

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agentia Nationala de Administrare Fiscala**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**DECIZIA NR.110/06.07.2006**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C. N SRL** ,

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de Control Fiscal, prin adresa, cu privire la contestatia formulata de **S.C. N SRL** impotriva Deciziei de impunere emisa de Activitatea de control fiscal din cadrul Directiei generale a finantelor publice.

Societatea contesta:  
impozit pe profit;  
dobanzi aferente impozitului pe profit;  
penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut art.177 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere potrivit confirmarii de primire anexata la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei la Directia generala a finantelor publice a judetului cum reiese din stampila aplicata pe aceasta.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 , art.177 si art. 179 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este competenta sa solutioneze contestatia formulata de S.C. N SRL .

***I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal, societatea invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:***

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit avand in vedere constatările Inspectoratului de Concurenta consemnate in Nota de constatare prin care s-a stabilit intensitatea bruta a ajutorului de stat, adresa emisa de Consiliul Concurentei, prevederile Legii nr.239/2004 pentru completarea OUG nr.24/1998 si Legea nr.571/2003.

Referitor la constatările organelor din cadrul Inspectoratului de Concurenta consemnate in Raportul de inspectie fiscala, contestatoarea sustine ca nu este de acord cu acestea deoarece acordarea facilitatilor fiscale de care urmau sa beneficieze societatile care realizau investitii in zonele defavorizate, acordate pe baza Certificatului de investitor nu au fost conditionate de realizarea unor indicatori economici ci de mentinerea activitatii de productie intr-o perioada mai mare decat dublul perioadei pentru care s-a bucurat de facilitati conform art.7 din OUG nr.24/1998, republicata.

Prevederile OUG nr.24/1998, republicata au fost modificate prin Ordinul 382/12.10.2004 pentru aprobarea Ghidului de aplicare a ajutoarelor de stat acordate in temeiul OUG nr.24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicata, care, la pct.8.4, 8.5 si 8.6 prevede ca in situatia in care se constata nerespectarea conditiilor prevazute de Regulamentul privind ajutorul de stat regional Consiliul Concurentei solicita furnizorului anulara sau modificarea ajutorului existent conform prevederilor art.13 alin.1 din Legea nr.143/1999, cu modificarile si completarile ulterioare iar in cazul in care a fost depasit indicatorul "*intensitate maxima a ajutorului de stat*" Consiliul Concurentei va aplica prevederile art.18 alin.3 din Legea nr.143/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv va cere Curtii de Apel sa dispuna recuperarea sau rambursarea ajutorului de stat corespunzator depasirii intensitatii.

Contestatoarea argumenteaza ca impotriva Notei de constatare a formulat contestatie catre Consiliul Concurentei care, prin adresa a comunicat faptul ca "*Ministerul Finantelor Publice in calitate de furnizor al ajutorului de stat trebuie sa inceteze acordarea facilitatilor pentru societatea dvs.*"

Fata de cele de mai sus contestatoarea sustine ca in data de 01.03.2005 facilitatile fiscale acordate nu erau suspendate intrucat insusi presedintele Consiliului Concurentei a specificat ca ajutorul de stat trebuie sa inceteze urmand ca in conformitate cu prevederile pct.8.4 din Ordinul nr.382/2004 Consiliul Concurentei sa solicite anulara sau modificarea ajutorului existent conform prevederilor art.13 alin.1 din Legea nr.143/1999, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la comunicarea Consiliului Concurenței cu adresa potrivit careia societatea *“nu mai poate beneficia de facilitatile fiscale”* contestatoarea susține ca aceasta nu respecta prevederile Ordinului nr.382/2004 și nici ale Legii nr.603/2003 pentru modificarea și completarea Legii nr.143/1999 privind ajutorul de stat potrivit careia Deciziile Consiliului Concurenței pot fi atacate în termen de 30 de zile de la comunicare la Curtea de Apel București, întrucât nu a fost comunicată nici o Decizie a Consiliului Concurenței de suspendare a ajutorului de stat.

