

DECIZIA NR.239

Societatea X solicita anularea Deciziei de Impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si suspendarea executarii acesteia pana la solutionarea contestatiei, motivand urmatoarele:

In urma controlului s-a constatat ca societatea a inregistrat atat la finele exercitiului financiar 2000 cat si 2001 profit brut impozabil pentru care subscria a determinat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

In anul 2002, avand in vedere ca la acel moment intrase in vigoare OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, subscria calculeaza impozitul pe venit in cuantum de 1.5%, deoarece indeplinea conditiile prevazute cumulativ de catre acest text de lege.

In anul 2003, societatea a inregistrat venituri pentru care societatea a virat impozitul pe venit.

In anul 2004 si 2005, deoarece erau aplicabile noile dispozitii ale Codului Fiscal, societatea a calculat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

Pentru aceasta perioada, inspectorul fiscal a retinut datorii suplimentare reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, penalitati si dobanzi motivand ca societatea a determinat pentru perioada 01.09.2001-31.12.2002 impozit pe venitul microintreprinderilor desi avea obligatia de a calcula impozit pe profit.

Inspectorul fiscal considera in mod eronat ca petenta nu poate beneficia de prevederile OG 24/2001 privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor intrucat face parte din categoriile de persoane juridice exceptate potrivit dispozitiilor art.1 pct.3 din acest act normativ, petenta considerand ca nu poate fi inclusa in nici una din aceste categorii.

Pentru ca o persoana juridica sa se incadreze in categoria microintreprinderilor, trebuie sa indeplineasca cumulativ la data de 31 decembrie 2002 conditiile reglementate de art.1 din OG 24/2001, aprobata si modificata de Legea 111/2003 si daca nu se afla in vreuna din situatiile enumerate limitativ la punctul 4 din Ordinul 945/2003, se va incadra si va beneficia de prevederile legale aplicabile impozitului pe venit in cota de 1.5% specific microintreprinderilor. Este si situatia in care se afla o societate comerciala care are ca obiect activitatea de schimb valutar si in care se afla si petenta.

Potrivit clasificarii activitatilor din economia nationala, publicat in Monitorul Oficial partea I nr.908 din 13 decembrie 2002, activitatea de schimb valutar este incadrata la punctul/clasa 6713, sectiunea "Activitati auxiliare intermediarilor financiare". Aceasta diviziune include activitatea serviciilor implicate sau strans legate de intermediari financiare, dar care nu sunt ele insele intermediari financiare, neincadrandu-se aici nici casele de asigurari si de pensii, activitati carora li se aplica conditii speciale de organizare si functionare.

Caselor de schimb valutar le sunt aplicabile regulile generale din materia societatilor comerciale, prevazute de dreptul comun si anume Legea 31/1990, la care se adauga anumite conditii prevazute in cadrul Titlului II al Normelor BNR, respectiv cele referitoare la spatiul de lucru destinat exclusiv schimbului valutar, dotarea necesara derularii activitatii de schimb valutar sau autorizatiile de functionare necesare desfasurarii activitatii specifice.

Aceste societati comerciale vor avea obiect unic de activitate, conform actului constitutiv, iar solicitantul, constituit conform Legii 31/1990, trebuie sa prezinte dovada existentei capitalului social varsat si a disponibilitatilor in lei/valuta convertibila in contul casei de schimb valutar, care nu pot fi mai mici de 500 milioane in lei sau in echivalent valuta convertibila, dupa caz.

O ultima conditie speciala vizeaza autorizarea si reautorizarea acestor persoane juridice, activitati care se vor efectua de catre BNR la nivel central prin Directia Generala operatiuni monetare, valutare si de credit, autorizatia de solicitare fiind transmisa solicitantului care indeplineste aceste conditii prin intermediul sucursalelor judetene ale BNR.

Se impune astfel a se face distinctie intre aceste societati comerciale specializate si cele exceptate de catre Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr.945/25.07.2003 cu referire la OG 24/2004, respectiv cele care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul bancar, cat si persoanele juridice care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul asigurarilor si cele care desfasoara activitati in domeniul jocurilor de noroc, al pariurilor sportive si al cazinourilor.

In concluzie, in lumina dispozitiilor legale actuale, o societate comerciala care are ca obiect unic de activitate schimbul valutar si se incadreaza in conditiile referitoare la impunerea microintreprinderilor, va beneficia, asa cum reiese din interpretarea prevederilor O.M.F. nr.945/2003, de aplicarea unei cote de impozit de 1.5% asupra veniturilor realizate de catre aceasta. Pentru aceste motive petenta considera ca rationamentul inspectorului fiscal conform caruia petenta nu se incadreaza in prevederile OG 24/2001 incalca dispozitiile legale in materie, sumale calculate de catre acesta cu titlu de impozit pe profit, penalitatile si dobanzile aferente sunt vadit nelegale, solicitand reanalizarea situatiei de fapt si de drept si dispunerea anularii deciziilor de impunere pentru sumele retinute.

In Raportul de inspectie fiscala, organele de control din cadrul Activitatii Controlului Fiscal, referitor la aspectele contestate, au consemnat urmatoarele:

In anul 2001 societatea s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidentei contabile si bilantului contabil depus la organul fiscal teritorial si a depus declaratii privind impozitul pe profit.

