

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE MURES**

**DECIZIA nr. 251/2005**

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de *Societatea "X"* prin contestatia inregistrata asupra procesului-verbal incheiat de organele de specialitate ale D.G.F.P. - Directia Controlului Fiscal, comunicat la data de 31.07.2003, potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul contestatiei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art.4 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001.

Potrivit art.5 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001, si Hotararii Guvernului nr.1296/2001 privind actualizarea cuantumului sumelor prevazute la art.5 alin.(1) si (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, solutionarea contestatiei este in competenta organelor specializate din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mures.

Procedura fiind indeplinita, contestatia se solutioneaza pe fond.

A) Fata de aspectele contestate se retine ca, la verificarea efectuata la Societatea "X", in urma careia a fost intocmit procesul-verbal, organele de specialitate ale Directiei Controlului Fiscal au stabilit in sarcina societatii obligatii suplimentare de plata, reprezentand:

- impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2000;
- impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2001;
- impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2002.

Pentru nevirarea la termenele legale de plata a impozitului pe profit stabilit suplimentar, in temeiul prevederilor art.19 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, coroborat cu prevederile Hotararilor Guvernului nr.251/1997, nr.354/1999, nr.564/2000 si nr.1043/2001 privind stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare, Hotararii Guvernului nr.874/2002 pentru stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare si a cotei majorarilor datorate pe perioada amanarii sau esalonarii la plata a obligatiilor bugetare si Hotararii Guvernului nr.1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobanzii datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare si pe perioada amanarii sau esalonarii la plata a

obligatiilor bugetare, pentru perioada trim.III 1999 - trim.IV 2002 organele de control au calculat dobanzi.

De asemenea, pentru neplata la termen a debitelor anterior amintite, in temeiul prevederilor art.13 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, asa cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr.26/2001, si a art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, unitatea a fost sanctionata cu penalitati de intarziere.

Totodata, pentru neplata la termen a impozitului pe profit evidentiat de unitate in perioada trim.II 1999 - trim.IV 2002, organele de control au stabilit in sarcina acesteia dobanzi si penalitati de intarziere.

Prin acte de control anterioare (procese-verbale intocmite de Directia Controlului Fiscal Mures, referat intocmit de Administratia Finantelor Publice Ludus), pentru neplata la termen a impozitului pe profit constituit si evidentiat de societate au fost calculate in sarcina acesteia dobanzi si penalitati de intarziere.

Intrucat la verificarile anterioare organele de specialitate ale D.G.F.P. Mures - Directia Controlului Fiscal si ale Administratiei Finantelor Publice au stabilit in sarcina unitatii, pentru neplata la termenul legal a impozitului pe profit evidentiat de catre aceasta, dobanzi si penalitati de intarziere, obligatia de plata stabilita prin prezentul proces verbal cu acelasi titlu a fost diminuata cu aceste sume.

**B) In contestatia inregistrata la D.G.F.P. petenta invoca urmatoarele:**

- organul de control nu a acordat societatii facilitatea prevazuta de lege, pe motiv ca "intrucat unitatea nu a prezentat dovada privind numarul mediu scriptic anual de salariati [...] si nici dovada privind cifra de afaceri anuala i...s, aceasta nu atesta ca se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii", iar "la data incheierii prezentului act de control, societatea nu a intocmit o situatie partiala de lucrari aferenta lucrarilor realizate efectiv, investitiile fiind justificate in baza unor centralizatoare de materiale [...];

- situatia prezentata de organul de control nu este intemeiata deoarece potrivit art.4 alin.(1) din Legea nr.133/1999, intreprinderile se definesc in functie de numarul mediu scriptic anual de personal (societatea se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, avand intre 50 si 249 de salariati), iar la art.4 alin.(4) se mentioneaza ca beneficiaza de prevederile legii "intreprinderile mici si mijlocii care realizeaza o cifra de afaceri anuala echivalenta cu pana la 8 milioane de euro";

- este nejustificata neacceptarea de catre organul de control a situatiilor partiale de investitii, deoarece legea nu prevede un model anume de situatie, care trebuie respectat;

- la procesul verbal au fost anexate doar o parte din situatiile intocmite, respectiv doar bonurile de consum cuprinzand materialele consumate aferente investitiilor, fapt ce justifica dezacordul cu cele consemnate in actul de control intocmit.

Petenta prezinta provenienta si modul de calcul a sumelor contestate prin adresa inregistrata la D.G.F.P.

C) Din cele prezentate, precum si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile actelor normative referitoare la acestea, se retin urmatoarele:

In fapt, in cursul perioadei verificate, ca urmare a recuperarii de catre societate a pierderii contabile si nu a celei fiscale, aceasta a denaturat baza impozabila pentru calculul profitului impozabil, incalcand astfel prevederile art.4 si art.15 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata.

