aferent sumei de Z lei ($Z \text{ lei} \times 5\% = Z \text{ lei}$), rezultând astfel un debit suplimentar în sumă de Z lei ($Z \text{ lei} - Z \text{ lei}$), rămas neachitat de către societate.

Pentru neplata în termenul legal a impozitului datorat, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei și penalități de întârziere aferente în sumă de Z lei.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z și are codul de înregistrare fiscală Z.

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de Z lei, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează bugetului de stat acest impozit, în condițiile în care a înregistrat pe cheltuieli și a dedus la calculul profitului impozabil contravaloarea mărfurilor constatate lipsă la inventar, degradate sau incinerate, pentru care nu a încheiat în acest sens contracte de asigurare.

În fapt, SC "X" SRL a înregistrat în evidența contabilă pe cheltuieli la2007 și2008 și a considerat deductibile fiscal cheltuieli în suma totală de Z lei ($Z \text{ lei în } 2007 + Z \text{ lei în } 2008$), reprezentând mărfuri lipsă la inventar, mărfuri incinerate și degradate neavând contracte de asigurare a mărfurilor privind astfel de situații.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 19 alin.(1) și art. 21 alin.(4) lit.c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...]

Art. 21. - (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI [...].”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, societatea avea dreptul să înregistreze ca și cheltuieli deductibile fiscal valoarea mărfurilor constatate lipsă din gestiuni, degradate, etc., doar în cazul în care ar fi încheiat contracte privind asigurarea mărfurilor, condiție neîndeplinită de către contestatoarele pentru situații precum uzarea, degradarea sau constatarea lipsei acestora.

În legătură cu susținerile contestatoarei că a prezentat organelor de control contracte de asigurare a mărfurilor pentru cazuri de furturi, incendii sau pentru transport, după cum reiese și din raportul de inspecție fiscală contestat și că se prevede doar existența contractelor de asigurări fără explicitarea acestora, menționăm că nu se justifică și nu pot fi luate în considerare la soluționarea favorabilă a cererii, deoarece faptul că societatea are încheiate contracte de asigurare a mărfurilor pentru anumite daune, cu totul altele decât cele care s-au produs și nu pentru situațiile de degradare sau lipsa a unor mărfuri care nu pot fi imputate, nu poate justifica deducerea cheltuielilor privind mărfurile în cauză, nefiind realizate venituri aferente din despăgubiri în acest sens, de altfel societatea nu a făcut dovada că ar fi informat societățile de asigurări despre producerea daunelor, că a fost întocmit vreun dosar de daune sau că a încasat sau urmează să încaseze sume din despăgubiri.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală în mod legal au procedat la recalcularea profitului impozabil pe anii 2007 și 2008 prin majorarea acestuia cu cheltuielile nedeductibile în sumă totală de Z lei, stabilind în sarcina SC “X” SRL un impozit pe profit de plată în sumă de Z lei (Z lei pe 2007 + Z lei pe 2008), contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, cauza supusa solutionarii este daca SC "X" SRL avea obligatia să colecteze taxa pe valoarea adaugata asupra contravalorii unor mărfuri degradate in suma de Z lei pentru care nu a prezentat dovezi privind distrugerea, in conditiile in care acestea sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plata.

Din analiza constatărilor organelor de inspecție fiscală, se reține că la data de Z societatea avea înregistrată în evidența contabilă o diferență de cheltuieli cu mărfuri degradate in suma de Z lei, neimputate, care nu a fost luata in calcul la determinarea profitului impozabil la acea dată și pentru care nu a colectat taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei.

În speță sunt aplicabile prevederile art. 128 alin.(4) lit.d), alin.(8) lit. a), b) și c) și art. 156 alin.(1) lit.a) și c) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată că:

“Art. 128. - (4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni:

[...]

d) bunurile constatate lipsă din gestiune, cu excepția celor la care se face referire la alin.(8) lit. a) - c).

[...]

(8) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin.(1):

a) bunurile distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a unor cauze de forță majoră, astfel cum sunt prevăzute prin norme;

b) bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, precum și activele corporale fixe casate, în condițiile stabilite prin norme;

c) perisabilitățile, în limitele prevăzute prin lege;”,
completate cu cele ale pct. 6 alin.(9) din Normele metodologice de aplicare a acestora, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

“(9) În sensul art. 128 alin.(8) lit. b) din Codul fiscal, nu se consideră livrare de bunuri cu plată bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, dacă sunt îndeplinite în mod cumulativ următoarele condiții:

a) bunurile nu sunt imputabile;

b) degradarea calitativă a bunurilor se datorează unor cauze obiective dovedite cu documente;

c) se face dovada că s-au distrus bunurile și nu mai intră în circuitul economic.”