In anul 2002 societatea a calculat si inregistrat impozit pe profit, cu precizarea ca in luna decembrie 2002 agentul economic a efectuat modificari ale procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar procedand la stornarea veniturilor si cheltuielilor ce reprezinta preturile de vanzare respectiv preturile de cumparare aferente valutei ramanand inscrisa la rubrica de venituri strict variatia diferentei de curs valutar cumulat. La data de 31.12.2002 societatea efectueaza stornarile sus-mentionate atat pentru exercitiul curent cat si pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001 considerand ca se incadreaza in prevederile art.1 din Ordonanta nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor; calculeaza in acest sens impozit pe venitul microintreprinderilor pe perioada 01.09.2001-31.12.2002 aplicand un procent de 1,5% asupra veniturilor inregistrate in perioada 01.01.2002-31.12.2002 cu corectia efectuata pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001, calculand impozit pe venitul microintreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declaratiile depuse la organul fiscal teritorial impozit pe venitul microintreprinderilor, iar platile s-au efectuat in contul impozitului pe profit. Agentul economic a interpretat in mod eronat cadrul legal oferit persoanelor juridice ce indeplinesc conditiile prevazute de art.1 pct.1 din OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor ignorand prevederile art.1 pct.3 din acelasi act normativ unde sunt

enumerare excepțiile la art.1 pct.1, în care se încadrează și petenta având în vedere că activitatea caselor de schimb valutar se desfășoară în cadrul strict limitat de reglementările B.N.R.. Totodată în conformitate cu legislația fiscală în vigoare referitoare la impunerea microîntreprinderilor, în speta prevederile titlului IV din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb nu s-a schimbat aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fără să aibă posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În consecința societatea avea obligația de a determina și vira impozit pe profit pentru exercitiul financiar 2002, motiv pentru care, în temeiul art.1 și art.2 din HG 402/2000 - privind metodologia de calcul a impozitului pe profit pentru profitul brut obținut în anul 2002 s-a calculat impozit pe profit suplimentar.

La aceasta s-au calculat în temeiul OG 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare art.12-14, accesorii.

În exercitiile financiare 2003, 2004 și primul trimestru al anului 2005 societatea a determinat și virat impozit pe profit în condițiile legii.

Luând în considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de societatea contestată, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă societatea contestată se încadrează în prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor în condițiile în care activitatea desfășurată este de schimb valutar.

În fapt, societatea contestată s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidenței contabile și bilanțurilor contabile depuse la organul fiscal teritorial, a depus declarații privind impozitul pe profit, deși cu data de 01.09.2001 a intrat în vigoare OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor. În luna decembrie 2002 petenta a efectuat modificări ale procedurii de înregistrare a activității de schimb valutar atât pentru exercitiul curent cât și pentru perioada 01.09.2001 - 31.12.2001 considerând că se încadrează în prevederile art.1 din O.G. nr.24/2001 - privind impunerea microîntreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declarațiile depuse la organul fiscal teritorial impozitul pe venitul microîntreprinderilor, iar plățile s-au efectuat în contul impozitului pe profit.

În drept, în conformitate cu prevederile **art.1 alin(1) din O.G.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor:** *”Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, 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.”*

Conform **alin.(3)** al aceluiași articol: *”Nu intră sub incidența prevederilor prezentei ordonanțe băncile, societățile de asigurare și reasigurare, societățile de investiții, societățile de administrare a investițiilor și societățile de depozitare, societățile de intermediere de valori mobiliare și societățile cu activitate exclusivă de comerț exterior.”*

Prin **adresa** Ministerul Finantelor Publice - Directia Generala de politici si legislatie fiscala transmite precizari referitoare la modalitatea de impunere a caselor de schimb valutar si anume:”Potrivit prevederilor Regulamentului nr.3 privind efectuarea operatiunilor valutare si a Normei privind efectuarea operatiunilor de schimb valutar cu numerar si substitute de numerar pentru persoane fizice pe teritoriul Romaniei N.R.V.2, casele de schimb valutar reprezinta una din categoriile de persoane autorizate sa desfasoare activitati de schimb valutar. Acestea trebuie sa fie organizate ca persoane juridice conform Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile ulterioare,avand ca obiect unic de activitate schimbul valutar. Pentru a-si putea desfasura activitatea ele trebuie sa fie autorizate de Banca Nationala a Romaniei.

Avand in vedere cele de mai sus, cat si faptul ca activitatea caselor de schimb se desfasoara in cadrul strict delimitat de reglementarile B.N.R., aceasta categorie de persoane juridice nu s-a incadrat in prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, cu modificarile si completarile ulterioare, ele intrand in categoria exceptiilor prevazuta la art.1(3) din aceeaasi ordonanta. Precizam totodata ca, in conformitate cu legislatia fiscala in vigoare referitoare la impunerea microintreprinderilor, in speta prevederile Titlului IV din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb valutar nu s-a schimbat, aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fara sa aiba posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microintreprinderilor.”

De asemenea, organul de solutionare a contestatiei apreciaza ca prin modificarea procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar la finele exercitiului financiar 2002 pentru perioada 01.01.2001-31.12.2001, societatea contestatara a incalcat unul din principiile fundamentale ale contabilitatii prevazute la Sectiunea a 2-a din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate si anume “*Principiul permanentei metodelor*” care impune “*continuitatea aplicarii acelorasi reguli si norme privind evaluarea, inregistrarea in contabilitate si prezentarea elementelor de activ si de pasiv si a rezultatelor, asigurand comparabilitatea in timp a informatiilor contabile*”.

Din considerentele mentionate in cuprinsul deciziei si in temeiul prevederilor O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor art.1 alin.(1) si alin.(3) coroborate cu art.185 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **respingerea ca neintemeiata a contestatiei.**

DECIZIA NR.239

Societatea X solicita anularea Deciziei de Impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si suspendarea executarii acesteia pana la solutionarea contestatiei, motivand urmatoarele:

In urma controlului s-a constatat ca societatea a inregistrat atat la finele exercitiului financiar 2000 cat si 2001 profit brut impozabil pentru care subscria a determinat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

In anul 2002, avand in vedere ca la acel moment intrase in vigoare OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, subscria calculeaza impozitul pe venit in cuantum de 1.5%, deoarece indeplinea conditiile prevazute cumulativ de catre acest text de lege.

