



Ministerul Finantelor Publice

**Agenția Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Dâmbovița
Biroul Soluționare Contestații**



Str.Calea Domnească nr.166
Târgoviste, Dâmbovita
Tel:+0245 616779
Fax:+0245 615916
email:

DECIZIA nr. 81/2009

privind soluționarea contestației nr.
formulată de **S.C. ...S.R.L.** din ...

Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița, cu adresa nr. ... din data de ..., asupra contestației nr. 24.059/27.07.2009, formulată de **S.C. ... S.R.L.**, cu sediul în localitatea **Târgoviște**, str. ..., bl...., sc...., et. ..., ap. ..., județul **Dâmbovița**, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Dâmbovița sub numărul J..., având codul unic de înregistrare RO....

Societatea petentă contestă parțial Decizia de impunere nr. ... din data de ... și Raportul de inspecție fiscală din data de nr. ... emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița.

Suma totală contestată este de **lei**, reprezentând:

- lei – impozit pe profit suplimentar ;
- lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

Contestația a fost formulată în termenul legal, poartă semnătura reprezentantului legal al societății și amprenta ștampilei **S.C. S.R.L. din Târgoviște**.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C.S.R.L. din Târgoviște** .

I. Prin contestația formulată, **S.C.S.R.L. din Târgoviște** nu este de acord cu constatările organului de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Dâmbovița din următoarele motive:

În conformitate cu prevederile Legii nr. 346/2004, cu modificările și

completările ulterioare, art. 6(2) se stipulează că "dacă la data întocmirii situației financiare anuale întreprinderea nu se mai încadrează în plafoanele stabilite la art. 3 și art. 4, aceasta nu își pierde calitatea de întreprindere mică, mijlocie sau microîntreprindere, decât dacă depășirea acestor plafoane se produce în două exerciții financiare consecutive." Astfel, chiar dacă Codul fiscal prevede un alt plafon al cifrei de afaceri nete, potrivit art.1, pct. 4 din cod (dacă orice prevedere a prezentului cod contravine unei prevederi a unui tratat la care România este parte, se aplică prevederile aceluși tratat), în cauză se aplică prevederile Legii nr. 346/2004. Dată fiind aplicabilitatea acestei prevederi speciale legate de plafonul cifrei de afaceri netă, petenta susține că și această condiție este îndeplinită , ceea ce face ca aceasta să-și păstreze statutul de microîntreprindere, beneficiind de cota de impozitare specială prevăzută pe veniturile microîntreprinderilor.

Față de cele prezentate anterior, petenta solicită admiterea contestației, cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere nr. ... și a Raportului de inspecție fiscală nr. emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare nr. emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Dâmbovița s-a reținut de către organul de control în ceea ce privește impozitul pe profit că, potrivit datelor înscrise în bilanțul contabil depus la A.F.P. Târgoviște sub nr. ... societatea a realizat o cifră de afaceri în sumă de ... lei, depășind echivalentul în lei de 100.000 Euro(1 euro – ... lei curs BNR) și astfel nu a mai îndeplinit condițiile cumulative prevăzute de Titlul IV, art. 103 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, devenind cu data de ... plătitoare de impozit pe profit. În conformitate cu art. 104, alin. 4 din același act normativ societatea nu mai datora impozit pe veniturile microîntreprinderilor, începând cu anul fiscal următor, motiv pentru care, începând cu ... societatea a devenit plătitoare de impozit pe profit.

Date fiind acestea, organul de inspecție fiscală din cadrul A.I.F. Dâmbovița a calculat pentru perioada ... o diferență de impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... **lei** când societatea s-a considerat plătitoare de impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, iar pentru perioada ... impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată este de ... **lei**.

Aceste diferențe stabilite suplimentar de plată provin din faptul că societatea a înregistrat cheltuieli care nu au la bază documente justificative legale, a efectuat cheltuieli în favoarea asociatului, a considerat eronat deductibile fiscal cheltuieli de protocol peste limita legală, sponsorizare, cu materialele de construcții pentru investiții și a înregistrat eronat descărcarea de gestiune, avându-se în vedere prevederile art. 19, alin. 1, art. 21, alin.3, lit. a) și 4, lit. e), f) și p), art. 155, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul

Fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

În conformitate cu prevederile art. 119 și art.120 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei, din care ... lei aferente perioadei ... când societatea s-a considerat plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderii, iar diferența de ... lei aferente perioadei

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

A. Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița este investită să analizeze suma totală contestată de ... lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar de plată cu majorări de întârziere aferente este legal datorată.