Referitor la constatările din Raportul de inspecție fiscală privind obligarea la plata impozitului pe profit pe perioada 01.10.2004 - 30.06.2005 contestatoarea solicită anularea constatărilor și a măsurilor dispuse, întrucât :

Prin Raportul de inspecție fiscală s-a invocat pentru suspendarea facilităților fiscale adresa Consiliului Concurenței prin care s-a comunicat ca Ministerul Finanțelor Publice în calitate de furnizor al ajutorului de stat trebuie să înceteze acordarea facilităților ceea ce conduce la concluzia că la data de 01.03.2005 sistarea facilităților fiscale nu era stabilită de furnizorul de facilități.

Chiar dacă adresa ar fi considerată un document de suspendare a facilităților fiscale aceasta nu acționează retroactiv iar organul de inspecție fiscală trebuia să calculeze obligația de plată a impozitului pe profit începând cu data de 01.10.2004.

Actele normative nu prevăd suspendarea retroactivă a facilităților fiscale ca urmare a depășirii indicelui de *“intensitate maximă a ajutorului de stat”* ci intervine începând cu data de 01.10.2004.

Suspendarea facilităților se poate face, conform prevederilor legale invocate, pe baza Deciziei Consiliului Concurenței, decizie care putea fi contestată de societate însă până la data prezentei aceasta nu a fost primită.

Întrucât societății nu i-a fost comunicată nici un fel de decizie de revocare a facilităților fiscale organul de inspecție fiscală nu poate din proprie inițiativă să procedeze la suspendarea acesteia întrucât a fost stabilită printr-un act normativ iar invocarea de către organul de inspecție fiscală a unei adrese emise de Consiliul Concurenței pentru suspendarea facilităților fiscale încalcă prevederile legale.

În ceea ce privește invocarea de către organul de inspecție fiscală, în cap.IV din Raportul de inspecție fiscală, a faptului că *“agenții economici beneficiază de facilitățile fiscale prevăzute de lege până la atingerea intensității maxime a ajutorului de stat”* contestatoarea precizează că nu este argumentată, deoarece:

Indicatorul “*intensitate maxima a ajutorului de stat*” nu a fost depasit incepand cu data de 01.10.2004 ci la o alta data care nu a fost determinata de organul de inspectie fiscala prin actul administrativ incheiat.

“*Intensitatea maxima a ajutorului de stat*” este un indicator care se poate modifica ori de cate ori intervine modificarea nivelului cumulat al profitului si al investitiilor.

Contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala a procedat eronat calculand impozit pe profit incepand cu data de 01.10.2004 astfel ca, solicita desfiintarea Deciziei de impunere si a Raportului de inspectie fiscala pentru aceste sume.

***II. Prin Decizia de Impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala, s-au stabilit in sarcina societatii obligatii fiscale in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala, prin care s-au constatat urmatoarele:***

Obiectivul inspectiei fiscale a fost inspectia partiala, respectiv determinarea impozitului pe profit pentru **perioada 01.10.2004 - 30.06.2005** ca urmare a depasirii intensitatii maxime admisibile pentru ajutorul de stat de care a beneficiat societatea ca urmare a detinerii Certificatului de investitor in zona defavorizata, depasire adusa la cunostinta Ministerului Finantelor Publice de catre Consiliul Concurentei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca in conformitate cu HG nr.201/25.03.1999 zona Hida-Surduc-Jibou-Balan a fost declarata zona defavorizata incepand cu data de 01.04.1999, pe o perioada de 10 ani.

S.C. N SRL a obtinut Certificatul de Investitor in Zona Defavorizata in baza caruia a beneficiat de scutire la plata impozitului pe profit conform art.6 alin.1 lit.c) din OUG nr.24/1998, aprobata prin Legea nr.20/1999 si HG nr.201/1999.

Urmare a verificarii incadrarii in intensitatea maxima legal admisa a ajutorului de stat, calculata la data de 15.09.2004 de Oficiul Inspectoratului de Concurenta s-a constatat ca societatea a depasit limita maxima admisa a ajutorului de stat motiv pentru care Ministerul Finantelor Publice, in calitate de furnizor, a fost sesizat sa stopeze acordarea ajutorului de stat sub forma scutirii la plata impozitului pe profit.

