

DECIZIE

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice J1, asupra contestatiei formulata de S.C. X SRL.

Contestatia a fost formulata impotriva deciziei de impunere din 27.05.2008 emisa de Activitatea de inspectie fiscala J1 in baza raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 24.05.2008, privind impozit pe profit si majorari de intarziere aferente.

Contestatia a fost inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice J1 in data de 27.06.2008, astfel cum rezulta din stampila registraturii unitatii fiscale, fata de data comunicarii deciziei de impunere din 27.05.2008, respectiv 04.06.2007, dupa cum rezulta din confirmarea de primire aflata in copie la dosar, fiind formulata in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.207 si art.209 alin.1 lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata societatea solicita revocarea deciziei de impunere din 2008, pe baza urmatoarelor motivatii:

Societatea arata ca pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justitie se afla contestatia in anulare impotriva deciziei emise de Consiliul Concurentei, decizie care este actul generator al majorarilor stabilite.

Contribuabilul considera prematura stabilirea obligatiilor fiscale cu titlu de impozit pe profit in cauza, in conditiile nefinalizarii acestui litigiu.

Se arata ca Tribunalul J1, in dosarul din 2007, a dispus suspendarea deciziei din 13.03.2007, trimitand contestatia spre solutionare, organelor de inspectie fiscala.

Societatea sustine ca in mod contrar constatarilor efectuate conform raportului de inspectie fiscala, aceasta a calculat, declarat si achitat integral impozitul pe profit aferent perioadei iulie 2005 - martie 2008, aratand ca in cadrul aceluiasi capitol din raport se constata atat necalcularea, nedeclararea si neachitarea impozitului pe profit, cat si inregistrarea si repartizarea acestuia.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 24.05.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 27.05.2008, organele de inspectie fiscala au verificat impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2005-31.03.2008, constatand urmatoarele:

Societatea detine Certificatul de Investitor in Zona Defavorizata emis in 24.01.2000 de Agentia pentru Dezvoltare Regionala - Regiunea Vest O2, in baza caruia a beneficiat de facilitatile privind scutirea de la plata impozitului pe profit, prevazute la art.6 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.24/1998. In conformitate cu art.14¹ alin.1 din acest act normativ, modificat prin Legea nr.507/2004 pentru aprobarea Ordonantei Guvernului nr.94/2004, facilitatile prevazute la art.6 sunt acordate pana la atingerea intensitatii maxime admise a ajutorului de stat, conform regulamentului privind ajutorul de stat regional, aprobat de Consiliul Concurentei.

Prin Nota de constatare incheiata de reprezentantii Inspectoratului de Concurenta J1 s-a stabilit faptul ca intensitatea ajutorului de stat calculata potrivit prevederilor Legii nr.507/2004 a fost depasita, societatea neincadrandu-se in plafonul prevazut de Regulamentului privind ajutorul de stat regional, aprobat prin Ordinul Presedintelui Consiliul Concurentei nr.55/2004. In conformitate cu art.14¹ alin.5 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.24/1998, in momentul constatarii atingerii intensitatii maxime a ajutorului de stat, Consiliul Concurentei instiinteaza furnizorii ajutorului si agentii economici asupra incetarii acordarii facilitatii.

Prin Ordinul Presedintelui Oficiului Concurentei din 21.11.2005 s-a stabilit ca societatea a depasit incepand cu 25.01.2005, cu 62.75%, nivelul maxim admis al intensitatii ajutorului de stat, rezultand un ajutor de stat sub forma impozitului pe profit scutit, primit de agentul economic fara respectarea regulilor referitoare la nivelul maxim admis al intensitatii ajutorului de stat. Astfel, prin Decizia nr.52/09.03.2006 Consiliul Concurentei a stabilit in sarcina societatii impozit pe profit de plata, aferent trimestrului IV 2004 si semestrului I 2005 si accesorii.

Prin raportul de inspectie fiscala -pagina 5- s-a constatat faptul ca societatea a declarat in anii 2005, 2006, 2007 si trimestrul I 2008 impozit pe profit scutit, stabilind impozitul pe profit suplimentar de

plata. Pentru impozitul pe profit organele de inspectie fiscala au stabilit majorari de intarziere si penalitati, in conformitate cu art.116,119, 120 si 121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare, invocate de organele de inspectie fiscala si societatea contestatoare, se retin urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca suma stabilita prin decizia de impunere reprezinta diferenta suplimentara, calculata de organele de inspectie fiscala ca urmare a modificarii bazei de impunere, sau repunere la plata a impozitului pe profit declarat de societate ca scutit.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2005 - 31.03.2008

In fapt, S.C. X SA a beneficiat in perioada 24.01.2000 - 25.01.2005, in baza certificatului de investitor in zona defavorizata din 24.01.2000 emis de Agentia pentru Dezvoltare Regionala Vest O2, de facilitatile privind scutirea la plata a impozitului pe profit, prevazute de Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.24/1998.