Perioada supusă inspecției fiscale pentru impozitul pe profit este

În fapt, la data de ..., societatea comercială ... **S.R.L.** din **Târgoviște** a realizat o cifră de afaceri în sumă de ... lei, depășind echivalentul în lei de 100.000 Euro, așa cum prevede legislația legală în vigoare.

Din documentele dosarului cauzei, se reține că organul de control al Activității de Inspecție Fiscală Dâmbovița, a considerat că petenta nu a mai îndeplinit cumulativ condițiile prevăzute la art. 103 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal republicat, cu modificările și completările ulterioare, astfel că, începând cu anul fiscal următor anului în care nu a mai îndeplinit una dintre aceste condiții, respectiv 01.01.2006, societatea petentă a devenit plătitoare de impozit pe profit.

Petenta invocă în contestație prevederile Legii nr. 346/2004 privind stimularea înființării și dezvoltării întreprinderilor mici și mijlocii, cu modificările și completările ulterioare, art. 4 care stipulează:

“(1) Întreprinderile mici și mijlocii se clasifică, în funcție de numărul mediu anual de salariați și de cifra de afaceri anuală netă sau de activele totale pe care le dețin, în următoarele categorii:

a) microîntreprinderi - au până la 9 salariați și realizează o cifră de afaceri anuală netă sau dețin active totale de până la 2 milioane euro, echivalent în lei;

b) *întreprinderi mici - au între 10 și 49 de salariați și realizează o cifră de afaceri anuală netă sau dețin active totale de până la 10 milioane euro, echivalent în lei;*

c) *întreprinderi mijlocii - au între 50 și 249 de salariați și realizează o cifră de afaceri anuală netă de până la 50 milioane euro, echivalent în lei, sau dețin active totale care nu depășesc echivalentul în lei a 43 milioane euro.*"

Legislația în vigoare, respectiv Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prevede în mod expres cuantumul cifrei de afaceri sub 100.000 Euro. Conform Titlului IV, art. 103 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea este plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderii numai dacă îndeplinește cumulativ următoarele condiții la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent (în cazul S.C. S.R.L. ...):

a) realizează venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 50% din veniturile totale;

b) are de la 1 până la 9 salariați inclusiv;

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 100.000 euro;

d) capitalul social al persoanei juridice este deținut de persoane, altele decât statul, autoritățile locale și instituțiile publice.

În aplicarea acestor prevederi organele fiscale au avut în vedere prevederile art. 13 din O.G. nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: *"Interpretarea reglementărilor fiscale trebuie să respecte voința legiuitorului așa cum este exprimată în lege"*.

Având în vedere cele prezentate anterior, organul de inspecție fiscală al Activității de Inspecție Fiscală Dâmbovița a calculat o diferență de impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... **lei** pentru perioada ... când societatea, chiar dacă nu mai îndeplinea condițiile obligatorii impuse de lege, s-a considerat plătitoare de impozitul pe veniturile microintreprinderilor. Astfel pentru acest capăt de cerere referitor la suma contestată de ... lei contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru perioada ...7, reprezentând majorări de întârziere în sumă de ... **lei**, acestea au fost calculate de către organul de control în conformitate cu prevederile art. 119(1) și art.120(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și vor urma calea debitului conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", astfel că se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere.

Totodată, pentru perioada ... a fost stabilit un impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată în sumă de ... **lei** deoarece organul de inspecție fiscală nu a acceptat ca fiind deductibile fiscal cheltuieli înregistrate cu încălcarea prevederilor legale în vigoare.

Se reține că organul de control a avut în vedere că au fost încălcate prevederile art. 19, alin. 1, art. 21, alin.3, lit. a) și alin. 4, lit. e), f) și p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat, cu modificările și

completările ulterioare.

Având în vedere și faptul că petentul în contestația formulată nu aduce alte argumente în susținerea contestației referitor la acest capăt de cerere, coroborat cu faptul că organul de soluționare este limitat să răspundă doar la solicitările părților (art. 213 alin. 1 din Codul de procedură fiscală, republicată "Soluționarea contestației se face în limitele sesizării"), urmează a se respinge contestația și pentru acest capăt de cerere pentru suma contestată de ... lei.

Referitor la accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru perioada ..., reprezentând majorări de întârziere în sumă de ... **lei**, acestea au fost calculate de către organul de control în conformitate cu prevederile art. 119(1) și art. 120(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și vor urma calea debitului conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", astfel că se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere.

În drept, contestația își găsește soluționarea în prevederile următoarelor articole:

Art. 19, alin. 1 și 2 Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(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.

