

DECIZIA nr.3

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ asupra contestației formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.../2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în sumă totală delei reprezentând: impozit pe profit și accesorii aferente impozitului pe profit .

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual, confirmată cu ștampila societății și a fost depusă în termenul legal, conform prevederilor art.206 și 207 pct. (1) din O.G. nr. 92/24.12.2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Petenta,S.C. X S.R.L., în susținerea contestației motivează următoarele :

“Având în vedere că sumele contestate reprezintă impozit minim pentru perioada 01.05.2009-31.12.2009 și majorări de întârziere aferente acestuia, impozit introdus prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.34/2009 privind rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.249 din data de 14 aprilie 2009 și intrat în vigoare la 1 mai 2009, apreciem faptul că aceste sume au fost stabilite cu încălcarea legii, întrucât actul normativ este un act ilegal.

Afirmația noastră se bazează pe faptul că modificarea Codului fiscal pe calea ordonanței de urgență încalcă prevederile art.1 alin.(3) și (5), ale art.16 alin.(2) și art.139 din Constituție, raportate la cele ale art.4 din Codul fiscal, potrivit cărora orice modificare a Codului fiscal se face printr-o lege promovată, de regulă, cu șase luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia...

Impozitul minim este un impozit pe cifra de afaceri, iar astfel de impozite nu sunt acoperite de tratatele pentru evitarea dublei imponderi pe care România le-a semnat cu alte state membre ale Uniunii Europene.

În Directiva a IV-a privind TVA este precizată în mod expres interdicția de a introduce un impozit pe cifra de afaceri, altul decât TVA. Există decizii ale Curții Europene de Justiție care au obligat anumite state să anuleze astfel de impozite... ”

Față de motivațiile de mai sus, petenta solicită resctificarea Deciziei de impunere nr.../2010, cu sumele precizate în contestație.

II Ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. X S.R.L. s-a emis s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală .../2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere NR.../2010 prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând : impozit pe profit, accesorii aferente impozitului pe profit, taxă pe valoarea adăugată și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată .

Din totalul obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa, petenta contestă suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit și accesorii aferente impozitului pe profit .

Pentru perioada 01.05.2009 - 31.12.2009 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei - trim. II, ... - trim.III, ... - trim.IV), întrucât operatorul economic nu a respectat prevederile art.18 alin.(1)-(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că nu a făcut comparație între impozitul pe profit

rezultat și impozitul minim anual, nu a constituit, nu a declarat și nu a plătit impozitul minim pe profit datorat.

Pentru impozitul pe profit minim neachitat în sumă de ... lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei conform prevederilor OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, a susținerilor societății petentei cât și a actelor normative în vigoare, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina S.C. X S.R.L., prin Decizia de impunere nr.../2010 privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit și accesorii aferente impozitului pe profit.

În fapt, ca urmare a inspecției fiscale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la S.C. X S.R.L. s-a emis s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală .../2010 în baza căruia s-a emis Decizia de impunere NR.../2010 prin care s-a stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând : impozit pe profit (... lei), accesorii aferente impozitului pe profit (... lei), taxă pe valoarea adăugată (... lei) și accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată (... lei).

Din totalul obligațiilor fiscale stabilite în sarcina sa, petenta contestă suma totală de ... lei reprezentând: impozit pe profit (... lei) și accesorii aferente impozitului pe profit (... lei).

Pentru perioada 01.05.2009 - 31.12.2009 organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență suplimentară de impozitul pe profit în sumă de ... lei (... lei - trim. II, ... - trim.III, ...- trim.IV), întrucât operatorul economic nu a respectat prevederile art.18 alin.(1)-(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că nu a făcut comparație între impozitul pe profit rezultat și impozitul minim anual, nu a constituit, nu a declarat și nu a plătit impozitul minim pe profit datorat.

Pentru impozitul pe profit minim neachitat în sumă de ... lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei conform prevederilor OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea petentă contestă Decizia de impunere NR.../2010, din motivele arătate la pct.I al prezentei decizii.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile OUG nr.34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, CONSTITUȚIA ROMÂNIEI, republicată în MONITORUL OFICIAL NR. 767 din 31 octombrie 2003, Legii nr.571 / 2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

1. Cu privire la motivația petentei că Ordonanța de urgență a Guvernului nr.34/2009 privind rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.249 din data

de 14 aprilie 2009, intrată în vigoare la 1 mai 2009, este un act ilegal întrucât modificarea Codului fiscal pe calea ordonanței de urgență încalcă prevederile art.1 alin.(3) și (5), ale art.16 alin.(2) și art.139 din Constituție, raportate la cele ale art.4 din Codul fiscal, potrivit cărora orice modificare a Codului fiscal se face printr-o lege promovată, **de regulă**, cu șase luni înainte de data intrării în vigoare a acesteia, se rețin următoarele:

- Conform ORDONANȚEI DE URGENȚĂ Nr. 34 din 11 aprilie 2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale:

“Luând în considerare actualul context internațional, principalele caracteristici ale politicii bugetare în perioada următoare, care vor fi subordonate obiectivelor de susținere a creșterii economice și de reducere a inflației și atingerii unui deficit bugetar la un nivel corelat cu obiectivele macroeconomice,

având în vedere opiniile și recomandările Comisiei Europene și ale organismelor financiare internaționale, referitoare la reducerea cheltuielilor bugetare în sensul diminuării cheltuielilor curente de administrare și alocarea cu prioritate a resurselor către proiecte cu efect multiplicator în economie care reprezintă principalul mijloc de limitare a ritmului de scădere economică și de compensare parțială a reducerii activității din sectorul privat,

pentru păstrarea echilibrelor bugetare sunt necesare unele măsuri menite să reducă volumul cheltuielilor bugetare la un nivel care să permită respectarea angajamentelor interne și internaționale asumate de Guvernul României, inclusiv în ceea ce privește nivelul deficitului bugetar.

În considerarea faptului că aceste elemente vizează interesul general public și constituie situații de urgență și extraordinare, a căror reglementare nu poate fi amânată,

în temeiul art. 115 alin. (4) din Constituția României, republicată,

Guvernul României adoptă prezenta ordonanță de urgență.

(...) CAPITOLUL V

Măsuri în domeniul politicii fiscale

ART. 32

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

1. Articolul 18 se modifică și va avea următorul cuprins:

"Impozit minim

ART. 18

(...)(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c) - e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, sunt următoarele:

Venituri totale anuale (lei)	Impozit minim anual (lei)
0 - 52.000	2.200
52.001 - 215.000	4.300
215.001 - 430.000	6.500
430.001 - 4.300.000	8.600
4.300.001 - 21.500.000	11.000
21.500.001 - 129.000.000	22.000
Peste 129.000.001	43.000

(4) Pentru încadrarea în tranșa de venituri totale prevăzută la alin. (3), se iau în calcul veniturile totale, obținute din orice sursă, înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent, din care se scad:

- a) veniturile din variația stocurilor;
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale;
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor;
- d) veniturile din reducerea sau anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere, conform reglementărilor legale;
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale;
- f) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare;
- g) veniturile prevăzute la [art. 20](#) lit. d) (...).

6. La [articolul 34](#), după alineatul (14) se introduc patru noi alineate, alineatele (15) - (18), cu următorul cuprins:

"(15) Pentru anul 2009, contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. b) aplică următoarele reguli:

a) pentru trimestrul al II-lea se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul trimestrului cu impozitul minim anual, prevăzut la [art. 18](#) alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru perioada 1 mai - 30 iunie 2009, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferent perioadei respective;

b) pentru trimestrele al III-lea și al IV-lea se compară impozitul pe profit datorat la sfârșitul fiecărui trimestru cu impozitul minim anual, prevăzut la [art. 18](#) alin. (3), recalculat în mod corespunzător pentru trimestrul respectiv, prin împărțirea impozitului minim anual la 12 luni și înmulțirea cu numărul de luni aferent trimestrului respectiv.

(16) Pentru anul 2009, contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. a) efectuează în continuare plățile anticipate în contul impozitului pe profit stabilite conform prezentului articol.

(17) În situația în care contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. a) au înregistrat în anul 2008 pierdere fiscală, aceștia efectuează plăți anticipate în contul impozitului pe profit în sumă de o pătrime din impozitul minim anual, prevăzut la [art. 18](#) alin. (3).

(18) Pentru anul 2009, contribuabilii prevăzuți la alin. (1) lit. a) și alin. (5), pentru definitivarea impozitului pe profit anual, aplică prevederile [art. 18](#) alin. (2) prin compararea impozitului pe profit datorat la sfârșitul anului fiscal cu impozitul minim anual, prevăzut la [art. 18](#) alin. (3) (...).

ART. 40

Prevederile [art. 32 - 34](#) intră în vigoare la data de 1 mai 2009.

- [Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34/2009](#) cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar- fiscale a fost aprobată prin LEGEA Nr. 227 din 10 iunie 2009, emisă de PARLAMENTUL ROMÂNIEI, publicată în MONITORUL OFICIAL NR. 402 din 12 iunie 2009:

“ARTICOL UNIC

Se aprobă [Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 34 din 11 aprilie 2009](#) cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 249 din 14 aprilie 2009.

