

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

DECIZIA NR.33/28.02.2006

privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. E 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. E SRL**, impotriva Deciziei de impunere emisa de Activitatea de control fiscal din cadrul Directiei generale a finantelor publice.

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

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut art.176 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata si in raport de data emiterii Deciziei de impunere si de data depunerii contestatiei la Directia generala a finantelor publice asa cum reiese din stampila aplicata pe aceasta.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.174, art.176 si art. 178 alin.1 lit.c) 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. E 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 eronat organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe profit pe baza indicatorului "*intensitate maxima a ajutorului de stat*".

In sustinerea motivatiei contestatoarea argumenteaza ca modul de calcul al indicatorului "*intensitate maxima a ajutorului de stat*" este definit prin art.14 alin.3 din Regulamentul Consiliului Concurentei din data de 22.04.2004 .

Legislatia de pana la data de 08.06.2004 prevede scutiri de impozit pe profit pe perioada existentei zonei defavorizate la art.6 lit.c) din OUG nr.24/1998, republicata recunoscute prin art.38 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

La data de 08.06.2004 este publicata Legea nr.239/07.06.2004 prin care se completeaza OUG nr.24/2004 si se introduce art.14¹ ce reglementeaza faptul ca agentii economici beneficiaza de facilitatile fiscale pana la atingerea intensitatii maxime admise a ajutorului de stat, fara sa precizeze perioada pentru care se calculeaza acest indicator.

La data de 31.08.2004 este publicata OG nr.94/26.08.2004 prin care se introduce un nou alineat al art.14¹ prin care se prevede ca la calculul intensitatii ajutorului de stat se au in vedere costurile eligibile aferente investitiilor realizate, fara sa clarifice aspectul de fond deoarece legiuitorul a reglementat numai la ce se raporteaza si nu ce se raporteaza la calculul acestui indicator.

La data de 19.11.2004 este publicata Legea nr.507/17.11.2004 pentru aprobarea OG nr.94/2004 privind reglementarea unor masuri financiare, prin care s-a clarificat si ce marime se raporteaza in calculul indicatorului.

Contestatoarea precizeaza ca agentii economici au beneficiat de facilitati de la momente diferite, respectiv de la data declararii zonei defavorizate, in majoritatea cazurilor inainte de data de 02.01.2003. Pe de alta parte, contestatoarea sustine ca reglementarea indicatorului intensitate maxima a ajutorului de stat in zone defavorizate a avut loc doar la data de 19.11.2004 .

Totodata, societatea argumenteaza faptul ca pe perioada trimestrului IV 2004 si ulterior a calculat impozit pe profit fara facilitati deoarece la data de 10.10.2004 a primit adresa nr.4795/14.10.2005 prin

care Agentia Nationala pentru Dezvoltare Regionala a facut cunoscut incetarea acordarii facilitatilor fiscale si s-a conformat acestei dispozitii.

Ca urmare a celor prezentate si avand in vedere data aparitiei prevederilor legale privind reglementarea perioadelor de referinta respectiv 19.11.2004 societatea considera ca acest indicator nu putea fi calculat inainte de data de 19.11.2004.

De asemenea, societatea contestatoare sustine ca in situatia in care intensitatea maxima a ajutorului de stat in zone defavorizate este atinsa sau depasita potrivit Legii nr.239/07.06.2004 se vor aplica prevederile legale in domeniul ajutorului de stat si nu cele din domeniul fiscal. Contestatoarea argumenteaza ca organele de inspectie fiscala au nesocotit reglementarile legale privind ajutorul de stat si au aplicat prevederile legale din domeniul fiscal obligand societatea sa achite impozit pe profit suplimentar precum si dobanzi si penalitati pentru neplata la termen a acestuia. Potrivit celor stabilite de organele de inspectie fiscala societatea trebuia sa calculeze impozit pe profit pe anul 2003 pe baza indicatorului intensitatea maxima a ajutorului de stat in zone defavorizate pe baza unor acte normative ce urmau sa apara ulterior, in perioada 08.06.2004 - 19.11.2004.

Totodata, contestatoarea sustine ca a fost verificata la data de 29.01.2005 de catre Consiliul Concurentei care a calculat si indicatorul intensitatea maxima a ajutorului de stat in zone defavorizate dar nu a constatat un ajutor acordat nelegal si nici nu a solicitat o eventuala rambursare a unui asemenea ajutor.

Potrivit celor sustinute contestatoarea solicita admiterea contestatiei asa cum a fost formulata si anulara partiala a Raportului de inspectie fiscala si Deciziei de impunere.

Totodata, se solicita suspendarea executarii actului administrativ pana la solutionarea contestatiei.

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 Raportului de inspectie fiscala, prin care s-au constatat urmatoarele:

Verificarea s-a efectuat ca urmare a adresei Ministerului Finantelor Publice, inregistrata la Directia generala a finantelor publice.

