

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE
FISCALA**
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE BACĂU
BIROUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA NR. 163 DIN 12.05.2006
privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. X SRL-BACAU impotriva
deciziei de impunere nr. ..., înregistrata la Directia generala a finantelor publice
Bacău sub nr. ...

Directia generala a finantelor publice Bacău a primit spre solutionare de la
Activitatea de Control Fiscal Bacău cu adresa nr. ..., inregistrata la institutia
noastră sub nr...., contestatia formulata de SC X SRL impotriva deciziei de
impunere nr.

Suma contestata este ... lei si reprezintă:

- ... lei - impozit pe profit;
- ... lei - dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei - penalități aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevăzut de art.177 alin (1) din
O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de Procedura Fiscala.

In indeplinirea regulilor procedurale contestatia este semnata de domnul ...
in calitate de reprezentant legal al SC X SRL, semnătura acestuia fiind insotita de
stampila unității.

Procedura fiind îndeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I.Prin contestatia formulata, petenta solicita admiterea contestatiei si
anularea deciziei de impunere nr. ... si a raportului de inspectie fiscala nr. ...,
motivând aceste solicitări astfel:

In perioada septembrie 2001-decembrie 2003, SC X SRL a functionat ca
microintreprindere, având îndeplinite conditiile din OG nr. 24/2001.In perioada
01.09.2001-31.06.2003 a avut un angajat care s-a transferat la 01.07.2003, iar la 1
decembrie 2003 SC X SRL a angajat un nou salariat, respectând astfel prevederile
art. 1. pct. (1) din Legea 11 1/2003 si neintrand sub incidența art. 1, alin.(5) din
acelasi act normativ.

In sustinerea cauzei sale petenta invoca si prevederile pct. II subpunctul 3
din Ordinul 945/2003:

"3. Persoanele juridice înființate până la data de 31 mai 2003, plătitoare de impozit pe venit și care nu au nici un salariat rămân sub incidența acestui sistem de impunere și pentru anii fiscali următori, în condițiile în care angajează între 1 și 9 salariați inclusiv, până la data de 31 decembrie 2003, și îndeplinesc și celelalte condiții prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 24/2001, modificată prin Legea nr. 111/2003 și Legea nr. 232/2003."

Raportând situația sa la acest text de lege, petenta susține că la data apariției Ordinului 945/2003, nu avea nici un salariat, și prin urmare, putea păstra pentru anul 2004 și următorii ani statutul de microintreprindere.

În plus, conform declarației 010, SC X SRL a avut statutul de microintreprindere, a constituit și virat impozitul pe venitul microintreprinderilor, depunând pentru anii 2004 și 2005 toate raportările fiscale, inclusiv bilanțurile conform acestui statut.

În sprijinul contestației petenta prezintă următoarea situație:

În data de 31.01.2006 a fost încheiat procesul verbal înregistrat sub nr. ..., care la cap.II prevede: "Urmare a constatărilor menționate mai sus, pentru clarificarea încadrării în categoria persoanelor juridice plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, s-au solicitat informații, în conformitate cu prevederile art. 91, alin. 3, lit. d din HG 1050/2004, iar termenul de rambursare a soldului sumei negative a TVA în suma de ... RON aferent lunii septembrie 2005 din decontul nr. ... se prelungește până la primirea informațiilor solicitate conform prevederilor art. 199, alin. 2 din HG nr. 1050/2004:

Acest proces verbal nu este menționat în RIF nr. ..., deși a dus la prelungirea termenului de finalizare a controlului.

În data de 16.02.2006, în biroul doamnei director ..., i-au fost citite reprezentantului societății, domnul ..., câteva paragrafe dintr-un răspuns primit la solicitarea menționată, din care rezulta posibilitatea păstrării statutului de microintreprindere și în 2004, răspuns la care domnul Benoni Stelian a solicitat o copie, lucru ce i-a fost refuzat.

SC X SRL s-a adresat DGFP Bacău prin cererea înregistrată la această instituție sub nr. ..., solicitând încă o dată o copie a răspunsului menționat, dar nu a primit răspunsul solicitat ci o precizare privind un răspuns la o întrebare adresată asistentei prin e-mail primit la data de 26.01.2006, data la care nici nu fusese încheiat procesul verbal nr. ..., așa cum rezulta din adresa nr. ..., trimisă de Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului din cadrul DGFP Bacău.

