

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE MUREȘ

DECIZIA nr.177/2006

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de **S.C. "X"**, asupra raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala intocmite de organele de specialitate ale Directiei Generale a Finantelor Publice Mures - Activitatea de Inspectie Fiscala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art.177 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Potrivit art.179 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, republicată, soluționarea contestației este în competența organelor specializate din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Mureș.

Procedura fiind îndeplinită, contestația se soluționează pe fond.

A) Inspectia fiscala efectuata la **S.C. "X"** a avut ca obiectiv verificarea sumei negative a taxei pe valoarea adaugata pentru care s-a exprimat optiunea de rambursare prin decontul de T.V.A. întocmit pentru luna iunie 2005, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Reghin.

În urma controlului au fost întocmite decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală și raportul de inspectie fiscală, în care la cap.IV "Alte constatari" lit.b), avându-se în vedere constatările de la cap.III "Constatari fiscale (privind taxa pe valoarea adaugata)" pct.b), c) și f), organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspectia Fiscală au reținut următoarele aspecte, parțial contestate:

În perioada verificată, respectiv februarie 2002 - iunie 2005 societatea a emis facturi fiscale pentru cantitati de material lemnos mai mici decat cantitatile livrate conform avizelor de insotire a materialului lemnos, administratorul unitatii aratand în nota explicativă faptul că sunt reale cantitățile înscrise în avizele de însoțire. În consecință, în temeiul prevederilor art.9 alin.(7) lit.f) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile și completările ulterioare, și ale art.21 alin.(4) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile și completările ulterioare, organele de inspectie fiscală au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile privind bunurile constatate lipsa în gestiune, stabilind un impozit pe profit datorat suplimentar, din care suma de ... lei noi este aferentă perioadei 2002-2003, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr.11.

Unitatea verificată nu a înregistrat factura fiscală emisă de S.C. "Y" potrivit căreia a fost restituit unității un avans garanție, înregistrat inițial pe cheltuieli, fiind încălcate prevederile art.42 pct.1 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Aferent neînregistrării stornării cheltuielilor anterior menționate, în conformitate cu prevederile pct.13 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru

aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de control au stabilit în sarcina unității impozit pe profit suplimentar.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit, în temeiul prevederilor art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, art.115 și 116 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr.67/2004 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termenul de scadența a obligațiilor de plata și pe perioada pentru care au fost acordate înlesniri la plata, Hotărârii Guvernului nr.784/2005 privind stabilirea nivelului dobânzii datorate pentru neachitarea la termen a obligațiilor fiscale, la control au fost calculate dobânzi și penalități de întârziere, situația privind calculul accesoriilor bugetare fiind redată în anexele nr.12 și 13.

B) În contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș petenta invocă următoarele:

- societatea a făcut parte din categoria plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderilor, fiind înregistrată în Registrul societăților comerciale de la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș la data de 2.02.2002;

- a avut această calitate până la data de 01.01.2004, dată la care a devenit plătitor de impozit pe profit, anexând în copie declarația de mențiuni, formular 010, depusă la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș în data de 30.01.2004;

- în perioada 2002 - 2003 societatea a calculat și virat impozitul pe veniturile microîntreprinderii prin aplicarea cotei de 1,5% asupra cifrei de afaceri realizate astfel că “cele consemnate la cap.IV - alte constatări din Raportul de inspecție fiscală, nu sunt conforme cu realitatea, în sensul că pentru perioada 2002 - 2003, societatea datorează un impozit pe veniturile microîntreprinderii de ... lei (RON), față de un impozit pe profit de lei cât a stabilit organul de control, deci mai puțin cu 9.559 lei”, concomitent reducându-se și dobânzile și penalitățile de întârziere la ... lei, respectiv la ...lei.

C) Din cele prezentate, precum și din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile actelor normative referitoare la acestea, se rețin următoarele:

Din impozitul pe profit total de ... lei noi, stabilit în Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală înregistrat la unitate întocmit de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, suma menționată de petentă ca fiind contestată este de **... lei noi** reprezentând impozit pe profit aferent anilor 2002, 2003 și 2005 (al cărui mod de stabilire este prezentat la capitolul IV “Alte constatări” lit.b) prima liniuță din Raportul de inspecție fiscală înregistrat la unitate) din care suma de **... lei noi** este aferentă perioadei 2002-2003, modul de calcul fiind prezentat în anexa nr.11.

