



DECIZIA NR.

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. X**, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice sub nr.

Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice, a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală II prin adresa nr. /2008, înregistrată la D.G.F.P. sub nr./04.07.2008 asupra contestației formulate de **S.C. X** cu sediul în, str. ..., nr..., județul....

Obiectul contestației, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice, sub nr. /30.06.2008, îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./2008, având la bază constatările cuprinse în Raportul de Inspecție Fiscală nr./2008.

Societatea contestă suma totală de **lei**, din Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./2008 reprezentând:

- - diferență impozit profit,
- - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit,
- - penalități de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând că în speță sunt întrunite dispozițiile art.209 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații, din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Caraș-Severin, este legal investit cu soluționarea contestației.

I. SC X SRL contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr./2008, emisă în baza Raportului de Inspecție Fiscală nr./2008, solicitând anularea acesteia și exonerarea de la plată a sumei de **...lei**, reprezentând diferențe stabilite în contul impozitului pe profit și accesorii calculate pentru neachitarea impozitului pe profit stabilit suplimentar.

Prin contestația formulată, contestatoarea aduce în susținerea cauzei următoarele argumente:

Contestatoarea precizează că societatea îndeplinește toate condițiile prevăzute de art.103 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la încadrarea în categoria microîntreprinderilor.

De asemenea, contestatoarea arată că potrivit art.104 (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, impozitul pe profit este opțional.

În același context, contestatoarea mai arată că, la art.104 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, sunt enumerate limitativ excepțiile

persoanelor juridice care nu pot face parte din sistemul de impunere pentru microîntreprinderi și care desfășoară activități în: domeniul bancar, domeniul asigurări și reasigurări, jocuri de noroc sau când capitalul social este deținut de un acționar sau asociat care are peste 250 angajați.

Contestatoarea susține că potrivit Legii 58/1998 privind activitatea bancară, băncile sunt singurele instituții care fac parte din domeniul bancar, iar casele de schimb valutar nu desfășoară nici una din activitățile desfășurate de către instituțiile bancare.

Totodată, contestatoarea precizează că, casele de schimb valutar sunt prestatoare de servicii conform obiectului de activitate, iar autorizarea dată de Banca Națională nu are legătură cu obiectul de activitate și activitățile pe care le desfășoară.

Contestatoarea consideră că printr-o interpretare eronată, societatea a fost încadrată în domeniul bancar iar faptul că aceasta își constituie și virează în mod corect celelalte impozite, consideră că și-a îndeplinit obligațiile legale.

Argumentația juridică a contestatorului :

- art.103, art.104(1), art.104(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,
- Legea 58/1998 privind activitatea bancară.

II. În perioada 24.04.2008-26.05.2008, organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală generală la **S.C. X SRL**, întocmind Raportul de Inspecție fiscală nr./2008, în baza căruia au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./2008 .

Perioada supusă verificării:01.01.2003-31.12.2007

Din constatările organelor de inspecție fiscală au rezultat următoarele:

1. În ceea ce privește **impozitul pe veniturile microîntreprinderilor**, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada 01.01.2004-31.12.2005 societatea a calculat, declarat și achitat impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, fiind plătitoare de acest impozit, conform opțiunii exprimate prin Declarația 010 privind vectorul fiscal.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. X SRL**, desfășoară activități de schimb valutar, considerate a fi activități în domeniul bancar, conform obiectului de activitate reglementat de Ordinul nr.601/2002 privind " Clasificarea activităților din economia națională" – cod CAEN 6713 – Activități auxiliare intermediarilor financiare. Activitatea reprezentând operațiuni de schimb valutar cu numerar și substitute de numerar pentru persoane fizice este autorizată de BNR, conform Autorizației nr./2004.

Societatea desfășoară activitate de casă de schimb valutar atât la sediul social cât și la cele 4 (patru) puncte de lucru, fiecare fiind luate în evidența BNR prin atribuirea unui cod statistic, în conformitate cu reglementările BNR (anexa 2-5).