Conform declaratiilor anuale privind impozitul pe profit depuse de societate la organele fiscale, aflate in copie la dosar, precum si raportului de inspectie fiscala - paginile 5-6 - care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, contribuabilul a declarat impozitul pe profit scutit aferent semestrului II 2005; anului 2006; anului 2007 si trimestrului I 2008.

Prin raportul de inspectie fiscala din 24.05.2008 s-a constatat faptul ca prin Ordinul Presedintelui Oficiului Concurentei 21.11.2005 s-a stabilit depasirea de catre S.C. X SRL, incepand cu 25.01.2005, a nivelului maxim admis al intensitatii ajutorului de stat, cu consecinta incetarii acordarii facilitatilor fiscale prevazute de art.6 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.24/1998, pentru societate.

In consecinta, reprezentantii Activitatii de inspectie fiscala J1, au procedat la stabilirea, prin decizia de impunere, a impozitului pe profit, precum si la calculul obligatiilor fiscale accesorii aferente.

În drept, potrivit art.85 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31.07.2007:

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

a) prin declarație fiscală, în condițiile art.80 alin.(2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”; asadar titlurile de creanță privind stabilirea obligațiilor fiscale sunt declarația fiscală și decizia de impunere. Potrivit art.86 din același act normativ :

“(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere”.

În același sens sunt și prevederile art.106 alin.2 din Hotărârea Guvernului nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează: *“(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului”.*

De asemenea, potrivit art.94 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată:

“Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin.(2) organul de inspecție fiscală va proceda la: [...]

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferentelor datorate în plus sau în minus, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;

f) stabilirea de diferențe de obligații fiscale de plată, precum și a obligațiilor fiscale accesorii aferente acestora:[...]”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că decizia de impunere, al cărei formular a fost stabilit prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr.972/2006 privind aprobarea formularului *“Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală”*, se emite ca urmare a modificării bazei de impunere, respectiv a stabilirii de diferențe în plus sau în minus față de creanța fiscală declarată la momentul începerii inspecției fiscale.

Impozitul pe profit înscris de organele de inspecție fiscală în decizia de impunere din 27.05.2008, în baza prevederilor art.17 lit.a din Hotărârea Guvernului nr.728/2001 privind aprobarea normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr.24/1998 republicată: *“Agenția pentru dezvoltare regională va reține certificatul de investitor în zonă defavorizată, cu avizul consiliului pentru*

dezvoltare regională în a cărei rază de competență teritorială intră zona defavorizată, și va solicita organelor abilitate prin lege recuperarea contravalorii facilităților atunci când beneficiarul acestora se află în una dintre următoarele situații:

a) nu mai îndeplinește condițiile în baza cărora a obținut certificatul de investitor în zonă defavorizată”, nu constituie obligație suplimentară, după cum s-a arătat acesta fiind declarat de societate ca scutit, în conformitate cu prevederile art.85 alin.1 lit.a din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 republicată, anterior stabilirii impozitului pe profit scutit prin decizia de impunere. Repunerea la plată a impozitului pe profit declarat, prin emiterea deciziei de impunere, echivalează cu o dublă stabilire a obligației fiscale, întrucât obligația a fost declarată de către contribuabil ca datorată. Or declaratia fiscală reprezintă titlu de creanță pentru obligația fiscală, astfel ca emiterea încă a unui titlu de creanță, respectiv a deciziei de impunere, nu se justifică.

Pentru impozitul pe profit declarat de societate ca scutit valorificarea constatarilor trebuia efectuată la data inspecției fiscale prin emiterea unei dispoziții de măsuri în conformitate cu pct.102.7 din HG nr.1050/2004, potrivit căruia:

“Măsurile, termenele și condițiile stabilite de organele de inspecție fiscală potrivit art.102 alin.(9) din Codul de procedură fiscală vor fi aduse la cunoștința contribuabilului prin actul emis de organul de inspecție fiscală competent” și respectiv pct.1 din Anexa 2 la OMFP nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală”, potrivit căruia:

“Formularul “Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală” reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite”.