In anul 2003, societatea a inregistrat venituri pentru care societatea a virat impozitul pe venit.

In anul 2004 si 2005, deoarece erau aplicabile noile dispozitii ale Codului Fiscal, societatea a calculat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

Pentru aceasta perioada, inspectorul fiscal a retinut datorii suplimentare reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, penalitati si dobanzi motivand ca societatea a determinat pentru perioada 01.09.2001-31.12.2002 impozit pe venitul microintreprinderilor desi avea obligatia de a calcula impozit pe profit.

Inspectorul fiscal considera in mod eronat ca petenta nu poate beneficia de prevederile OG 24/2001 privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor intrucat face parte din categoriile de persoane juridice exceptate potrivit dispozitiilor art.1 pct.3 din acest act normativ, petenta considerand ca nu poate fi inclusa in nici una din aceste categorii.

Pentru ca o persoana juridica sa se incadreze in categoria microintreprinderilor, trebuie sa indeplineasca cumulativ la data de 31 decembrie 2002 conditiile reglementate de art.1 din OG 24/2001, aprobata si modificata de Legea 111/2003 si daca nu se afla in vreuna din situatiile enumerate limitativ la punctul 4 din Ordinul 945/2003, se va incadra si va beneficia de prevederile legale aplicabile impozitului pe venit in cota de 1.5% specific microintreprinderilor. Este si situatia in care se afla o societate comerciala care are ca obiect activitatea de schimb valutar si in care se afla si petenta.

Potrivit clasificarii activitatilor din economia nationala, publicat in Monitorul Oficial partea I nr.908 din 13 decembrie 2002, activitatea de schimb valutar este incadrata la punctul/clasa 6713, sectiunea "Activitati auxiliare intermediarilor financiare". Aceasta diviziune include activitatea serviciilor implicate sau strans legate de intermediari financiare, dar care nu sunt ele insele intermediari financiare, neincadrandu-se aici nici casele de asigurari si de pensii, activitati carora li se aplica conditii speciale de organizare si functionare.

Caselor de schimb valutar le sunt aplicabile regulile generale din materia societatilor comerciale, prevazute de dreptul comun si anume Legea 31/1990, la care se adauga anumite conditii prevazute in cadrul Titlului II al Normelor BNR, respectiv cele referitoare la spatiul de lucru destinat exclusiv schimbului valutar, dotarea necesara derularii activitatii de schimb valutar sau autorizatiile de functionare necesare desfasurarii activitatii specifice.

Aceste societati comerciale vor avea obiect unic de activitate, conform actului constitutiv, iar solicitantul, constituit conform Legii 31/1990, trebuie sa prezinte dovada existentei capitalului social varsat si a disponibilitatilor in lei/valuta convertibila in contul casei de schimb valutar, care nu pot fi mai mici de 500 milioane in lei sau in echivalent valuta convertibila, dupa caz.

O ultima conditie speciala vizeaza autorizarea si reautorizarea acestor persoane juridice, activitati care se vor efectua de catre BNR la nivel central prin Directia Generala operatiuni monetare, valutare si de credit, autorizatia de solicitare fiind transmisa solicitantului care indeplineste aceste conditii prin intermediul sucursalelor judetene ale BNR.

Se impune astfel a se face distinctie intre aceste societati comerciale specializate si cele exceptate de catre Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr.945/25.07.2003 cu referire la OG 24/2004, respectiv cele care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul bancar, cat si persoanele juridice care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul asigurarilor si cele care desfasoara activitati in domeniul jocurilor de noroc, al pariurilor sportive si al cazinourilor.

In concluzie, in lumina dispozitiilor legale actuale, o societate comerciala care are ca obiect unic de activitate schimbul valutar si se incadreaza in conditiile referitoare la impunerea microintreprinderilor, va beneficia, asa cum reiese din interpretarea prevederilor O.M.F. nr.945/2003, de aplicarea unei cote de impozit de 1.5% asupra veniturilor realizate de catre aceasta. Pentru aceste motive petenta considera ca rationamentul inspectorului fiscal conform caruia petenta nu se incadreaza in prevederile OG 24/2001 incalca dispozitiile legale in materie, sumale calculate de catre acesta cu titlu de impozit pe profit, penalitatile si dobanzile aferente sunt vadit nelegale, solicitand reanalizarea situatiei de fapt si de drept si dispunerea anularii deciziilor de impunere pentru sumele retinute.

In Raportul de inspectie fiscala, organele de control din cadrul Activitatii Controlului Fiscal, referitor la aspectele contestate, au consemnat urmatoarele:

In anul 2001 societatea s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidentei contabile si bilantului contabil depus la organul fiscal teritorial si a depus declaratii privind impozitul pe profit.