Această lege a fost adoptată de Parlamentul României, cu respectarea prevederilor [art. 65](#) alin. (2) și ale [art. 76](#) alin. (2) din Constituția României, republicată(...)”

- LEGE Nr. 24 din 27 martie 2000, privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, emisă de PARLAMENTUL ROMÂNIEI, republicată în MONITORUL OFICIAL NR. 260 din 21 aprilie 2010, prevede:

“ (...) ART. 2

Tehnica legislativă

(1) Tehnica legislativă asigură sistematizarea, unificarea și coordonarea legislației, precum și conținutul și forma juridică adecvate pentru fiecare act normativ.

(2) Normele de tehnică legislativă definesc părțile constitutive ale actului normativ, structura, forma și modul de sistematizare a conținutului acestuia, procedeele tehnice privind modificarea, completarea, abrogarea, publicarea și republicarea actelor normative, precum și limbajul și stilul actului normativ...

ART. 12

Intrarea în vigoare a actelor normative

(1) Legile și ordonanțele emise de Guvern în baza unei legi speciale de abilitare intră în vigoare la 3 zile de la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, sau la o dată ulterioară prevăzută în textul lor. Termenul de 3 zile se calculează pe zile calendaristice, începând cu data publicării în Monitorul Oficial al României, și expiră la ora 24,00 a celei de-a treia zi de la publicare.

(2) Ordonanțele de urgență ale Guvernului intră în vigoare la data publicării în Monitorul Oficial al României, Partea I, sub condiția depunerii lor prealabile la Camera competentă să fie sesizată, dacă în cuprinsul lor nu este prevăzută o dată ulterioară...”

Din actele normative menționate mai sus rezultă că ORDONANȚA DE URGENȚĂ Nr. 34 din 11 aprilie 2009, cu privire la rectificarea bugetară pe anul

2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale, a intrat în vigoare la data de 1 mai 2009, dată prevăzută la art.40 din ordonanța de urgență.

2. Cu privire la motivația petentei că "impozitul minim este un impozit pe cifra de afaceri, iar astfel de impozite nu sunt acoperite de tratatele pentru evitarea dublei impuneri pe care România le-a semnat cu alte state membre ale Uniunii Europene. În Directiva a IV-a privind TVA este precizată în mod expres interdicția de a introduce un impozit pe cifra de afaceri, altul decât TVA. Există decizii ale Curții Europene de Justiție care au obligat anumite state să anuleze astfel de impozite...", se rețin următoarele:

- Conform ORDONANȚEI DE URGENȚĂ Nr. 34 din 11 aprilie 2009, cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale:

"Luând în considerare actualul context internațional, principalele caracteristici ale politicii bugetare în perioada următoare, care vor fi subordonate obiectivelor de susținere a creșterii economice și de reducere a inflației și atingerii unui deficit bugetar la un nivel corelat cu obiectivele macroeconomice,

având în vedere opiniile și recomandările Comisiei Europene și ale organismelor financiare internaționale, referitoare la reducerea cheltuielilor bugetare în sensul diminuării cheltuielilor curente de administrare și alocarea cu prioritate a resurselor către proiecte cu efect multiplicator în economie care reprezintă principalul mijloc de limitare a ritmului de scădere economică și de compensare parțială a reducerii activității din sectorul privat,

pentru păstrarea echilibrului bugetare sunt necesare unele măsuri menite să reducă volumul cheltuielilor bugetare la un nivel care să permită respectarea angajamentelor interne și internaționale asumate de Guvernul României, inclusiv în ceea ce privește nivelul deficitului bugetar.

În considerarea faptului că aceste elemente vizează interesul general public și constituie situații de urgență și extraordinare, a căror reglementare nu poate fi amânată,

în temeiul art. 115 alin. (4) din Constituția României, republicată,

Guvernul României adoptă prezenta ordonanță de urgență.

(...) CAPITOLUL V

Măsuri în domeniul politicii fiscale

ART. 32

Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 927 din 23 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, se modifică și se completează după cum urmează:

1. Articolul 18 se modifică și va avea următorul cuprins:

"Impozit minim

ART. 18

(...)(2) Contribuabilii, cu excepția celor prevăzuți la alin. (1), la art. 13 lit. c) - e), art. 15 și 38, în cazul cărora impozitul pe profit este mai mic decât suma impozitului minim pentru tranșa de venituri totale corespunzătoare, prevăzute la alin. (3), sunt obligați la plata impozitului la nivelul acestei sume.

(3) Pentru aplicarea prevederilor alin. (2), sumele corespunzătoare impozitului minim, stabilite în funcție de veniturile totale înregistrate la data de 31 decembrie a anului precedent (...).