Pentru calculul corect al profitului realizat, la profitul reflectat de societate in contul 121 "Profit si pierdere", organele de control au adaugat cheltuielile nedeductibile fiscal, intre care: cheltuieli cu amenzi si penalitati, cheltuieli de sponsorizare ce depasesc limitele legale sau pentru care societatea nu are contracte incheiate, cheltuieli de transport marfa pentru care petenta nu a incheiat contracte cu unitatea prestatoare, cheltuieli cu impozitul pe profit, cheltuieli cu materialele aferente investitiei efectuate fara a fi inregistrate si venituri la nivelul cheltuielilor, cheltuieli cu amortizarea (diferenta de amortizare ramasa neacoperita, ca urmare a valorificarii mijloacelor fixe), cheltuieli nejustificate privind amortizarea mijloacelor fixe rezultate din aplicarea unor cote de amortizare, altele decat cele stabilite conform prevederilor legale. In consecinta, organele de control au reintregit baza impozabila pentru calculul profitului impozabil cu cheltuielile nedeductibile mentionate, din baza impozabila scazandu-se apoi pierderea fiscala.

Impozitul pe profit s-a calculat prin aplicarea cotei de 5% pentru partea din profitul impozabil care corespunde ponderii veniturilor incasate in valuta din exportul bunurilor realizate in volumul total al veniturilor, pentru diferenta aplicandu-se cota de 25%.

La control s-a constatat ca societatea nu a respectat prevederile art.15 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca pentru trim.IV al anilor 1999 si 2001 nu a achitat in contul impozitului pe profit, pana la data de 25 ianuarie a anului urmator, o suma egala cu impozitul calculat si evidentiat pe lunile octombrie si noiembrie, iar pentru luna decembrie o suma echivalenta cu impozitul calculat pentru luna noiembrie, urmand ca regularizarea pe baza datelor din bilant sa se efectueze pana la data depunerii bilantului contabil.

Potrivit art.20 alin.(3) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pentru trim.IV 2002 unitatea avea obligatia sa achite in contul impozitului pe profit, pana la data de 25 ianuarie a anului urmator, o suma egala cu impozitul calculat pe trim.III 2002, urmand ca regularizarea pe baza datelor din bilant sa se efectueze pana la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare, organele de control constatand ca obligatia de plata nu a fost virata la termenul prevazut de articolul mentionat.

Incepand cu trim.III 2001 societatea a aplicat facilitatea prevazuta la art.23 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, fara a face dovada incadrarii in categoria intreprinderilor mici si mijlocii pentru a putea beneficia de facilitate, potrivit prevederilor art.4 si 5 din actul normativ mentionat.

Totodata, pana la data incheierii actului de control, societatea nu a intocmit situatii partiale de lucrari pentru investitiile realizate efectiv, acestea fiind justificate doar in baza unor centralizatoare de materiale consumabile.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, precum si pentru sumele achitate cu intarziere de societate cu acelasi titlu, pentru perioada verificata, respectiv trim.I 999 - trim.III 2003, organele de control au stabilit in sarcina unitatii dobanzi, in temeiul art.19 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile Hotararilor Guvernului nr.251/1997, nr.354/1999, nr.564/2000, nr.1043/2001, nr.874/2002, nr.1513/2002, respectiv penalitati de intarziere, potrivit art.13 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, asa cum a fost modificata de Ordonanta Guvernului nr.26/2001 si art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

Referitor la impozitul pe profit, contestat de petenta, se retine ca aceasta suma a fost stabilita suplimentar de organul de control pentru trim.II 2001, prin scaderea din impozitul pe profit, stabilit cumulativ de catre organul fiscal, a impozitului pe profit stabilit cumulativ de societate.

Calculul prezentat rezulta din influentarea de catre organul fiscal a profitului brut cu cheltuielile nedeductibile, reprezentand: cheltuieli cu amenzi si penalitati, cheltuieli cu impozitul pe profit, cheltuieli cu materialele aferente investitiei efectuate fara a fi inregistrate si venituri la nivelul cheltuielilor.

In contestatia depusa petenta recunoaste ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile, stabilite de organul de control in procesul verbal.

Potrivit celor consemnate in actul de control, pentru trim.III 2001 de organul fiscal a stabilit impozitul suplimentar cumulativ si cel aferent trim.III 2001, diferenta fiind rezultatul aplicarii eronate de catre societate a facilitatii fiscale prevazute la art.23 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii.

Petenta sustine faptul ca sunt deductibile fiscal cheltuielile cu investitiile pe luna martie 2001, si cheltuielile cu investitiile pe trim.II 2001, pentru care anexeaza situatii de lucrari.