Pentru considerentele mai sus prezentate, petenta solicită sprijinul în păstrarea statutului de microintreprindere și în anii 2004 și 2005 ținând cont de răspunsul în posesia căruia nu a putut intra, mai ales că prin procesul verbal nr. ... s-a prelungit termenul de rambursare a soldului sumei negative a TVA în defavoarea societății și în plus nu s-au respectat prevederile art. 98 din Codul de procedură fiscală privind dreptul contribuabilului de a fi informat.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr. ... la cap.III. Constatări fiscale, pct. 3 Impozit pe veniturile microintreprinderilor s-au consemnat următoarele:

Pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001, petenta s-a încadrat în categoria plătitorilor de impozit pe veniturile microintreprinderilor, deoarece îndeplinește la 31.12.2000 condițiile prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. a)-d) din OG nr. 24/2001.

Pentru anii fiscali 2002 și 2003, societatea este plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, deoarece îndeplinește cumulativ la 31.12.2001 și 31.12.2002 condițiile prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. a)-d) din OG nr. 24/2001.

Începând cu anul 2004, SC X SRL devine plătitoare de impozit pe profit, conform art. 1 alin. (5) din OG nr. 24/2001 cu modificările și completările ulterioare, deoarece în cursul anului 2003, respectiv în perioada iulie-noiembrie 2003 societatea nu a mai angajat nici un salariat cu contract de muncă, nerespectându-se prevederile art. IX, alin. 1, pct. 1² din Legea nr. 232/2003 coroborate cu cele ale pct.II, alin. 3 din Ordinul 945/2003.

Astfel, pentru perioada cuprinsă între 01.01.2004 și 31.12.2005, organul de inspectie fiscală a procedat la calcularea impozitului pe profit, stabilind următoarele debite suplimentare:

- pentru anul 2004- ... lei;
- pentru anul 2005- ... lei.

Pentru diferențele suplimentare stabilite de organul de inspectie fiscală s-au calculat accesoriile după cum urmează:

- **... lei- dobânzi** , în conformitate cu prevederile art. 116, alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicată, din care:

- ... lei- aferente perioadei până la 30.06.2005;
- ... lei- aferente perioadei 01.07.2005- 18.10.2005.

-... **lei- penalități 0,5%**, în conformitate cu prevederile art. 121, alin. 1 din OG nr. 92/2003, republicată, din care:

- ... lei- aferente perioadei până la 30.06.2005;
- ... lei-aferente perioadei 01.07.2005-18.10.2005.

Accesoriile aferente debitelor fiscale suplimentare au fost calculate de organul de inspectie fiscală până la data de 18.10.2005, data depunerii decontului de TVA cu opțiune de rambursare.

Debitele stabilite prin raportul de inspectie fiscală nr. ... au fost impuse prin decizia de impunere nr.

III.Luând în considerare susținerile petentei, constatările organului de control precum și actele normative aplicabile speței în cauză reținem:

SC X SRL are sediul social în Bacău, strada ..., nr. ..., bl ..., sc. ..., ap. ..., este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J04/.../..., are cod unic de înregistrare ... cu atribut fiscal R din data de 01.10.1994, și are ca obiect principal de activitate "realizarea și furnizarea de programe".

Perioada supusă controlului pentru impozitul pe profit este 01.01.2001-31.08.2001 și 01.01.2004-31.12.2005.

Inspectia fiscală la SC X SRL a fost efectuată în vederea soluționării

rambursării soldului sumei sumei negative a TVA din decontul privind TVA aferent lunii septembrie 2005, înregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. ... și înregistrat la Activitatea de control fiscal sub nr. ..., în suma de ... lei.

Cauza supusa solutionării Direcției generale a finanțelor publice Bacău este dacă petenta datorează bugetului de stat suma de lei ... lei reprezentând impozit pe profit ... lei, dobânzi și penalități de întârziere aferente în suma de ... lei respectiv ... lei.

In fapt,

petenta arata ca nu datorează bugetului de stat obligațiile fiscale suplimentare intrucat în perioada septembrie 2001-decembrie 2003, SC X SRL a functionat ca microintreprindere, având îndeplinite condițiile din OG nr. 24/2001.

În perioada 01.09.2001-31.06.2003 a avut un angajat care s-a transferat la 01.07.2003, iar la 1 decembrie 2003 SC X SRL a angajat un nou salariat, respectând astfel prevederile art. 1. pct. (I) din Legea 111/2003 și neintrând sub incidența art. 1, alin.(5) din același act normativ.

În susținerea cauzei sale petenta invocă și prevederile pct. 11 subpunctul 3 din Ordinul 945/2003.