In anul 2002 societatea a calculat si inregistrat impozit pe profit, cu precizarea ca in luna decembrie 2002 agentul economic a efectuat modificari ale procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar procedand la stornarea veniturilor si cheltuielilor ce reprezinta preturile de vanzare respectiv preturile de cumparare aferente valutei ramanand inscrisa la rubrica de venituri strict variatia diferentei de curs valutar cumulat. La data de 31.12.2002 societatea efectueaza stornarile sus-mentionate atat pentru exercitiul curent cat si pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001 considerand ca se incadreaza in prevederile art.1 din Ordonanta nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor; calculeaza in acest sens impozit pe venitul microintreprinderilor pe perioada 01.09.2001-31.12.2002 aplicand un procent de 1,5% asupra veniturilor inregistrate in perioada 01.01.2002-31.12.2002 cu corectia efectuata pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001, calculand impozit pe venitul microintreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declaratiile depuse la organul fiscal teritorial impozit pe venitul microintreprinderilor, iar platile s-au efectuat in contul impozitului pe profit. Agentul economic a interpretat in mod eronat cadrul legal oferit persoanelor juridice ce indeplinesc conditiile prevazute de art.1 pct.1 din OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor ignorand prevederile art.1 pct.3 din acelasi act normativ unde sunt

enumerare excepțiile la art.1 pct.1, în care se încadrează și petenta având în vedere că activitatea caselor de schimb valutar se desfășoară în cadrul strict limitat de reglementările B.N.R.. Totodată în conformitate cu legislația fiscală în vigoare referitoare la impunerea microîntreprinderilor, în speta prevederile titlului IV din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb nu s-a schimbat aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fără să aibă posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În consecință societatea avea obligația de a determina și vira impozit pe profit pentru exercitiul financiar 2002, motiv pentru care, în temeiul art.1 și art.2 din HG 402/2000 - privind metodologia de calcul a impozitului pe profit pentru profitul brut obținut în anul 2002 s-a calculat impozit pe profit suplimentar.

La aceasta s-au calculat în temeiul OG 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare art.12-14, accesorii.

În exercitiile financiare 2003, 2004 și primul trimestru al anului 2005 societatea a determinat și virat impozit pe profit în condițiile legii.

Luând în considerare constatarile organelor de control, motivele invocate de societatea contestată, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă societatea contestată se încadrează în prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor în condițiile în care activitatea desfășurată este de schimb valutar.

În fapt, societatea contestată s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidenței contabile și bilanțurilor contabile depuse la organul fiscal teritorial, a depus declarații privind impozitul pe profit, deși cu data de 01.09.2001 a intrat în vigoare OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor. În luna decembrie 2002 petenta a efectuat modificări ale procedurii de înregistrare a activității de schimb valutar atât pentru exercitiul curent cât și pentru perioada 01.09.2001 - 31.12.2001 considerând că se încadrează în prevederile art.1 din O.G. nr.24/2001 - privind impunerea microîntreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declarațiile depuse la organul fiscal teritorial impozitul pe venitul microîntreprinderilor, iar plățile s-au efectuat în contul impozitului pe profit.

În drept, în conformitate cu prevederile **art.1 alin(1) din O.G.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor:**” *Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, 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.”*

Conform **alin.(3)** al aceluiași articol: “*Nu intră sub incidența prevederilor prezentei ordonanțe băncile, societățile de asigurare și reasigurare, societățile de investiții, societățile de administrare a investițiilor și societățile de depozitare, societățile de intermediere de valori mobiliare și societățile cu activitate exclusivă de comerț exterior.”*

Prin **adresa** Ministerul Finantelor Publice - Directia Generala de politici si legislatie fiscala transmite precizari referitoare la modalitatea de impunere a caselor de schimb valutar si anume:”Potrivit prevederilor Regulamentului nr.3 privind efectuarea operatiunilor valutare si a Normei privind efectuarea operatiunilor de schimb valutar cu numerar si substitute de numerar pentru persoane fizice pe teritoriul Romaniei N.R.V.2, casele de schimb valutar reprezinta una din categoriile de persoane autorizate sa desfasoare activitati de schimb valutar. Acestea trebuie sa fie organizate ca persoane juridice conform Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile ulterioare,avand ca obiect unic de activitate schimbul valutar. Pentru a-si putea desfasura activitatea ele trebuie sa fie autorizate de Banca Nationala a Romaniei.

Avand in vedere cele de mai sus, cat si faptul ca activitatea caselor de schimb se desfasoara in cadrul strict delimitat de reglementarile B.N.R., aceasta categorie de persoane juridice nu s-a incadrat in prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, cu modificarile si completarile ulterioare, ele intrand in categoria exceptiilor prevazuta la art.1(3) din aceeaasi ordonanta. Precizam totodata ca, in conformitate cu legislatia fiscala in vigoare referitoare la impunerea microintreprinderilor, in speta prevederile Titlului IV din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb valutar nu s-a schimbat, aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fara sa aiba posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microintreprinderilor.”

De asemenea, organul de solutionare a contestatiei apreciaza ca prin modificarea procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar la finele exercitiului financiar 2002 pentru perioada 01.01.2001-31.12.2001, societatea contestatara a incalcat unul din principiile fundamentale ale contabilitatii prevazute la Sectiunea a 2-a din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate si anume “*Principiul permanentei metodelor*” care impune “*continuitatea aplicarii acelorasi reguli si norme privind evaluarea, inregistrarea in contabilitate si prezentarea elementelor de activ si de pasiv si a rezultatelor, asigurand comparabilitatea in timp a informatiilor contabile*”.

Din considerentele mentionate in cuprinsul deciziei si in temeiul prevederilor O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor art.1 alin.(1) si alin.(3) coroborate cu art.185 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **respingerea ca neintemeiata a contestatiei.**

DECIZIA NR.239

Societatea X solicita anularea Deciziei de Impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si suspendarea executarii acesteia pana la solutionarea contestatiei, motivand urmatoarele:

In urma controlului s-a constatat ca societatea a inregistrat atat la finele exercitiului financiar 2000 cat si 2001 profit brut impozabil pentru care subscria a determinat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

In anul 2002, avand in vedere ca la acel moment intrase in vigoare OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, subscria calculeaza impozitul pe venit in cuantum de 1.5%, deoarece indeplinea conditiile prevazute cumulativ de catre acest text de lege.