Se reține că prin Ordinul ministrului Economiei și Finanțelor nr.1133/11.04.2008 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea de către Ministerul Economiei și Finanțelor a prevederilor art. 18 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 117/2006 privind procedurile naționale în domeniul ajutorului de stat, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 137/2007, în vigoare de la data publicării în Monitorul Oficial, respectiv 11.04.2007, s-a reglementat în mod expres și neechivoc procedura de stopare și recuperare a ajutoarelor de stat. Astfel, la art.12 din acest act normativ se prevede:

“În conformitate cu art.18 alin.(3) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 117/2006, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr. 137/2007, Ministerul Economiei și Finanțelor, în calitate de furnizor

de ajutor de stat, dispune măsuri în legătură cu modul de utilizare a ajutoarelor de stat aflate în derulare la operatorii economici beneficiari, emite decizii prin care dispune stoparea/recuperarea ajutoarelor de stat acordate, aceste decizii având caracter de titlu executoriu.”

Din coroborarea acestor dispoziții legale cu cele ale art.16-23 referitoare la mecanismul de stopare precum și cu cele ale art.24-28 referitoare la mecanismul de recuperare a ajutorului de stat, reiese că în aceste situații nu se emit decizii de impunere ci decizii de stopare/recuperare aprobate de Ministerul Economiei și Finanțelor, organele de inspecție fiscală nefiind abilitate în emiterea unor decizii de impunere în această materie.

De altfel, potrivit art.22 din Decizia Consiliului Concurenței nr.52/09.03.2006 *privind măsurile de sprijin financiar acordate peste limita de intensitate maxim admisă unui număr de 20 de agenți economici ce activează în zonele defavorizate, s-a dispus ca Ministerul Finanțelor Publice, în calitate de furnizor, să ia “toate măsurile pentru recuperarea ajutoarelor de stat ilegale și incompatibile de la societățile menționate, împreună cu dobânzile aferente calculate, conform Instrucțiunilor privind rata dobânzii aplicate în cazul recuperării sau rambursării ajutorului de stat ilegal și a celui interzis, până la momentul recuperării efective a ajutoarelor.”*

În ceea ce privește majorările de întârziere aferente unor debite evidențiate de societate ca scutite și repuse la plată prin decizia de impunere contestată, sunt incidente prevederile art.115 alin.1 din OG nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere” și ale art.119 alin.4 din OG nr.92/2003, republicată:

“Majorările de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului economiei și finanțelor [...]”.

Prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.585/2005 pentru aprobarea modelelor unor formulare utilizate în domeniul colectării creanțelor fiscale, la art.1 se prevede:

“Se aprobă modelele, precum și caracteristicile de tipărire, modul de difuzare, utilizare și de păstrare ale următoarelor formulare, cuprinse în anexa la prezentul ordin: [...]”

4. Decizie referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent - MFP-ANAF cod 14.13.45.99/b”.

De asemenea, se reține că decizia de impunere referitoare la obligațiile de plată accesorii reprezintă act administrativ fiscal asimilat

deciziei de impunere potrivit art.88 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca:

“Sunt asimilate deciziilor de impunere si următoarele acte administrative fiscale:

c) deciziile referitoare la obligatiile de plată accesorii”.

Avand in vedere prevederile legale si considerentele de mai sus, se va desfiinta decizia de impunere din 27.05.2008 emisa de Activitatea de inspectie fiscala J1, pentru impozitul pe profit si accesoriile aferente urmand ca organele fiscale competente sa procedeze la emiterea actelor administrative fiscale stabilite de lege, mentionate prin prezenta decizie, respectiv dispozitia privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala si decizia referitoare la obligatiile de plată accesorii.

Totodata, organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si sustinerea societatii conform careia pe rolul Inaltei Curti de Casatie si Justitie se afla dosarul privind cererea de anulare a deciziei Consiliului Concurentei, care este actul generator al majorarilor stabilite.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art.85, art.86, art.119(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

Desfiintarea deciziei de impunere din 27.05.2008 privind obligatii fiscale suplimentare de plata, emisa de Activitatea de inspectie fiscala J1, pentru impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente, urmand ca organele fiscale competente sa procedeze la emiterea actelor administrative fiscale stabilite de lege, mentionate prin prezenta decizie, conform considerentelor prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 6 luni de la comunicare.