De asemenea, petenta invocă și faptul ca nu s-au respectat prevederile art. 98 din Codul de procedura fiscală privind dreptul contribuabilului de a fi informat.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. ... s-a stabilit ca pentru perioada 01.09.2001-31.12.2001, petenta s-a încadrat în categoria plătitorilor de impozit pe veniturile microintreprinderilor, deoarece îndeplinește la 31.12.2000 condițiile prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. a)-d) din OG nr. 24/2001.

Pentru anii fiscali 2002 și 2003, societatea este plătitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor, deoarece îndeplinește cumulativ la 31.12.2001 și 31.12.2002 condițiile prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. a)-d) din OG nr. 24/2001. Începând cu anul 2004, SC X SRL devine plătitoare de impozit pe profit, conform art. 1 alin. (5) din OG nr. 24/2001 cu modificările și completările ulterioare, deoarece în perioada iulie-noiembrie 2003 societatea nu a avut angajat nici un salariat cu contract de muncă, nerespectându-se prevederile art. IX, alin. 1, pct. 1² din Legea nr. 232/2003 coroborate cu cele ale pct.II, alin. 3 din Ordinul 945/2003.

In drept,

asa cum rezulta atât din punctul de vedere al petentei cat și din cel al organului de inspecție fiscală, situația se prezintă astfel:

În perioada septembrie 2001-30.06.2003, contestatorul a avut angajat un salariat, care începând cu 1 iulie 2003 s-a transferat. La 1 decembrie 2003 a angajat un nou salariat. Rezulta astfel ca în perioada 01.07-01.12.2003 petenta nu a avut

angajat nici un salariat cu contract de munca.

In baza acestei situatii se constata îndeplinirea conditiei privind numărul salariatilor la data de 31.12.2003 prevăzuta la art. 1 alin.(1) din Legea nr. 111/2003, dar nu pe tot parcursul anului 2003(01.07.2003-01.12.2003):

**"Art. 1. - (1) Pot opta la plata unui impozit aplicat asupra veniturilor obținute din orice sursa persoanele juridice, denumite în continuare microintreprinderi, care îndeplinesc cumulativ, la data de 31 decembrie a anului precedent, următoarele conditii;
b) au de la 1 pana la 9 salariați inclusiv;"**

Insa, având în vedere faptul ca în perioada ianuarie-iunie 2003 petenta a fiintat cu un salariat , conditie care nu s-a mentinut si în perioada iulie-noiembrie 2003, rezulta ca SC X SRL se încadreaza în prevederile art.1 alin. (5) din Legea nr. L111/2003,

"(5) În cazul în care, în cursul anului fiscal, una dintre condițiile impuse nu mai este îndeplinită, contribuabilul are obligatia de a păstra pentru anul fiscal respectiv regimul de impozitare pentru care a optat, fara posibilitatea de a beneficia pentru perioada următoare de prevederile prezentei ordonante, chiar dacă ulterior îndeplinește condițiile mentionate la alin. (1)."

Conform art. IX, alin. 1, pct. 1² din Legea nr. 232/mai.2003 pentru aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 36/2003 privind corelarea unor dispozitii din legislatia financiar-fiscala,

"(1²) În cazul persoanelor juridice plătitoare de impozit pe venit, care nu au nici un salariat, conditia prevăzuta la lit. b) a alin. (1) se considera îndeplinită dacă angajarea se realizează până la data de 31 decembrie 2003.»"

Petenta nu poate beneficia de prevederile mai sus citate intrucat la data plecării angajatului cu contract de munca la data de 01.07.2003 nu a procedat la angajarea altuia la aceeași data.

In mod eronat petenta considera ca ii sunt aplicabile prevederile pct. II alin. 3 din Ordinul nr. 945 din 25 iulie 2003 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe veniturile microintreprinderilor, conform căroră,

"3. Persoanele juridice înfiintate până la data de 31 mai 2003, plătitoare de impozit pe venit si care nu au nici un salariat raman sub incidenta acestui sistem de impunere si pentru anii fiscali următori, în condițiile în care angajează între 1 si 9 salariați inclusiv, până la data de 31 decembrie 2003, si îndeplinesc si celelalte conditii prevăzute la art. 1 din Ordonanța Guvernului

nr. 24/2001. modificata prin Legea nr, 111/2003 si Legea nr. 232/2003." intrucat, in cursul anului 2003 petenta a avut angajat un salariat cu contract de munca, iar aceasta prevedere se refera la persoanele juridice infiintate pana la data de 31.05.2003 care nu au nici un salariat pana la aceasta data.