In baza art.14<sup>1</sup> din OUG nr.24/1998, republicata Inspectoratul de Concurenta instiinteaza societatea prin adresa asupra incetarii acordarii facilitatilor ce decurg din detinerea Certificatului de investitor in zona defavorizata.

Ca urmare, s-a procedat la verificarea si determinarea impozitului pe profit datorat de societate pe perioada 01.10.2004 - 30.06.2005.

Astfel, s-a constatat pe perioada verificata un profit impozabil cu un impozit pe profit datorat.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit s-au calculat in sarcina societatii dobanzi si penalitati de intarziere.

***III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatările organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:***

Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra legalitatii masurii de recuperare a facilitatilor acordate constand in scutirea la plata impozitului pe profit, in conditiile in care masura a avut la baza Nota de constatare incheiata de Consiliul Concurentei - Inspectoratul de Concurenta, prin care s-a dispus sistarea facilitatilor.

Perioada verificata :01.10.2004 - 30.06.2005.

In fapt, societatea contestatoare a evidentiat in perioada **01.10.2004-30.06.2005** scutirea de la plata impozitului pe profit, in conformitate cu art.6 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.24/1998 republicata, privind facilitatile acordate pentru investitiile nou-create de agentii economici care isi desfasoara activitatea in zona defavorizata Hida-Surduc-Jibou-Balan, precum si in baza Certificatului de investitor in zona defavorizata .

Prin Nota de constatare incheiata ca urmare a verificarii incadrarii in intensitatea maxima legal admisa a ajutorului de stat pana la data de 15.09.2004, Consiliul Concurentei - Inspectoratul de Concurenta, a constatat ca societatea a depasit limita maxima a intensitatii ajutorului de stat din valoarea investitiei nou create iar prin adresa, anexata la dosarul cauzei, acelasi organ comunica societatii: *“Va informam in temeiul art.14 din OUG nr.24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, cu modificarile si completarile ulterioare, ca Ministerul Finantelor Publice, in calitate de furnizor al ajutorului de stat trebuie sa inceteze acordarea facilitatilor pentru societatea dumneavoastra”.*

Conform adresei Ministerului Finantelor Publice - Directia Generala Ajutor de Stat, aflata in copie la dosarul cauzei, Consiliul

Concurentei, prin adresa, a solicitat Ministerului Finantelor Publice, in temeiul art.22 din Legea nr.143/1999 privind ajutorul de stat, republicata, incetarea facilitatilor de natura ajutorului de stat, acordate agentilor economici nominalizati in anexele II si III ale Raportului nr.582/01.02.2005, intre acestia regasindu-se si societatea contestatoare N SRL in categoria agentilor economici cu intensitatea depasita.

Prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza deciziei de impunere organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii, pe perioada 01.10.2004 - 30.06.2005, impozit pe profit precum si dobanzi aferente si penalitati de intarziere.

Suma totala reprezinta cuantumul impozitului pe profit aferent perioadei 01.10.2004 - 30.06.2005, repus la plata ca urmare a depasirii plafonului maxim admis al indicatorului intensitatea maxima a ajutorului de stat de 65%, calculat prin raportarea ajutorului pentru investitii acordat la investitia eligibila, asa cum rezulta din Nota de constatare intocmita de organele de Inspectoratului de Concurenta .

Prin contestatia formulata societatea arata faptul ca la data de 01.03.2005 a primit de la Consiliul Concurentei - Inspectoratul de Concurenta adresa prin care a fost instiintata asupra incetarii acordarii facilitatilor prevazute de lege.

Totodata, contestatoarea sustine ca in urma corespondentei purtata cu Consiliul Concurentei singura comunicare privind suspendarea facilitatilor fiscale este adresa nr.2545/05.05.2005 care insa nu respecta prevederile Ordinului nr.382/2004 si nici Legea nr.603/2003 pentru modificarea si completarea Legii nr.143/1999 privind ajutorul de stat in sensul ca adresa nu are caracter de Decizie a Consiliului Concurentei de suspendare a ajutorului de stat.