Organele de inspecție fiscală, precizează că potrivit art.104, alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, nu pot opta pentru sistemul de impunere al microîntreprinderilor, persoanele juridice care desfășoară activități în domeniul bancar, așa cum sunt enumerate la pct.8, lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a **Legii nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (băncile, casele de schimb valutar, societățile de credit ipotecar, cooperativele de credit).

Astfel, pentru perioada 2004-2005, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea s-a declarat în mod eronat ca și plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, întrucât conform prevederilor legale menționate mai sus aceasta nu putea opta pentru acest sistem de impozitare, desfășurând activitate în domeniul bancar.

Pentru această perioadă s-a procedat la calcularea diferențelor de impozit pe profit și a accesoriilor aferente.

2. În ceea ce privește **impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală au constatat că, societatea s-a încadrat în mod eronat pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2005 ca societate plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, fapt pentru care s-a procedat la determinarea bazei impozabile și calcularea impozitului pe profit conform art.19, alin.(1) din [Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru perioada 01.01.2006-31.12.2007, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea este plătitoare de impozit pe profit, conform opțiunii vectorului fiscal depus în luna ianuarie 2006.

Ca urmare a verificării cheltuielilor din punct de vedere a deductibilității, organele de inspecție fiscală au mai constatat că începând cu trimestrul I 2005, societatea înregistrează o cheltuială cu amortizarea aferentă unei clădiri noi intrată în patrimoniu, deși respectiva clădire nu este utilizată în desfășurarea activității societății, pe adresa imobilului nu este declarat nici un punct de lucru pentru casa de schimb valutar, clădirea nefiind utilizată în scop administrativ și nici în scopul obținerii de alte venituri.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că acest mijloc fix nu îndeplinește condiția de mijloc fix amortizabil prevăzută la art.24 alin.(2) din [Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare și în consecință nici cheltuiala privind amortizarea în sumă totală de 25.384 lei înregistrată de societate, nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal, fiind încălcate prevederile art.21, alin.(1) și alin.(3), lit.i) din [Legea nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare a celor prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală, au procedat la recalcularea profitului impozabil, ținând cont de influența cheltuielilor nedeductibile și de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor declarat și plătit de societate în perioada 2004-2005, defalcat pe fiecare trimestru și an în parte.

În urma recalculării, organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de plată pentru impozitul pe profit în sumă totală de ... lei, aferentă perioadei ianuarie 2004-decembrie 2007.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au procedat și la calcularea de majorări de întârziere aferente diferențelor de impozit pe profit constatate în sumă de ...lei, în conformitate cu prevederile HG nr.1513/2002 pentru stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare și pe perioada amânării sau esalonării la plata a obligațiilor bugetare, HG nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadență a obligațiilor de plată și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plată, HG nr.784/2005 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, art.III din [Legea nr.210/2005](#) privind aprobarea [Ordonanței Guvernului nr. 20/2005](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, și art.115 și 116 din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare. Majorările de întârziere au fost calculate până la data de 26.05.2008.

Organele de inspecție fiscală au calculate și penalități de întârziere în sumă de ... lei - în cotă de 0,5% au fost calculate până la data de 25.09.2005 și - în cotă de 0,6% până la data de 31.12.2005, în baza prevederilor art.108 și 114 din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, respective art.114 și 120 din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscale, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, prevederile legale în vigoare în perioada verificată, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă S.C. X SRL datorează diferența de impozit pe profit stabilită în plus de organele de inspecție fiscală și accesorii aferente individualizate prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr./2008, pentru perioada 2004 – 2007.

În fapt, organele de inspecție fiscală au efectuat inspecția fiscală generală la **S.C. X SRL**, ca urmare a cuprinderii societății în programul de activitate, societatea fiind avizată în prealabil, potrivit prevederilor legale.

Perioada supusă verificării 01.01.2003-31.12.2007.

Organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. X SRL**, desfășoară activități de schimb valutar, considerate a fi activități în domeniul bancar, conform obiectului de activitate reglementat de Ordinul nr.601/2002 privind "Clasificarea activităților din economia națională" – cod CAEN 6713 – Activități auxiliare intermediarilor financiare.

Cu ocazia inspecției fiscale generale, s-a constatat că pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2005, societatea a considerat în mod eronat ca fiind plătitoare de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, încălcând astfel prevederile art.104 alin.(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că nu pot opta pentru sistemul de impunere a microîntreprinderilor persoanele juridice române care se organizează și funcționează potrivit legilor speciale de organizare și funcționare din domeniul bancar, așa cum sunt enumerate la pct.8 lit.a) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare (băncile, casele de schimb valutar, societățile de credit ipotecar, cooperativelor de credit, etc).

Societatea a fost autorizată de BNR pentru activitatea reprezentând operațiuni de schimb valutar cu numerar și substitute de numerar pentru persoane fizice conform Autorizației nr./2004.

În perioada 01.01.2006-31.12.2007, societatea este plătitoare de impozit pe profit, conform opțiunii vectorului fiscal depus în luna ianuarie 2006.

De asemenea, au mai constatat că începând cu trimestrul I 2005, societatea înregistrează o cheltuială cu amortizarea aferentă unei clădiri noi intrată în patrimoniu, deși respectiva clădire nu este utilizată în desfășurarea activității societății. Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că acest mijloc fix nu îndeplinește condiția de mijloc fix amortizabil și în consecință nici cheltuiala privind amortizarea în sumă totală de ...lei, înregistrată de societate, nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal.

Ținând cont de cele prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil pentru perioada ianuarie 2004-decembrie 2007, stabilind în sarcina societății prin "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.../2008", o diferență de impozit pe profit de plată în sumă totală de ...lei și accesorii de plată aferente diferenței de impozit pe profit în sumă de ... lei (...lei majorări de întârziere+... lei penalități de întârziere).

În drept, sunt incidente prevederile art.104, alin.(5), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.8 lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se precizează :

Opțiunea de a plăti impozit pe veniturile microîntreprinderii
"ART. 104

[...]

(5) Nu pot opta pentru sistemul de impunere reglementat de prezentul titlu persoanele juridice române care:

a) desfășoară activități în domeniul bancar; [...]

Norme metodologice:

8. Persoanele juridice care **nu pot opta** pentru acest sistem de impunere sunt:

a) persoanele juridice care se organizează și funcționează potrivit legilor speciale de organizare și funcționare din domeniul bancar (băncile, **casele de schimb valutar**, societățile de credit ipotecar, cooperativele de credit etc.);

Totodată, sunt incidente și prevederile Anexei 2, cap.I, art.1 din **Regulamentul nr.1/2004** privind efectuarea operațiunilor valutare, unde se precizează:

„ART. 1

Operațiunile de schimb valutar pentru persoane fizice pe teritoriul României pot fi efectuate numai de următoarele categorii de entități - intermediari, cu îndeplinirea condițiilor legale aplicabile:

a) instituții de credit;

b) case de schimb valutar, organizate ca persoane juridice conform **Legii nr. 31/1990** privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având ca obiect unic de activitate schimbul valutar cu numerar și substitute de numerar pentru persoane fizice;

c) entitățile care dețin în administrare unități hoteliere și au în obiectul de activitate operațiuni de cumpărare de valută convertibilă sub formă de numerar și substitute de numerar”.

De asemenea, în speță sunt aplicabile și prevederile art.21 alin.(1), alin.(3) lit.i) și art.24 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare unde se precizează:

Cheltuieli

“ART. 21

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare,

[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată :

[...]

i) amortizarea, în limita prevăzută la art. 24;”

“ART.24

[...]