În susținerea contestației petenta arată ca în perioada trim.III 2002 - trim.IV 2003 s-a încadrat în categoria microîntreprinderilor, anexând în acest sens

“Declaratia de inregistrare fiscala / Declaratia de mentiuni pentru persoane juridice, asociatii familiale si asociatii fara personalitate juridica”, inregistrata la D.G.F.P. Mures in data de 31.01.2004, potrivit careia S.C. “X” s-a declarat platitor de impozit pe profit abia incepand cu data de 01.01.2004 si a solicitat scoaterea din evidenta ca platitor de impozit pe veniturile microintreprinderilor cu aceeasi data. În concluzie, motivul pentru care unitatea contestă actul administrativ fiscal în cauză este faptul că până la data de 01.01.2004 nu datorează impozit pe profit ci impozit pe veniturile microîntreprinderilor. Societatea consideră că, avându-se în vedere constatările organelor de control, pentru perioada 2002 - 2003 datorează un impozit pe veniturile microîntreprinderii de ... lei (RON), fiind de acord cu baza impozabilă suplimentară constatată cu ocazia inspecției fiscale.

Întrucât petenta contestă și impozitul pe profit în sumă de ... lei noi stabilit ca datorat suplimentar pentru anul 2005 prin actul administrativ fiscal menționat anterior, în susținerea acestui capăt de cerere nefiind prezentat nici un argument, având în vedere prevederile pct. 12.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, contestația va fi **respinsă ca nemotivată pentru suma de ... lei noi reprezentând impozit pe profit aferent anului 2005** stabilit ca urmare a constatării prezentate la capitolul IV “Alte constatări” lit.b) prima liniuță din Raportul de inspecție fiscală înregistrat la unitate .

Potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală, perioada supusă verificării este februarie 2002 (data înființării) - iunie 2005, anterior societatea verificată nemaifăcând obiectul unui control fiscal. Activitatea principală desfășurată de unitate constă în “Silvicultură și exploatare forestieră”.

În drept, potrivit art.1 din Ordonanța Guvernului nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, în vigoare la data înființării firmei “(1) **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.

(2) Persoanele juridice înființate în cursul unui an fiscal beneficiază de prevederile prezentei ordonanțe dacă îndeplinesc condițiile prevăzute la alin. (1) la sfârșitul anului respectiv [...]”. Art.2 din același act normativ stipulează că: “Persoanele juridice care sunt supuse acestui regim de impunere **nu mai calculeaza si nu platesc impozit pe profit** conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare”.

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației se face precizarea ca obiectul controlului l-a constituit soluționarea rambursării taxei pe

valoarea adăugată solicitată de unitate, motiv pentru care în stabilirea impozitului datorat suplimentar, rezultat ca urmare a influenței constatrilor privind taxa pe valoarea adăugată, organele de control au avut în vedere documentele primare puse la dispoziție de către unitatea verificată, respectiv ordine de plată, balanțe de verificare lunare și rezultatele activității desfășurate (profit sau pierdere) din care rezulta calitatea de plătitor de impozit pe profit și nu de impozit pe venit. Totodată se menționează că în ordinele de plată întocmite pentru perioada în cauză era specificat că obiectul plății reprezintă impozit pe profit și nu impozit pe venit, iar în discuțiile purtate în timpul controlului și în timpul prezentării punctului de vedere, contribuabilul nu a făcut nici o referire la un alt statut decât cel de plătitor de impozit pe profit.

În adresa .../2006 a Administrației Finanelor Publice Reghin, înregistrată la D.G.F.P. Mures sub nr..../2006, ca răspuns la adresa nr..../2006 a D.G.F.P. Mures - Biroul Solutionare Contestatii, se precizează că, potrivit declarațiilor privind obligațiile de plată la bugetul de stat existente la dosarul fiscal precum și a evidenței pe platitor, societatea a declarat că datorează pentru trim.III 2002 impozit pe profit, iar pentru trim.I, II, III, IV 2003 datorează impozit pe veniturile microintreprinderilor, cu mențiunea ca la 31 decembrie 2002 și 31 decembrie 2003 societatea a depus situații anuale simplificate pentru microintreprinderi.

În bilanțul la data de 31 decembrie 2002 (anexat în copie la dosarul cauzei), vizat de Administrația Finanelor Publice Reghin - Serviciul Bilanturi, unitatea a înregistrat la randul 61 "Impozitul pe venit" suma de ... mii lei (ROL), rubrica 19 "Impozitul pe profit" nefiind completată.