In anul 2003, societatea a inregistrat venituri pentru care societatea a virat impozitul pe venit.

In anul 2004 si 2005, deoarece erau aplicabile noile dispozitii ale Codului Fiscal, societatea a calculat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

Pentru aceasta perioada, inspectorul fiscal a retinut datorii suplimentare reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, penalitati si dobanzi motivand ca societatea a determinat pentru perioada 01.09.2001-31.12.2002 impozit pe venitul microintreprinderilor desi avea obligatia de a calcula impozit pe profit.

Inspectorul fiscal considera in mod eronat ca petenta nu poate beneficia de prevederile OG 24/2001 privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor intrucat face parte din categoriile de persoane juridice exceptate potrivit dispozitiilor art.1 pct.3 din acest act normativ, petenta considerand ca nu poate fi inclusa in nici una din aceste categorii.

Pentru ca o persoana juridica sa se incadreze in categoria microintreprinderilor, trebuie sa indeplineasca cumulativ la data de 31 decembrie 2002 conditiile reglementate de art.1 din OG 24/2001, aprobata si modificata de Legea 111/2003 si daca nu se afla in vreuna din situatiile enumerate limitativ la punctul 4 din Ordinul 945/2003, se va incadra si va beneficia de prevederile legale aplicabile impozitului pe venit in cota de 1.5% specific microintreprinderilor. Este si situatia in care se afla o societate comerciala care are ca obiect activitatea de schimb valutar si in care se afla si petenta.

Potrivit clasificarii activitatilor din economia nationala, publicat in Monitorul Oficial partea I nr.908 din 13 decembrie 2002, activitatea de schimb valutar este incadrata la punctul/clasa 6713, sectiunea "Activitati auxiliare intermediarilor financiare". Aceasta diviziune include activitatea serviciilor implicate sau strans legate de intermediari financiare, dar care nu sunt ele insele intermediari financiare, neincadrandu-se aici nici casele de asigurari si de pensii, activitati carora li se aplica conditii speciale de organizare si functionare.

Caselor de schimb valutar le sunt aplicabile regulile generale din materia societatilor comerciale, prevazute de dreptul comun si anume Legea 31/1990, la care se adauga anumite conditii prevazute in cadrul Titlului II al Normelor BNR, respectiv cele referitoare la spatiul de lucru destinat exclusiv schimbului valutar, dotarea necesara derularii activitatii de schimb valutar sau autorizatiile de functionare necesare desfasurarii activitatii specifice.

Aceste societati comerciale vor avea obiect unic de activitate, conform actului constitutiv, iar solicitantul, constituit conform Legii 31/1990, trebuie sa prezinte dovada existentei capitalului social varsat si a disponibilitatilor in lei/valuta convertibila in contul casei de schimb valutar, care nu pot fi mai mici de 500 milioane in lei sau in echivalent valuta convertibila, dupa caz.

O ultima conditie speciala vizeaza autorizarea si reautorizarea acestor persoane juridice, activitati care se vor efectua de catre BNR la nivel central prin Directia Generala operatiuni monetare, valutare si de credit, autorizatia de solicitare fiind transmisa solicitantului care indeplineste aceste conditii prin intermediul sucursalelor judetene ale BNR.

Se impune astfel a se face distinctie intre aceste societati comerciale specializate si cele exceptate de catre Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr.945/25.07.2003 cu referire la OG 24/2004, respectiv cele care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul bancar, cat si persoanele juridice care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul asigurarilor si cele care desfasoara activitati in domeniul jocurilor de noroc, al pariurilor sportive si al cazinourilor.

In concluzie, in lumina dispozitiilor legale actuale, o societate comerciala care are ca obiect unic de activitate schimbul valutar si se incadreaza in conditiile referitoare la impunerea microintreprinderilor, va beneficia, asa cum reiese din interpretarea prevederilor O.M.F. nr.945/2003, de aplicarea unei cote de impozit de 1.5% asupra veniturilor realizate de catre aceasta. Pentru aceste motive petenta considera ca rationamentul inspectorului fiscal conform caruia petenta nu se incadreaza in prevederile OG 24/2001 incalca dispozitiile legale in materie, sumale calculate de catre acesta cu titlu de impozit pe profit, penalitatile si dobanzile aferente sunt vadit nelegale, solicitand reanalizarea situatiei de fapt si de drept si dispunerea anularii deciziilor de impunere pentru sumele retinute.

In Raportul de inspectie fiscala, organele de control din cadrul Activitatii Controlului Fiscal, referitor la aspectele contestate, au consemnat urmatoarele:

In anul 2001 societatea s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidentei contabile si bilantului contabil depus la organul fiscal teritorial si a depus declaratii privind impozitul pe profit.