(2) Mijlocul fix amortizabil este orice imobilizare corporală care îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

a) este deținut și utilizat în producția, livrarea de bunuri sau în prestarea de servicii, pentru a fi închiriat terților sau în scopuri administrative;

b) are o valoare de intrare mai mare decât limita stabilită prin hotărâre a Guvernului;

c) are o durată normală de utilizare mai mare de un an.[...]

În conformitate cu prevederile legale menționate mai sus, se reține că începând cu data de 01.01.2004, reglementarea regimului fiscal al microîntreprinderilor este prevăzută la art.104, alin.(5), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în sensul că nu pot opta pentru sistemul de impunere al microîntreprinderilor persoanele juridice române care se organizează și funcționează potrivit legilor speciale de organizare și funcționare din domeniul bancar.

În acest sens sunt și prevederile art.104, pct.8 lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care precizează în mod expres persoanele juridice care nu pot opta pentru sistemul de impunere al microîntreprinderilor, unde sunt nominalizate și casele de schimb valutar.

Având în vedere cele de mai sus, precum și faptul că activitatea caselor de schimb valutar se desfășoară în cadrul strict delimitat de reglementările B.N.R., această categorie de persoane juridice nu se încadrează în prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind impunerea microîntreprinderilor, ele intrând în categoria excepțiilor prevăzute de art.104, alin.(5), lit.a) din Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, se mai reține faptul că începând cu trimestrul I 2005, societatea înregistrează în mod eronat o cheltuială cu amortizarea aferentă unei clădiri noi intrată în patrimoniu, deși respectiva clădire nu este utilizată în desfășurarea activității societății. Astfel, organele de inspecție fiscală, în mod corect au constatat că acest mijloc fix nu îndeplinește condiția de mijloc fix amortizabil, conform art.24 alin.(2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și în consecință nici cheltuiala privind amortizarea în sumă totală delei, înregistrată de societate, nu este o cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal.

Drept urmare, organele de inspecție fiscală, în mod legal au procedat la recalcularea profitului impozabil pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2007, stabilind o diferență suplimentară de impozit pe profit, în sumă de lei, fapt pentru care, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

Nu poate fi reținut în susținerea contestației, afirmația contestatoarei " casele de schimb nu desfășoară nici una din activitățile bancare mai sus enumerate fiind prestatoare de servicii conform obiectului de activitate", întrucât la pct.8, lit.a) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, se nominalizează casele de schimb valutar ca fiind persoane juridice care desfășoară activități în domeniul bancar.

De asemenea, nici afirmația contestatoarei " în art.104 alin.1 cod fiscal tratează că impozitul pe profit este opțional", nu poate fi reținută în soluționarea contestației întrucât începând cu 1 ianuarie 2004, potrivit prevederilor art.104, alin.(5), lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, **nu pot opta** pentru sistemul de impunere reglementat de prevederile titlului IV "Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor" persoanele juridice române care se organizează și funcționează potrivit legilor speciale de organizare și funcționare din domeniul bancar, așa cum sunt enumerate la pct.8 lit.a) din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare (băncile, casele de schimb valutar, societățile de credit ipotecar, cooperativelor de credit, etc).

În ceea ce privește accesoriile stabilite de organele de inspecție fiscală prin "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../2008",

emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.../2008, se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de lei, reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată, aceasta datorează și majorările de întârziere în sumă de ...lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, conform principiului de drept "accesoriul urmează principalul", fapt pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.21 alin.(1), alin.(3) lit i), art.24, alin.(2), lit.a), b) și c), art. 104 alin.5 lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, art.216, alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Anexa 2, cap.I, art.1 din **Regulamentul nr.1/2004** privind efectuarea operațiunilor valutare, se

DECIDE

Respingerea, ca **neîntemeiată**, a contestației depusă de **S.C. X SRL**, împotriva „Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” nr./ 2008 pentru suma totală de ...lei, reprezentând:

- lei - diferență impozit profit
- lei - majorări de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit
- lei – penalități de întârziere aferente diferenței de impozit pe profit

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunal, în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.

DIRECTOR EXECUTIV