Având în vedere cele anterior precizate și prevederile pct.4 "Date privind vectorul fiscal" din Instrucțiunile de completare a formularului "Declarație de înregistrare fiscală/Declarație de mențiuni pentru persoane juridice, asociații familiale și asociații fără personalitate juridică (010)" cuprinse în anexa 1 a Ordinului ministrului finanțelor publice nr.1212/2002 pentru aprobarea formularisticii necesare aplicării Ordonanței Guvernului nr. 82/1998 privind înregistrarea fiscală a platitorilor de impozite și taxe, cu modificările și completările ulterioare, se reține că petenta face dovada că, potrivit Declarației de mențiuni pentru persoane juridice, asociații familiale și asociații fără personalitate juridică înregistrată la D.G.F.P. Mures în data de 31.01.2004, S.C. "X" s-a declarat platitor de impozit pe profit abia începând cu data de 01.01.2004 și **a solicitat scoaterea din evidența ca platitor de impozit pe veniturile microintreprinderilor cu aceeași dată.** Și potrivit declarațiilor privind obligațiile de plată la bugetul de stat existente la dosarul fiscal și a evidenței pe plătitor, **în tot cursul anului 2003 unitatea a declarat că datorează impozit pe veniturile microintreprinderilor**, ceea ce presupune, având în vedere prevederile art.1 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.24/2001, faptul că unitatea a constatat că la data de 31.12.2002 îndeplinea condițiile pentru a fi microintreprindere. În consecință, întrucât persoana juridică în cauză a fost înființată în anul 2002, având în vedere prevederile art.1 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr.24/2001, se constată că unitatea ar beneficia de prevederile ordonanței anterior menționate și în anul 2002. Acest fapt este susținut și de informațiile din bilanțul la data de 31 decembrie 2002 în care unitatea a înregistrat la randul 61 "Impozitul pe venit"

suma de ... mii lei (ROL), rubrica 19 "Impozitul pe profit" nefiind completată, Administrația Finanțelor Publice Reghin confirmând pe parcursul soluționării contestației faptul că S.C. "X" a depus la data de 31.12.2002, respectiv 31.12.2003 situații financiare anuale simplificate pentru microîntreprinderi. În contestație petenta susține că în perioada 2002-2003 a calculat și a virat impozitul pe veniturile microîntreprinderii prin aplicarea cotei de 1,5% asupra cifrei de afaceri realizată. Pe de altă parte se reține că potrivit declarațiilor privind obligațiile de plata la bugetul de stat existente la dosarul fiscal precum și a evidentei pe platitor, societatea a declarat pentru trim.III 2002 că datorează impozit pe profit, în referatul cu propunerile de soluționare a contestației susținându-se că din documentele primare puse la dispoziție de către unitatea verificată, respectiv ordine de plată (în care era specificat că obiectul plății reprezintă impozit pe profit și nu impozit pe venit), balanțe de verificare lunare și rezultatele activității desfășurate (profit sau pierdere), documente ce nu se regăsesc la dosarul contestației pentru a fi analizate, rezulta calitatea unității de plătitor de impozit pe profit și nu de impozit pe venit.

În consecință, având în vedere documentele existente la dosarul cauzei Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș nu se poate pronunța dacă în perioada cuprinsă între data înființării societății și până la data de 31.12.2003 petenta datora impozit pe profit sau impozit pe veniturile microîntreprinderii și, ca o consecință, nici asupra legalității stabilirii de către organele de control a obligației fiscale suplimentare constând în impozit pe profit, aferent bazei impozabile constatate suplimentar la control aferente perioadei 2002 - 2003, fapt pentru care în temeiul art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmează a se desființa parțial Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală, în ceea ce privește impozitul pe profit stabilit de organele de control ca fiind datorat suplimentar, iar organele de control fiscal vor proceda potrivit pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 la reanalizarea situației de fapt, în conformitate cu prevederile legale incidente în speță și cele precizate în prezenta decizie.

Față de cele de mai sus, având în vedere faptul că stabilirea dobânzilor respectiv penalităților de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, întrucât nu se poate departaja cât din obligațiile amintite anterior sunt aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru sem.II 2002 și anul 2003, respectiv care este cuantumul obligațiilor accesorii aferente impozitului pe profit stabilit ca fiind datorat suplimentar pentru anul 2005, vor fi desființate Decizia de impunere și Raportul de inspecție fiscală și pentru tot cuantumul dobânzilor și penalităților de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit la control, urmând ca la verificarea ce va fi efectuată de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală să se calculeze obligațiile accesorii aferente impozitului pe profit respectiv impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, după caz, datorate de petentă pentru perioada 25.10.2002-19.10.2005, procedându-se potrivit pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003

privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 .

Conform celor reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.179 alin.(1) lit.a), art.180 și art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

1) Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **S.C. "X"** pentru suma de... lei noi reprezentând impozit pe profit aferent anului 2005.

2) Desființarea parțială a Deciziei de impunere și Raportului de inspecție fiscală, în ceea ce privește impozitul pe profit în sumă totală de ... lei noi și pentru cuantumul dobânzilor și penalităților de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit la control, urmând ca organele de specialitate ale D.G.F.P.Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală să procedeze potrivit art.186 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct.12.7. și pct.12.8. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005, în conformitate cu cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR EXECUTIV,