Din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei, intocmit de organul emitent al actului atacat, se retine faptul ca la solicitarea organelor de control unitatea nu a prezentat situatii partiale de lucrari, prezentand doar o serie de situatii centralizatoare a materialelor consumabile, care reprezinta in fapt situatii contabile cumulate ale consumurilor de materiale atat pentru activitatea curenta cat si pentru activitatea de investitii.

In consecinta, s-a constatat faptul ca societatea nu a facut dovada incadrarii in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, potrivit prevederilor art.4 si 5 din Legea nr.133/1999, si nu a intocmit situatii partiale de lucrari aferente investitiilor realizate efectiv, asa cum se prevede la art.21<sup>2</sup> alin.(2) din acelasi act normativ, aprobat si modificat prin Legea nr.415/2001, lucrarile de investitii executate fiind justificate de unitate in baza unor centralizatoare de materiale consumabile, prin efectuarea inregistrarilor contabile 6018 "Cheltuieli privind alte materiale consumabile" = 3018

“Alte materiale consumabile” si 231 “Imobilizari corporale in curs” = 722 “Venituri din productia de imobilizari corporale”.

In ceea ce priveste celelalte sume contestate de petenta, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de control, nu se impune analizarea lor separata, intrucat modul de calcul al acestor sume este similar si a fost prezentat mai sus, constand in reintregirea profitului cu cheltuielile nedeductibile mentionate, din baza impozabila scazandu-se apoi pierderea fiscala.

De altfel, petenta nu contesta cheltuielile nedeductibile fiscal stabilite prin procesul verbal, pe care si le insuseste in fapt - prin preluarea acestora la calculul profitului brut prezentat in contestatie -, ci contesta neacordarea de catre organele fiscale a scutirii de impozit pentru profitul brut reinvestit, in conditiile in care societatea considera ca ar beneficia de aceasta facilitate, intrucat se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii.

Prin urmare, in vederea analizei aspectelor sesizate de organele de control in procesul verbal atacat, in raport de motivele invocate de petenta in contestatia depusa, organul competent de solutionare a contestatiilor este investit sa se pronunte cu privire la indeplinirea de catre societate a conditiile legale pentru a se incadra in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, iar in caz afirmativ, de a analiza respectarea de catre aceasta a dispozitiilor legale pentru a putea beneficia de facilitatea fiscala acordata de legiuitor acestor categorii de intreprinderi.

Potrivit art.4 din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii: “(1) Intreprinderile mici si mijlocii care isi desfasoara activitatea in sfera productiei de bunuri materiale si servicii se definesc, in functie de numarul mediu scriptic anual de personal, dupa cum urmeaza:

- a) pana la 9 salariati - microintreprinderi;
- b) intre 10 si 49 de salariati - intreprinderi mici;
- c) intre 50 si 249 de salariati - intreprinderi mijlocii.

(2) Nu se incadreaza in prevederile prezentei legi societatile bancare, societatile de asigurare si reasigurare, societatile de administrare a fondurilor financiare de investitii, societatile de valori mobiliare si societatile cu activitate exclusiva de comert exterior.

(3) Nu beneficiaza de prevederile prezentei legi societatile comerciale care au ca actionar sau asociat persoane juridice care indeplinesc cumulativ urmatoarele doua conditii:

- a) au peste 250 de angajati;
- b) detin peste 25% din capitalul social.

(4) Beneficiaza de prevederile prezentei legi intreprinderile mici si mijlocii care realizeaza o cifra de afaceri anuala echivalenta cu pana la 8 milioane euro.”

In temeiul art.5 din actul normativ anterior mentionat, “(1) **Dovada numarului mediu scriptic anual se elibereaza de catre Camera de munca**, pe baza numarului mediu scriptic raportat in anul anterior, si este valabila pentru intregul an in curs.



(2) In cazul intreprinderilor infiintate in anul in curs se va lua in calcul perioada cuprinsa intre data infiintarii si data eliberarii respectivei dovezi.

(3) Camera de munca va elibera dovada prevazuta la alin. (1) in maximum 5 zile lucratoare de la data solicitarii.

(4) Dovada pentru nivelul cifrei de afaceri se elibereaza de catre administratia financiara, in baza hotararii Guvernului”.

La art.6 din acelasi act normativ se face precizarea: “Beneficiaza de prevederile prezentei legi numai **intreprinderile mici si mijlocii** cu capital integral privat”.

La art.21<sup>2</sup> alin.(1) si (2) din Legea nr.133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, asa cum a fost modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.297/2000, aprobata prin Legea nr.415/2001 se arata: “(1) Profitul brut utilizat in anul fiscal curent de catre intreprinderile mici si mijlocii pentru investitii in active corporale si necorporale amortizabile, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat, nu se impoziteaza. Aceasta facilitate se calculeaza lunar, iar sumele reinvestite se repartizeaza ca surse proprii de finantare.