(2) Metodele contabile, stabilite prin reglementări legale în vigoare, privind ieșirea din gestiune a stocurilor sunt recunoscute la calculul profitului impozabil, cu excepția cazului prevăzut la alin. (3). Metodele contabile de evaluare a stocurilor nu se modifică în cursul anului fiscal."

Art. 21, alin. 3, lit. a) și 4, lit. e), f) și p) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

"(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;

(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate, efectuate de către salariați și administratori;

f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor;[...]

p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat și cheltuielile privind bursele private, acordate potrivit legii; contribuabilii care efectuează sponsorizări și/sau acte de mecenat, potrivit prevederilor Legii nr. 32/1994 privind sponsorizarea, cu modificările ulterioare, și ale Legii bibliotecilor nr. 334/2002, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și cei care acordă burse private, potrivit legii, scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

1. este în limita a 3 la mie din cifra de afaceri;
2. nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.”

Art. 103 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“În sensul prezentului titlu, o microîntreprindere este o persoană juridică română care îndeplinește cumulativ următoarele condiții, la data de 31 decembrie a anului fiscal precedent:

a) realizează venituri, altele decât cele din consultanță și management, în proporție de peste 50% din veniturile totale;

b) are de la 1 până la 9 salariați inclusiv;

c) a realizat venituri care nu au depășit echivalentul în lei a 100.000 euro;

d) capitalul social al persoanei juridice este deținut de persoane, altele decât statul, autoritățile locale și instituțiile publice.”

Art. 104, alin. 4 din același act normativ, prevede:

“(4) Microîntreprinderile plătitoare de impozit pe venitul microîntreprinderilor nu mai aplică acest sistem de impunere începând cu anul fiscal următor anului în care nu mai îndeplinesc una dintre condițiile prevăzute la art. 103.”

Art. 119(1) și art.120(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevăd :

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

“(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

B. În ceea ce privește capătul de cerere referitor la Raportul de inspecție fiscală nr. ..., Direcția Generală a Finanțelor Publice Dâmbovița a fost investită să se pronunțe dacă poate fi analizată pe fond cauza în situația în care acesta nu constituie titlu de creanță, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

În fapt, S.C. ... S.R.L. din Târgoviște prin contestația înregistrată la D.G.F.P. Dâmbovița contestă și Raportul de inspecție fiscală nr.

Se reține faptul că în conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicată, rezultatele inspecției fiscale consemnate în raportul de inspecție fiscală nr...., au stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. ... ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlul de creanță fiscală și actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este **numai decizia de impunere deoarece numai aceasta crează o situație juridică nouă prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina societății contestatoare**. De altfel, în art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se prevede cu claritate faptul că obiectul contestației îl pot constitui numai sumele și măsurile stabilite într-un titlu de creanță sau într-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspecție fiscală nu crează prin el însuși o situație juridică nouă, el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării conducătorului organului de inspecție fiscală și stând la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele înscrise în raport reprezintă doar constatări ale organului de inspecție, care nu se pot concretiza în obligații de plată opozabile contribuabilului și susceptibile a fi supuse executării silite în caz de neplată în condițiile în care legiuitorul a prevăzut în mod expres faptul că numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanță în materie fiscală.

Având în vedere cele de mai sus, pentru acest capăt de cerere contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

În drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipulează următoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris,

în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.

(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevăzute la alin. (2) se comunică în termen de 7 zile de la data finalizării raportului de inspecție fiscală.”

106.1 - Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii; [...]"

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

“(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art. 19, alin. 1 și 2, art. 21, alin.3, lit. a) și alin. 4, lit. e), f) și p), art. 24, art. 103, art. 104, alin. 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicat, cu modificările și completările ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 și 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 privind aprobarea Normelor de procedură a Codului Fiscal, coroborat cu art. 85, alin. 1, art. 119, art. 120, alin. 1, art. 206, alin. 2, art. 216 și art. 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se:

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației nr. ... formulată de **S.C. ... S.R.L. din Târgoviște** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. ... pentru suma totală contestată de ... **lei**, reprezentând:

-... lei – impozit pe profit suplimentar ;

-... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit suplimentar.

2. Respingerea ca inadmisibilă a contestației formulată de **S.C. S.R.L. din Târgoviște** pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală nr. ... emis de D.G.F.P. Dâmbovița – Activitatea de Inspecție Fiscală.

3. În conformitate cu prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art. 11, alin. 1 din Legea nr. 554/ 2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6(șase) luni de la data primirii, la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Dâmbovița.

...
Director coordonator,

Avizat,

...
Consilier juridic