In anul 2002 societatea a calculat si inregistrat impozit pe profit, cu precizarea ca in luna decembrie 2002 agentul economic a efectuat modificari ale procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar procedand la stornarea veniturilor si cheltuielilor ce reprezinta preturile de vanzare respectiv preturile de cumparare aferente valutei ramanand inscrisa la rubrica de venituri strict variatia diferentei de curs valutar cumulat. La data de 31.12.2002 societatea efectueaza stornarile sus-mentionate atat pentru exercitiul curent cat si pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001 considerand ca se incadreaza in prevederile art.1 din Ordonanta nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor; calculeaza in acest sens impozit pe venitul microintreprinderilor pe perioada 01.09.2001-31.12.2002 aplicand un procent de 1,5% asupra veniturilor inregistrate in perioada 01.01.2002-31.12.2002 cu corectia efectuata pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001, calculand impozit pe venitul microintreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declaratiile depuse la organul fiscal teritorial impozit pe venitul microintreprinderilor, iar platile s-au efectuat in contul impozitului pe profit. Agentul economic a interpretat in mod eronat cadrul legal oferit persoanelor juridice ce indeplinesc conditiile prevazute de art.1 pct.1 din OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor ignorand prevederile art.1 pct.3 din acelasi act normativ unde sunt

enumerare excepțiile la art.1 pct.1, în care se încadrează și petenta având în vedere că activitatea caselor de schimb valutar se desfășoară în cadrul strict limitat de reglementările B.N.R.. Totodată în conformitate cu legislația fiscală în vigoare referitoare la impunerea microîntreprinderilor, în speta prevederile titlului IV din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb nu s-a schimbat aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fără să aibă posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În consecința societatea avea obligația de a determina și vira impozit pe profit pentru exercitiul financiar 2002, motiv pentru care, în temeiul art.1 și art.2 din HG 402/2000 - privind metodologia de calcul a impozitului pe profit pentru profitul brut obținut în anul 2002 s-a calculat impozit pe profit suplimentar.

La aceasta s-au calculat în temeiul OG 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare art.12-14, accesorii.

În exercitiile financiare 2003, 2004 și primul trimestru al anului 2005 societatea a determinat și virat impozit pe profit în condițiile legii.

Luând în considerare constatările organelor de control, motivele invocate de societatea contestată, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă societatea contestată se încadrează în prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor în condițiile în care activitatea desfășurată este de schimb valutar.

În fapt, societatea contestată s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidenței contabile și bilanțurilor contabile depuse la organul fiscal teritorial, a depus declarații privind impozitul pe profit, deși cu data de 01.09.2001 a intrat în vigoare OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor. În luna decembrie 2002 petenta a efectuat modificări ale procedurii de înregistrare a activității de schimb valutar atât pentru exercitiul curent cât și pentru perioada 01.09.2001 - 31.12.2001 considerând că se încadrează în prevederile art.1 din O.G. nr.24/2001 - privind impunerea microîntreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declarațiile depuse la organul fiscal teritorial impozitul pe venitul microîntreprinderilor, iar plățile s-au efectuat în contul impozitului pe profit.

În drept, în conformitate cu prevederile **art.1 alin(1) din O.G.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor:** *”Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, 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.”*

Conform **alin.(3)** al aceluiași articol: *”Nu intră sub incidența prevederilor prezentei ordonanțe băncile, societățile de asigurare și reasigurare, societățile de investiții, societățile de administrare a investițiilor și societățile de depozitare, societățile de intermediere de valori mobiliare și societățile cu activitate exclusivă de comerț exterior.”*

Prin **adresa** Ministerul Finantelor Publice - Directia Generala de politici si legislatie fiscala transmite precizari referitoare la modalitatea de impunere a caselor de schimb valutar si anume:”Potrivit prevederilor Regulamentului nr.3 privind efectuarea operatiunilor valutare si a Normei privind efectuarea operatiunilor de schimb valutar cu numerar si substitute de numerar pentru persoane fizice pe teritoriul Romaniei N.R.V.2, casele de schimb valutar reprezinta una din categoriile de persoane autorizate sa desfasoare activitati de schimb valutar. Acestea trebuie sa fie organizate ca persoane juridice conform Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile ulterioare,avand ca obiect unic de activitate schimbul valutar. Pentru a-si putea desfasura activitatea ele trebuie sa fie autorizate de Banca Nationala a Romaniei.

Avand in vedere cele de mai sus, cat si faptul ca activitatea caselor de schimb se desfasoara in cadrul strict delimitat de reglementarile B.N.R., aceasta categorie de persoane juridice nu s-a incadrat in prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, cu modificarile si completarile ulterioare, ele intrand in categoria exceptiilor prevazuta la art.1(3) din aceeaasi ordonanta. Precizam totodata ca, in conformitate cu legislatia fiscala in vigoare referitoare la impunerea microintreprinderilor, in speta prevederile Titlului IV din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb valutar nu s-a schimbat, aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fara sa aiba posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microintreprinderilor.”

De asemenea, organul de solutionare a contestatiei apreciaza ca prin modificarea procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar la finele exercitiului financiar 2002 pentru perioada 01.01.2001-31.12.2001, societatea contestatara a incalcat unul din principiile fundamentale ale contabilitatii prevazute la Sectiunea a 2-a din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate si anume “*Principiul permanentei metodelor*” care impune “*continuitatea aplicarii acelorasi reguli si norme privind evaluarea, inregistrarea in contabilitate si prezentarea elementelor de activ si de pasiv si a rezultatelor, asigurand comparabilitatea in timp a informatiilor contabile*”.

Din considerentele mentionate in cuprinsul deciziei si in temeiul prevederilor O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor art.1 alin.(1) si alin.(3) coroborate cu art.185 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **respingerea ca neintemeiata a contestatiei.**

DECIZIA NR.239

Societatea X solicita anularea Deciziei de Impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala si suspendarea executarii acesteia pana la solutionarea contestatiei, motivand urmatoarele:

In urma controlului s-a constatat ca societatea a inregistrat atat la finele exercitiului financiar 2000 cat si 2001 profit brut impozabil pentru care subscria a determinat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

In anul 2002, avand in vedere ca la acel moment intrase in vigoare OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, subscria calculeaza impozitul pe venit in cuantum de 1.5%, deoarece indeplinea conditiile prevazute cumulativ de catre acest text de lege.

In anul 2003, societatea a inregistrat venituri pentru care societatea a virat impozitul pe venit.