Ca atare, pentru mărfurile degradate în valoare de Z lei pentru care societatea nu a îndeplinit cumulativ condițiile mai sus menționate și nu a prezentat dovada că aceste bunuri au fost distruse, nemaiputând fi valorificate, descărcarea din gestiune prin înregistrarea lor pe cheltuieli

este o operațiune asimilată unei livrări de bunuri cu plată, pentru care SC "X" SRL avea obligația de a colecta și de a plăti taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de Z lei, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

De precizat este faptul că, pentru celelalte cheltuieli privind mărfurile degradate, lipsă în gestiune sau incinerate, înregistrate în anul 2008, tratate ca nedeductibile la cap. 1 din prezenta decizie, organele de control nu au colectat suplimentar taxa pe valoarea adăugată, deoarece pentru suma de Z lei societatea a colectat taxa aferentă, iar pentru cheltuielile în sumă de Z lei nu datorează taxa pe valoarea adăugată pentru că a prezentat dovezi privind distrugerea mărfurilor.

3. Cu privire la impozitul în sumă de Z lei pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează bugetului de stat diferența de impozit pe dividende stabilită de organele de control pentru dividende repartizate în anul 2004 și neridicate.

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, se reține că în anul 2004 societatea a repartizat dividende brute de plată în sumă de Z lei (la data de2009 având în sold neridicate dividende în sumă de Z lei), pentru care a calculat, achitat și declarat la organul fiscal un impozitul în sumă de doar Z lei.

În drept, sunt incidente dispozițiile art. 71 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare la data repartizării sumelor pentru dividende în ianuarie 2004, care precizează:

"(1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sume primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 5% din suma acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice o dată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care se face plata. În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilanțul contabil, termenul de plată a impozitului pe dividende este până la data de 31 decembrie a anului respectiv."

Având în vedere prevederile legale citate, contestatoarea avea obligația impunerii sumei de Z lei distribuită ca dividende de plată asociaților persoane fizice prin aplicarea cotei de 5% în vederea stabilirii impozitului pe dividende datorat bugetului de stat, rezultând astfel un impozit de plată în sumă de Z lei ($Z \text{ lei} \times 5\% = Z \text{ lei}$).

Așadar, întrucât societatea a calculat și achitat un impozit pe dividende în sumă de numai Z lei, rezultă ca organele de inspecție

fiscală în mod corect au stabilit diferența suplimentară de impozit de plată în sumă de Z lei.

Referitor la afirmația din contestație că nu datorează impozitul pe dividende în sumă de Z lei și nici accesoriile aferente pe motiv că în perioada supusă inspecției fiscale2006 -2009 nu s-au repartizat dividende, acestea provenind dintr-o perioadă anterioară, precizăm că nu este relevantă în soluționarea favorabilă a acestui capăt de cerere, nefiind de natură să înlăture obligația contestatoarei de a plăti bugetului de stat impozitul stabilit suplimentar de organele de control, în condițiile în care aceasta nu a calculat și declarat corect impozitul datorat și nu face dovada plății acestuia, iar în ceea ce privește perioada, aceasta a fost extinsă pentru impozitul pe dividende pe perioada de prescripție, până la luna 2004, în urma analizei componentei soldului contului 457"Dividende" din balanțele contabile, inclusiv cea pe luna martie 2009, în conformitate cu prevederile art. 98 din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

4. În legătură cu majorările de întârziere în sumă totală de Z lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar (Z lei), taxei pe valoarea adăugată (Z lei) și impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice (Z lei), acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 114(1) și 115(1), devenite 115(1) și 116(1) și ulterior 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Hotărârilor Guvernului nr. 1.513/ 2002, nr. 784/ 2005 și ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede că:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Iar, **penalitățile de întârziere în sumă de Z lei** aferente diferenței de impozit pe dividende de plată, sunt datorate până la data de2005 în conformitate cu prevederile art. 121(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

“(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare luna și/ sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”, și pe perioada2005 potrivit art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/ 2005 care modifică penalitățile de întârziere la 0,6% pe lună.

Pe cale de consecință, luând în considerare cele arătate la pct. 1 - 4 din prezenta decizie de soluționare, se mențin constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. Z privind stabilirea în sarcina SC “X” SRL a obligațiilor fiscale de plată în sumă totală de Z lei, constând în impozit pe profit în sumă de Z lei, taxă pe valoarea adăugată în sumă de Z lei, impozit pe dividende în sumă de Z lei și obligații fiscale accesorii aferente în sumă totală de Z lei.

5. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că aceasta este de competența Activității de Inspecție Fiscală Bihor conform dispozițiilor art. 209 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente.”

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestației formulată de SC “X” SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator