

## DECIZIA NR.7 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de **SC X SRL**, privind constatările organelor de inspecție fiscală din cadrul Activității de inspecție fiscală, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.../...2007 referitoare la suma de ... lei reprezentând:

- ... lei - **impozit pe profit**
- ... lei - **dobânzi/majorări de întârziere**
- ... lei - **penalități de întârziere**

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Văzând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara este competentă să soluționeze cauza.

**I. Prin contestație, SC X SRL din Vulcan, contestă faptul că**, în condițiile de încadrare în regimul fiscal al impozitului pe profit, întrucât la data de 31.12.2001 societatea nu mai îndeplinea condițiile pentru a fi microintreprindere, depășind cifra de afaceri de 100.000 euro, organele de inspecție fiscală în stabilirea impozitului pe profit și a accesoriilor aferente, nu au ținut cont de viramentele efectuate în contul impozitului pe venit microintreprindere.

**II. In emiterea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată, organele de control ale Activității de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:**

Din verificările efectuate, s-a constatat că, în anii fiscali 2002 și 2003 societatea calculează și achită în mod eronat impozit pe veniturile microintreprinderilor în sumă de ... lei, în condițiile în care la 31.12.2001 societatea nu mai îndeplinea cumulativ condițiile de încadrare în regimul fiscal al microintreprinderilor prevăzute de art.1 din Ordonanța Guvernului nr.24/2001, societatea realizând venituri mai mari de 100.000 Euro.

În consecință, în anii fiscali 2002 – 2003, societatea a încălcat prevederile art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu reglementările legale s-a procedat la determinarea impozitului pe profit aferent anilor fiscali 2002 – 2003 în sumă de ... lei și a accesorii aferente în sumă totală de ... lei.

**III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate, se rețin următoarele:**

**SC X SRL din Vulcan** a fost înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului a județului Hunedoara sub nr.J20/.../29.09.1995 și Cod unic de înregistrare fiscală: RO ...

**Cauza supusă soluționării este de a stabili legalitatea măsurii organelor de inspecție fiscală, care pentru neîndeplinirea condițiilor de încadrare în categoria plătitorilor de impozit pe venitul microintreprinderilor, i-au stabilit petentului un debit suplimentar de plată reprezentând impozit pe profit, aferent perioadei 2002 - 2003, în cuantum total de ... lei, în condițiile în care la nivelul perioadei 2002 - 2003, societatea a efectuat plăți cu titlu de impozit pe venit microintreprindere în sumă totală de ... lei.**

**In fapt**, la nivelul anilor 2002 – 2003, **SC X SRL din Vulcan** a aplicat sistemul de impunere privind microintreprinderile, în condițiile în care la 31.12.2001, societatea comercială nu mai îndeplinea una dintre condițiile stipulate de prevederile legale, respectiv a realizat venituri peste 100.000 euro.

**In drept**, prevederile art.1 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, stipulează:

**Art.1 “(1) Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microintreprinderi, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele condiții:**

**a) sunt producătoare de bunuri materiale, prestează servicii sau/și desfășoară activitate de comerț;**

**b) au până la 9 salariați;**

**c) au realizat venituri reprezentând echivalentul în lei de până la 100.000 euro inclusiv;**

**d) au capital integral privat.”**

Din cele relatate anterior și având în vedere dispozițiile legale menționate reiese că la data de 31 decembrie 2001 societatea nu îndeplinea cumulativ condițiile prevăzute la art.1 alin.1 din Ordonanța

Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, în consecință, **SC X SRL din Vulcan** începând cu data de 01.01.2002 era obligată la plata unui impozit pe profit.

În aceste condiții, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că **SC X SRL din Vulcan** la nivelul anilor 2002 - 2003 era obligată la plata unui **impozit pe profit stabilit suplimentar** în sumă de ... lei.

**In fapt**, prin contestație, agentul economic nu contestă regimul de impozitare în care a fost încadrat, ci faptul că, organele de inspecție fiscală în stabilirea impozitului pe profit și a accesoriilor aferente, nu au ținut cont de viramentele efectuate în contul impozitului pe venit microintreprindere.

**In drept**, referitor la modalitățile de stabilire a bazei impozabile și la îndatoririle organului de control, facem următoarele precizări:

Potrivit Ordonanței Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, stipulează:

**Art.5 “Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat.”**

**Art.7 “Rolul activ**

**[...] (2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz. [...]**”

Din prevederile legale menționate se reține că, organele de inspecție fiscală au obligația să aplice unitar prevederile legislației fiscale în vederea stabilirii corecte a impozitelor, taxelor și contribuțiilor datorate de contribuabili.

Prin prisma acestor prevederi legale, analizând cele consemnate în raportul de inspecție fiscală din ...2007, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.../...2007, s-au constatat următoarele:

Organele de inspecție fiscală precizează că: **“în anii fiscali 2002 și 2003 societatea calculează și achită în mod eronat impozit pe veniturile microintreprinderilor în sumă de ... lei”**, menționând că agentul economic **a încălcat** prevederile art.19 alin.1 din **Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, în condițiile în care, prevederile art.297 din Codul fiscal stipulează: ***“Data intrării în vigoare a Codului fiscal***

**Prezentul cod intră în vigoare la data de 1 ianuarie 2004, cu excepția cazului în care în prezentul cod se prevede altfel.”**

Ulterior, prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală arată că, *“Motivele invocate de petentă conform cărora în perioada 2002-2003 a achitat la bugetul statului impozit pe veniturile microintreprinderilor nu sunt de natură a modifica constatările organelor de control, întrucât **plățile efectuate la impozit pe veniturile microintreprinderilor pot fi luate în calculul achitării impozitului pe profit începând cu 01.01.2007 conform art.107.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și ale art.10.1 din Normele metodologice de aplicare a acestei prevederi ce nu sunt aplicabile pe perioada anterioară.”***

Se reține astfel, atât inconsecvența organului de inspecție fiscală în interpretarea principiului privind aplicarea prevederilor Codului fiscal cât și neaplicarea unitară a prevederilor legislației fiscale cu efect în stabilirea corectă a **impozitului pe profit stabilit suplimentar de plată.**

**In drept, la nivelul anului 2002, cauza își găsește soluționarea în prevederile Titlului IV Dispoziții privind compensarea, restituirea, scăderea pentru cauze de insolvabilitate și anularea obligațiilor bugetare din Ordonanța Guvernului nr.11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu toate modificările și completările ulterioare, care stipulează:**

**Art.86 “Se compensează sau se restituie plătitorului următoarele sume:**

- a) cele plătite fără existența unui titlu de creanță;**
- b) cele plătite în plus față de obligația bugetară;**
- c) cele plătite ca urmare a unei erori de calcul;**
- d) cele plătite ca urmare a aplicării eronate a prevederilor legale;**
- e) cele de rambursat de la bugetul de stat;**
- f) cele stabilite prin hotărâri sau decizii ale organelor jurisdicționale sau administrative.”**

**Art.88 “Compensarea sumelor se face de organul de specialitate competent, din oficiu sau la cererea plătitorului, în termen de 30 de zile, cu alte obligații bugetare, indiferent de natura lor.”**

**La nivelul anului 2003, cauza își găsește soluționarea în prevederile CAP. Compensarea din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 Republicată, privind colectarea creanțelor bugetare, care stipulează:**

**Art.25 “Prin compensare se sting creanțele bugetare cu creanțele debitorului, reprezentând sume de rambursat sau de restituit de la buget, prevăzute la art.3, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și cea de debitor al aceluiași buget.”**

**Art.26 “(1) Compensarea obligațiilor bugetare datorate de debitor cu creanțele acestuia se face de autoritatea competentă, la cererea debitorului, în termen de 30 de zile sau din oficiu.**

**(2) Compensarea se va efectua cu obligații bugetare datorate aceluiași creditor bugetar, indiferent de natura lor.**

Conform textelor de lege enunțate mai sus și aplicabile perioadei supuse inspecției fiscale, se reține faptul că, legiuitorul a prevăzut clar obligativitatea organului de specialitate competent de a efectua stingerea creanțelor prin compensare, atât din oficiu cât și la cererea plătitorului, cu obligații bugetare datorate aceluiași creditor bugetar, indiferent de natura lor. În speța supusă soluționării, era posibilă compensarea impozitului pe profit stabilit suplimentar urmare inspecției fiscale, cu plățile efectuate în contul impozitului pe venit microintreprindere de către contestator.

**In aceste condiții, față de cele reținute în cuprinsul deciziei, coroborate cu textele de lege invocate și având în vedere prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală: “**Soluții asupra contestației****

**(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”** urmează a se desființa actul administrativ atacat.

**In ceea ce privește accesoriile în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei,** se reține că stabilirea de accesorii aferente impozitului pe profit în sarcina contestatorului, reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru capătul de cerere referitor la debitul reprezentând impozit pe profit, se desființează actul administrativ fiscal, rezultă că și pentru capătul de cerere privind accesoriile, calculate în sarcina petentului reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, se desființează actul administrativ fiscal, urmând să se recalculeze accesoriile ținând cont de excluderea din baza de calcul a sumelor compensate și a faptului că majorările de întârziere pentru neplata obligațiilor bugetare se calculează până la data la care compensarea a devenit posibilă, potrivit legii.

Având în vedere cele arătate și în temeiul art.216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, Republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Desființarea Deciziei de impunere nr.../...2007, urmând să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.