In anul 2004 si 2005, deoarece erau aplicabile noile dispozitii ale Codului Fiscal, societatea a calculat si virat impozit pe profit in conditiile legii.

Pentru aceasta perioada, inspectorul fiscal a retinut datorii suplimentare reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar, penalitati si dobanzi motivand ca societatea a determinat pentru perioada 01.09.2001-31.12.2002 impozit pe venitul microintreprinderilor desi avea obligatia de a calcula impozit pe profit.

Inspectorul fiscal considera in mod eronat ca petenta nu poate beneficia de prevederile OG 24/2001 privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor intrucat face parte din categoriile de persoane juridice exceptate potrivit dispozitiilor art.1 pct.3 din acest act normativ, petenta considerand ca nu poate fi inclusa in nici una din aceste categorii.

Pentru ca o persoana juridica sa se incadreze in categoria microintreprinderilor, trebuie sa indeplineasca cumulativ la data de 31 decembrie 2002 conditiile reglementate de art.1 din OG 24/2001, aprobata si modificata de Legea 111/2003 si daca nu se afla in vreuna din situatiile enumerate limitativ la punctul 4 din Ordinul 945/2003, se va incadra si va beneficia de prevederile legale aplicabile impozitului pe venit in cota de 1.5% specific microintreprinderilor. Este si situatia in care se afla o societate comerciala care are ca obiect activitatea de schimb valutar si in care se afla si petenta.

Potrivit clasificarii activitatilor din economia nationala, publicat in Monitorul Oficial partea I nr.908 din 13 decembrie 2002, activitatea de schimb valutar este incadrata la punctul/clasa 6713, sectiunea "Activitati auxiliare intermediarilor financiare". Aceasta diviziune include activitatea serviciilor implicate sau strans legate de intermediari financiare, dar care nu sunt ele insele intermediari financiare, neincadrandu-se aici nici casele de asigurari si de pensii, activitati carora li se aplica conditii speciale de organizare si functionare.

Caselor de schimb valutar le sunt aplicabile regulile generale din materia societatilor comerciale, prevazute de dreptul comun si anume Legea 31/1990, la care se adauga anumite conditii prevazute in cadrul Titlului II al Normelor BNR, respectiv cele referitoare la spatiul de lucru destinat exclusiv schimbului valutar, dotarea necesara derularii activitatii de schimb valutar sau autorizatiile de functionare necesare desfasurarii activitatii specifice.

Aceste societati comerciale vor avea obiect unic de activitate, conform actului constitutiv, iar solicitantul, constituit conform Legii 31/1990, trebuie sa prezinte dovada existentei capitalului social varsat si a disponibilitatilor in lei/valuta convertibila in contul casei de schimb valutar, care nu pot fi mai mici de 500 milioane in lei sau in echivalent valuta convertibila, dupa caz.

O ultima conditie speciala vizeaza autorizarea si reautorizarea acestor persoane juridice, activitati care se vor efectua de catre BNR la nivel central prin Directia Generala operatiuni monetare, valutare si de credit, autorizatia de solicitare fiind transmisa solicitantului care indeplineste aceste conditii prin intermediul sucursalelor judetene ale BNR.

Se impune astfel a se face distinctie intre aceste societati comerciale specializate si cele exceptate de catre Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr.945/25.07.2003 cu referire la OG 24/2004, respectiv cele care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul bancar, cat si persoanele juridice care se organizeaza si functioneaza potrivit legilor speciale de organizare si functionare din domeniul asigurarilor si cele care desfasoara activitati in domeniul jocurilor de noroc, al pariurilor sportive si al cazinourilor.

In concluzie, in lumina dispozitiilor legale actuale, o societate comerciala care are ca obiect unic de activitate schimbul valutar si se incadreaza in conditiile referitoare la impunerea microintreprinderilor, va beneficia, asa cum reiese din interpretarea prevederilor O.M.F. nr.945/2003, de aplicarea unei cote de impozit de 1.5% asupra veniturilor realizate de catre aceasta. Pentru aceste motive petenta considera ca rationamentul inspectorului fiscal conform caruia petenta nu se incadreaza in prevederile OG 24/2001 incalca dispozitiile legale in materie, sumale calculate de catre acesta cu titlu de impozit pe profit, penalitatile si dobanzile aferente sunt vadit nelegale, solicitand reanalizarea situatiei de fapt si de drept si dispunerea anularii deciziilor de impunere pentru sumele retinute.

In Raportul de inspectie fiscala, organele de control din cadrul Activitatii Controlului Fiscal, referitor la aspectele contestate, au consemnat urmatoarele:

In anul 2001 societatea s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidentei contabile si bilantului contabil depus la organul fiscal teritorial si a depus declaratii privind impozitul pe profit.

In anul 2002 societatea a calculat si inregistrat impozit pe profit, cu precizarea ca in luna decembrie 2002 agentul economic a efectuat modificari ale procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar procedand la stornarea veniturilor si cheltuielilor ce reprezinta preturile de vanzare respectiv preturile de cumparare aferente valutei ramanand inscrisa la rubrica de venituri strict variatia diferentei de curs valutar cumulat. La data de 31.12.2002 societatea efectueaza stornarile sus-mentionate atat pentru exercitiul curent cat si pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001 considerand ca se incadreaza in prevederile art.1 din Ordonanta nr.24/2001 privind impunerea microintreprinderilor; calculeaza in acest sens impozit pe venitul microintreprinderilor pe perioada 01.09.2001-31.12.2002 aplicand un procent de 1,5% asupra veniturilor inregistrate in perioada 01.01.2002-31.12.2002 cu corectia efectuata pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001, calculand impozit pe venitul microintreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declaratiile depuse la organul fiscal teritorial impozit pe venitul microintreprinderilor, iar platile s-au efectuat in contul impozitului pe profit. Agentul economic a interpretat in mod eronat cadrul legal oferit persoanelor juridice ce indeplinesc conditiile prevazute de art.1 pct.1 din OG 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor ignorand prevederile art.1 pct.3 din acelasi act normativ unde sunt

enumerare excepțiile la art.1 pct.1, în care se încadrează și petenta având în vedere că activitatea caselor de schimb valutar se desfășoară în cadrul strict limitat de reglementările B.N.R.. Totodată în conformitate cu legislația fiscală în vigoare referitoare la impunerea microîntreprinderilor, în speta prevederile titlului IV din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb nu s-a schimbat aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fără să aibă posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