**In drept**, in speta in cauza sunt aplicabile prevederile Legii nr.239/7.06.2004 pentru completarea Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, conform careia:

*"Ordonanta de urgentă a Guvernului nr. 24 din 30 septembrie 1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 545 din 8 noiembrie 1999, cu modificările ulterioare, se completează după cum urmează:*

*După articolul 14 se introduce articolul 14<sup>1</sup> cu următorul cuprins:*

*Art. 14<sup>1</sup>*

*(1) Agentii economici beneficiază de facilitățile fiscale prevăzute în legislația în vigoare, până la atingerea intensității maxime admise a*

ajutorului de stat, **conform Regulamentului privind ajutorul de stat regional, aprobat de Consiliul Concurenței.**[...]

(3) **Cuantumul ajutorului de stat și încadrarea în intensitatea permisă pentru fiecare agent economic sunt calculate de Consiliul Concurenței, pe baza informațiilor transmise de furnizorii de ajutor de stat și de agențiile pentru dezvoltare regională.**[...]

(5) **În momentul constatării atingerii intensității maxime admise calculate potrivit alin.(3), ca urmare a activității de monitorizare, Consiliul Concurenței înștiințează furnizorii de ajutoare de stat și agenții economici cu certificat de investitor asupra încetării acordării de facilități.**

(6) **În cazul depășirii intensității maxime admise, prevăzută în Regulamentul privind ajutorul de stat regional, Consiliul Concurenței va aplica prevederile legale în domeniul ajutorului de stat."**

Din interpretarea sistematică și coroborată a acestui articol reiese faptul că în situația atingerii intensității maxime admise a ajutorului de stat, legiuitorul a reglementat o procedură specifică, după cum urmează:

-incetarea acordării acestei facilități de la data constatării atingerii intensității maxime a ajutorului de stat și înștiințarea atât a furnizorului de ajutor cât și a agentului economic, măsura de sistare a ajutorului producând efecte pentru viitor;

-în situația depășirii intensității maxime admise, legiuitorul trimite la prevederile aplicabile în domeniul ajutorului de stat, dreptul comun în materie fiind Legea nr.143/1999 privind ajutorul de stat, cu modificările ulterioare.

Astfel, potrivit dispozițiilor art.13 din Legea nr.143/1999, astfel cum a fost modificată și completată de Legea nr.603/22.12.2003, Consiliul Concurenței, situațiile privind recuperarea ajutorului acordat, în speța repunerea la plată a impozitului pe profit, sunt expres și limitativ prevăzute de lege și anume în trei cazuri prevăzute de legiuitor:

1) **"dacă în urma activității de supraveghere a ajutoarelor de stat existente, prevăzută la art.26, se constată că un ajutor existent denaturează semnificativ mediul concurențial [...], Consiliul Concurenței solicită furnizorului de ajutor de stat să ia măsuri corespunzătoare pentru eliminarea incompatibilității acestuia. Solicitarea Consiliului Concurenței poate să includă o recomandare de anulare sau de modificare a ajutorului existent."** (art.13 alin.1 din Legea nr.143/1999).

2) **dacă se constată că ajutorul este ilegal, respectiv "este un ajutor de stat, altul decât unul existent sau exceptat de la obligația notificării conform prezentei legi, acordat fără a fi fost autorizat de**

*Consiliul Concurenței sau acordat după ce a fost notificat, dar înainte de emiterea unei decizii de către Consiliul Concurenței în termen legal" (art.3<sup>1</sup> din Legea nr.143/1999), caz în care Consiliul Concurenței va solicita curții de apel "anularea actului administrativ prin care s-a acordat ajutorul ilegal și, pe cale de consecință, recuperarea, rambursarea [...] plății oricărui ajutor ilegal" (art.17 din Legea nr.143/1999);*