Având in vedere situatia mai sus prezentata, rezulta ca in mod legal organul de inspectie fiscala a încadrat pe SC X SRL , incepand cu 01.01.2004 in categoria societăților plătitoare de impozit pe profit, procedând astfel la calcularea unui debit suplimentar la aceasta categorie de impozit.

In Decizia de impunere nr. ... la punctul 2.2.3. "Temeiul de drept" organele de inspectie fiscala au precizat: OG nr. 24/2001 privind impozitul pe veniturile microintreprinderilor, art. 116 alin. 1 si art. 121 alin. 1 din OG nr. 92/2003, adică doar actul normativ in baza căruia SC X SRL nu se incadreaza in categoria plătitorilor de impozit pe veniturile microintreprinderilor si actul normativ in baza căruia s-au calculat accesoriile aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar. Nu este precizata baza legala pentru calcularea impozitului pe profit, cu mentionarea articolului, paragrafului, punctului, literei sau aliniatului conform formularului "Decizia de impunere privind obligabiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" aprobat prin OMF nr. 1109/2004.

In OG nr. 92/2003 privind Codul vie procedura fiscala, republicata, se prevăd următoarele: la art. 107, alin (1) **"Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris, in care se vor prezenta constatările inspectiei, din punct de vedere faptic si legal. "**, iar la alin. (2) **"Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. "**

Potrivit art. 83 alin.(1)

"Impozitele,taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarapie fiscala ...

b) prin decizie emisa de organul fiscal, in celelalte cazuri. "

si art. 8

"Decizia de impunere trebuie sa îndeplinească conditiile prevăzute la art. 43. ...".

Art. 43 intitulat "Continutul si motivarea actului administrativ fiscal" prevede:

1) **Actul administrativ fiscal se emite numai informa scrisa.**

2) **Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente: ...**

f) temeiul de drept; "

La art. 64, alin. (2) se precizează ca:

"Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe baza de probe sau constatări proprii. "

Totodată pct. 5, lit. d) din anexa nr. 2 la OMF nr. 1109/2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" prevede ca ***"Informatiile din continutul Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" se vor completa după cum urmează: rubrica. "Temeiul de drept": se va prezenta detaliat si clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege."***

In baza celor prezentate si avand in vedere prevederile art. 183, alin.(l) din Codul de procedura fiscala, conform carora:

"In solutionarea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt si de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestatiei se face in raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei .Solutionarea contestatiei se face in limitele sesizării",

se constata ca din Decizia de impunere nr. ... nu reiese cu exactitate baza legala pentru stabilirea impozitului pe profit.

In acest sens Codul de procedura fiscala prevede la art. 47 ca:

"Actul administrativ fiscal poate fi modificat sau desfiintat in conditiile prezentului cod."

iar in normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 1050/2004, la pct. 46.1:

"Actele administrative fiscale se modifica sau se desființează in situap̃ii cum sunt:

f) desființarea, potrivit art. 186 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, totala sau parțiala, a actului administrativ atacat, ca urmare a soluționării de către organul fiscal competent a contestației formulate."

Fata de cele mai sus prezentate si având in vedere ca nu au fost respectate prevederile legale in vigoare in sensul ca nu este precizata baza legala pentru calcularea impozitului pe profit, Directia Generala a Finantelor Publice Bacău prin Biroul de solutionare a contestatiilor va desfiinta pct. 2.2.1, 2.2.2. si 2.2.3 Temeiul de drept referitor la impozitul pe profit din Decizia de impunere nr. ..., urmând a se emite o noua decizie cu privire la impozitul pe profit conform celor retinute in prezenta decizie.

Pentru considerentele arătate si in baza prevederilor art. 43, 47, 64, 83, 107, 179, 180, 181, 183 si 186 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, pct. 46.1 si 102.5 Normele metodologice de aplicare a OG nr. 92/2003 privind Codului fiscal aprobate prin HG nr. 1050/2004, se

DECIDE:

Desfiintarea pct. 2.2.1., 2.2.2. si 2.2.3. din Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile de plata suplimentare stabilite de inspectia fiscala, reprezentând:

-... lei- impozit pe profit

-... lei- dobinzi impozit pe profit;

-... lei- penalități de intarziere impozit pe profit,

urmând ca refacerea deciziei de impunere sa se efectueze pentru aceeasi perioada si acelasi tip de impozit cu respectarea prevederilor legale retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi contestata in termen de 6 luni de la primire la Tribunalul Bacău.

Director Executiv,
Mircea Muntean

Avizat
Biroul Juridic si Contencios
Nicolae Sicoe