În consecința societatea avea obligația de a determina și vira impozit pe profit pentru exercitiul financiar 2002, motiv pentru care, în temeiul art.1 și art.2 din HG 402/2000 - privind metodologia de calcul a impozitului pe profit pentru profitul brut obținut în anul 2002 s-a calculat impozit pe profit suplimentar.

La aceasta s-au calculat în temeiul OG 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare art.12-14, accesorii.

În exercitiile financiare 2003, 2004 și primul trimestru al anului 2005 societatea a determinat și virat impozit pe profit în condițiile legii.

Luând în considerare constatările organelor de control, motivele invocate de societatea contestată, documentele existente la dosarul cauzei, coroborate cu prevederile actelor normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării o constituie faptul dacă societatea contestată se încadrează în prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor în condițiile în care activitatea desfășurată este de schimb valutar.

În fapt, societatea contestată s-a considerat platitoare de impozit pe profit conform evidenței contabile și bilanțurilor contabile depuse la organul fiscal teritorial, a depus declarații privind impozitul pe profit, deși cu data de 01.09.2001 a intrat în vigoare OG 24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor. În luna decembrie 2002 petenta a efectuat modificări ale procedurii de înregistrare a activității de schimb valutar atât pentru exercitiul curent cât și pentru perioada 01.09.2001 - 31.12.2001 considerând că se încadrează în prevederile art.1 din O.G. nr.24/2001 - privind impunerea microîntreprinderilor.

Societatea nu a declarat prin declarațiile depuse la organul fiscal teritorial impozitul pe venitul microîntreprinderilor, iar plățile s-au efectuat în contul impozitului pe profit.

În drept, în conformitate cu prevederile **art.1 alin(1) din O.G.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor:** *”Sunt obligate la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursă persoanele juridice, denumite în continuare microîntreprinderi, 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.”*

Conform **alin.(3)** al aceluiași articol: *”Nu intră sub incidența prevederilor prezentei ordonanțe băncile, societățile de asigurare și reasigurare, societățile de investiții, societățile de administrare a investițiilor și societățile de depozitare, societățile de intermediere de valori mobiliare și societățile cu activitate exclusivă de comerț exterior.”*

Prin **adresa** Ministerul Finantelor Publice - Directia Generala de politici si legislatie fiscala transmite precizari referitoare la modalitatea de impunere a caselor de schimb valutar si anume:”Potrivit prevederilor Regulamentului nr.3 privind efectuarea operatiunilor valutare si a Normei privind efectuarea operatiunilor de schimb valutar cu numerar si substitute de numerar pentru persoane fizice pe teritoriul Romaniei N.R.V.2, casele de schimb valutar reprezinta una din categoriile de persoane autorizate sa desfasoare activitati de schimb valutar. Acestea trebuie sa fie organizate ca persoane juridice conform Legii nr.31/1990 privind societatile comerciale, cu modificarile ulterioare,avand ca obiect unic de activitate schimbul valutar. Pentru a-si putea desfasura activitatea ele trebuie sa fie autorizate de Banca Nationala a Romaniei.

Avand in vedere cele de mai sus, cat si faptul ca activitatea caselor de schimb se desfasoara in cadrul strict delimitat de reglementarile B.N.R., aceasta categorie de persoane juridice nu s-a incadrat in prevederile O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor, cu modificarile si completarile ulterioare, ele intrand in categoria exceptiilor prevazuta la art.1(3) din aceeaasi ordonanta. Precizam totodata ca, in conformitate cu legislatia fiscala in vigoare referitoare la impunerea microintreprinderilor, in speta prevederile Titlului IV din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, regimul de impunere a caselor de schimb valutar nu s-a schimbat, aceste persoane juridice fiind platitoare de impozit pe profit, fara sa aiba posibilitatea de a opta pentru plata impozitului pe veniturile microintreprinderilor.”

De asemenea, organul de solutionare a contestatiei apreciaza ca prin modificarea procedurii de inregistrare a activitatii de schimb valutar la finele exercitiului financiar 2002 pentru perioada 01.01.2001-31.12.2001, societatea contestatara a incalcat unul din principiile fundamentale ale contabilitatii prevazute la Sectiunea a 2-a din Ordinul 306/2002 pentru aprobarea Reglementarilor contabile simplificate si anume “*Principiul permanentei metodelor*” care impune “*continuitatea aplicarii acelorasi reguli si norme privind evaluarea, inregistrarea in contabilitate si prezentarea elementelor de activ si de pasiv si a rezultatelor, asigurand comparabilitatea in timp a informatiilor contabile*”.

Din considerentele mentionate in cuprinsul deciziei si in temeiul prevederilor O.G. 24/2001 privind impunerea microintreprinderilor art.1 alin.(1) si alin.(3) coroborate cu art.185 (1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, **respingerea ca neintemeiata a contestatiei.**