3) dacă se constată că ajutorul de stat este **interzis**, respectiv *"ajutorul de stat pentru care Consiliul Concurenței a emis o decizie de interzicere, dar a fost totuși acordat" (art.3<sup>2</sup> din Legea nr.143/1999), Consiliul Concurenței "va cere curții de apel [...] anularea actului administrativ prin care s-a acordat acesta și, pe cale de consecință, să dispună recuperarea ajutorului de către furnizor sau rambursarea acestuia de către beneficiar" (art.18 din Legea nr.143/1999).*

Fata de prevederile legale citate se reține că organele de inspecție fiscală au reșus la plata impozitului pe profit scutit de la data depășirii indicelui intensității maxime admise a ajutorului de stat. **Această măsură a fost luată în baza instiintării Consiliului Concurenței de sistare a ajutorului, și nu a unei solicitări/recomandări de anulare sau modificare a ajutorului existent pentru denaturarea semnificativă a mediului concurențial sau a unei decizii de interzicere a unui ajutor ilegal**, pentru care la data încheierii raportului de inspecție fiscală exista o procedură de recuperare în baza unei solicitări adresate instanței de judecată, astfel că organele de inspecție fiscală au procedat din oficiu la recuperarea ajutorului de stat, fără respectarea prevederilor legale incidente speței pe perioada supusă verificării.

Mai mult, aceleași aspecte rezultă și urmare a corespondenței purtate cu Direcția Generală Ajutor de Stat din Ministerul Finanțelor Publice. Astfel, conform adresei Ministerului Finanțelor Publice - Direcția Generală Ajutor de Stat, mai sus menționată *"măsura stopării ajutorului de stat trebuie realizată cu respectarea prevederilor art.22 alin.2 din Legea nr.143/1999 privind ajutorul de stat, republicată, potrivit cărora **decizia de încetare a acordării ajutorului de stat nu poate avea efect retroactiv**, astfel încât furnizorul, în momentul în care a primit adresa Consiliului Concurenței prin care se solicită anularea acordării ajutorului de stat, trebuie să **întrerupa** acordarea acestuia. Prin urmare momentul stopării ajutorului de stat trebuie să fie cât mai apropiat de data la care condițiile în care a fost acordat nu mai sunt îndeplinite."*



Prin Decizia, anexata la dosarul cauzei, Consiliul Concurenței a dispus ca Ministerul Finantelor Publice, in calitate de furnizor, sa recupereze ajutorul de stat ilegal, impreuna cu dobanda aferenta, acordat agentilor economici care isi desfasoara activitatea in zonele defavorizate in sa, SC N SRL nu se regaseste intre cei 32 de agenti economici, nominalizati in decizia mentionata.

Intrucat decizia de impunere se emite ca urmare a modificarii bazei de impunere, potrivit art.106 alin.2 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza: *“(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”*. Or, in speta, nu se pune problema stabilirii unor diferente de plata la bugetul general consolidat ca urmare a calcularii unei baze de impozitare suplimentare, ci a sistarii ajutorului de stat superior plafonului maxim admis, acordat sub forma facilitatilor fiscale privind scutirea de la plata impozitului pe profit aferent activitatii din zona defavorizata.

Avand in vedere considerentele retinute, se va anula Decizia de impunere pentru impozit pe profit, dobanzi aferente impozitului pe profit si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit, intrucat societatea contestatoare se gasea, la data incheierii raportului de inspectie fiscala, in situatia de stopare si nu de recuperare a ajutorului de stat.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.83 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se :

## **D E C I D E**

Anularea Deciziei de impunere pentru impozit pe profit;  
dobanzi aferente impozitului pe profit;  
penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.  
intrucat societatea contestatoare se gasea, la data intocmirii raportului de inspectie fiscala, in situatia de stopare si nu de recuperare a ajutorului de stat.

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

**ANEXA LA DECIZIA NR.110/06.07.2006**

**ZONE DEFAVORIZATE**

- acordarea facilitatilor fiscale prevazute de OUG nr.24/1998 persoanelor juridice care nu desfasoara activitate in zona pentru care detin Certificatul de investitor