**(2) Pentru investitiile care nu sunt finalizate in anul curent respectiv scutirea de impozit pe profit se acorda proportional cu valoarea lucrarilor realizate efectiv in baza unei situatii partiale de lucrari”.**

Asa cum rezulta din continutul actului de control contestat, societatea nu a justificat cu documentele impuse de legiuitor faptul ca se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, in sensul ca pana la data finalizarii controlului nu a prezentat **dovada numarului mediu scriptic anual de personal, eliberata de Camera de munca**, pe baza numarului mediu scriptic de personal raportat in anul anterior, si nici **dovada privind nivelul cifrei de afaceri eliberata de Administratia Financiara**.

Ca urmare a adresei D.G.F.P. - Biroul Solutionare Contestatii, prin care s-a solicitat dovada incadrarii in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, in conformitate cu prevederile art.4 din Legea nr.133/1999, Societatea “X” comunica certificatul constatator eliberat de **Oficiul Registrului Comertului** de pe langa Tribunalul Mures, in care sunt furnizate informatii despre firma, capitalul social, asociati, administratori/manageri, activitati principale si secundare desfasurate, subunitati, fond de comert, drepturi de proprietate industriala, instituire curatela, alte mentiuni, necontinand date referitoare la numarul mediu scriptic anual de personal din perioada care a facut obiectul verificarii.

Certificatul constatator anterior mentionat nu face dovada faptului ca, in perioada supusa verificarii, unitatea se incadra in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, documentul in cauza neputand tine locul dovezii numarului mediu scriptic anual de personal, eliberata de Camera de Munca.

Prin urmare, se retine ca nici pana la data solutionarii contestatiei petenta nu face dovada incadrarii in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, cu documentele impuse de legiuitor.

Prin urmare, Societatea "X" nu poate beneficia de scutirea de impozit pentru profitul brut reinvestit in perioada trim.III 2001- trim.I 2003, intrucat nu se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, simpla afirmatie a acesteia, nesustinuta cu documente, potrivit careia "unitatea noastra se incadreaza in categoria intreprinderilor mijlocii avand intre 50 si 249 de salariati" neputand fi retinuta la solutionarea favorabila a contestatiei.

Din analiza cauzei se retine faptul ca punctul comun in toate calculele efectuate de petenta si prezentate in contestatie il reprezinta faptul ca unitatea isi reintregeste profitul contabil cu cheltuielile nedeductibile stabilite de organele de control, pe care de altfel nici nu le contesta, dar si cu cheltuielile de investitii, considerate de unitate ca fiind deductibile fiscal, pentru care anexeaza cu ocazia depunerii contestatiei situatii de lucrari ce nu au fost prezentate in timpul controlului, acestea fiind intocmite ulterior incheierii procesului-verbal.

Intrucat in speta s-a retinut ca unitatea nu se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, aspectele legate de corectitudinea situatiilor de lucrari anexate contestatiei nu vor fi analizate, atata vreme cat acestea justifica acordarea facilitatii fiscale numai in cazul agentilor economici care prezinta documente legale pentru a face dovada ca se incadreaza in categoria intreprinderilor mici si mijlocii, pentru care legiuitorul prevede acordarea scutirii de impozit pentru profitul brut reinvestit.

Avand in vedere cele prezentate, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru impozitul pe profit.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de intarziere, se retine faptul ca societatea nu contesta modul de calcul al acestora.

In drept, potrivit art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, asa cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr.26/2001, "Pentru achitarea cu intarziere a obligatiilor bugetare, debitorii datoreaza majorari de intarziere, calculate pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data realizarii sumei datorate inclusiv [...]".

Totodata, conform art.13<sup>1</sup> din acelasi act normativ, "Plata cu intarziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorarilor de intarziere, a penalitatilor si a amenzilor, se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare celei in care acestea aveau termene de plata. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a majorarilor de intarziere si/sau a penalitatilor", prevederi retinute si la art.14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

Avand in vedere faptul ca in sarcina petentei s-a retinut ca datorat impozitul pe profit, si intrucat contestatoarea nu aduce nici o motivatie sau argument asupra modului de calcul al dobanzilor si penalitatilor de intarziere, rezulta ca

societatea datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere, conform principiului “accesoriul urmeaza principalul”, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceste capete de cerere.

Conform celor retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei, in temeiul art.5 alin.(1) si art.7 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001, se

## **D E C I D E**

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de Societatea “X”.

**DIRECTOR EXECUTIV,**