Perioada verificata: 01.01.2002 - 31.03.2005.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la data de 01.01.2005 Consiliul Concurentei a efectuat un control la SC E SRL in scopul verificarii incadrarii in limita maxima a ajutorului de stat incepand cu 01.01.2003 in functie de costurile valorii investitiilor realizate pana la data de 15.09.2004 fiind incheiata Nota de constatare in acest sens.

Conform art.6 lit.c) din OUG nr.24/1998, modificata prin OG nr.94/2004 aprobata si modificata prin Legea nr.507/2004 agentii economici care au obtinut certificat permanent de investitor in zona defavorizata inainte de 01.07.2003 beneficiaza de ajutor de stat in masura in care se incadreaza in limita maxima aferenta investitiilor noi realizate pana la 15.09.2004.

Valoarea intensitatii brute a ajutorului de stat poate fi cel mult 65% din echivalentul investitiei de natura bazei standard asa cum este reglementat prin Regulamentul privind ajutorul de stat regional pus in aplicare prin Ordinul Consiliului Concurentei nr.92/2002, respectiv Ordinul Consiliului Concurentei nr.55/2004.

Ajutorul de stat de natura impozitului pe profit care depaseste plafonul maxim al intensitatii brute este datorat bugetului de stat conform prevederilor art.6 lit.c) si art.14 lit.l) din OUG nr.24/1998, art.1 alin.1 lit.a) si art.4 alin.1 din OG nr.70/1994, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, art.1 alin.1 lit.a) al cap.I si art.7 alin.1 al cap.II din Legea nr.414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, art.13 lit.a) al cap.I, titlul II, art.14 lit.a) al cap.I, titlul II si art.19 alin.1) din cap.II, titlul II din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare a verificarii efectuata de Consiliul Concurentei s-a stabilit ca SC E SRL a depasit in perioada 01.01.2003 - 31.12.2004 limita maxima a intensitatii ajutorului de stat din valoarea investitiei nou create, astfel:

- a.)Valoarea ajutorului de stat acordat reprezentand impozit pe profit;
- b.)Valoarea investitiei nou creata de natura bazei standard
- c.) Valoarea ajutorului de stat reprezentand impozit pe profit pana la limita maxima

Ca urmare a inspectiei fiscale au rezultat urmatoarele:

In anii 2003 si 2004 societatea a inregistrat profit impozabil si impozit pe profit.

In anul 2003 societatea a beneficiat de scutire la plata impozitului pe profit din care:

- impozit pe profit corespunzator profitului impozabil realizat in zona defavorizata, stabilit ca limita maxima de Consiliul Concurentei conform art.6 lit.c) si art.14 din OUG nr.24/1998;

- impozit pe profit corespunzator partii din profitul impozabil cu cota redusa (12,5%) a activitatilor de export conform art.2 alin.5 din Legea nr.414/2002 .

Datorita neincadrarii in prevederile art.6 lit.c) si art.14 din OUG nr.24/1998, cu modificarile si completarile ulterioare, s-a constatat ca SC E SRL datoreaza bugetului de stat pentru anii 2003 - 2004 impozit pe profit conform art.1 alin.1 lit.a) si art.7 alin.1 din Legea nr.414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare si ale art.13 lit.a), art.14 lit.a) si art.19 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a declarat si achitat pe anii 2003 si 2004 **impozitul pe profit** .

Pentru nerespectarea termenilor de plata a impozitului pe profit au fost calculate **dobanzi si penalitati de intarziere**.

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

1.) Referitor la:

impozit pe profit;

dobanzi aferente impozitului pe profit;

penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,

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 a Consiliului Concurentei - Inspectoratul de Concurenta prin care s-a dispus sistarea facilitatilor.

Perioada verificata :01.01.2003 - 31.12.2004.

In fapt, societatea contestatoare a evidentiat in perioada **01.01.2003-31.12.2004** scutirea de la plata impozitului pe profit, in conformitate cu art.6 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.24/1998 republicata, privitor la facilitatile acordate pentru investitiile nou-create de agentii economici care isi desfasoara activitatea in zonele defavorizate, precum si in baza certificatului de investitor in zona defavorizata, valabil pana la 31.03.2009.

Prin Nota de constatare, Consiliul Concurentei - Inspectoratul de Concurenta, a constatat ca societatea a depasit in perioada 01.01.2003 - 31.12.2004 limita maxima a intensitatii ajutorului de stat din valoarea investitiei nou create si recomanda "*Respectarea dispozitiilor din adresa [...] nr.4012/15.09.2004 ca **urmare a solicitarii Consiliului Concurentei de a se sista facilitatile aferente OUG nr.24/1998 cu modificarile si completarile ulterioare** (de altfel, societatea s-a conformat acestor dispozitii, evidentiind obligatia de plata in totalitate a impozitului pe profit creat in zona defavorizata)*".

Conform adresei nr.690207/03.11.2005 a 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, intre acestia regasindu-se societatea contestatoare SC E SRL.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza deciziei de impunere, organele de inspectie fiscala au constatat ca din suma totala reprezentand cuantumul impozitului pe profit declarat de societate in exercitiile financiare 2003 si 2004, reprezentand facilitati fiscale evidentiata de societate in declaratiile fiscale si in contabilitate, o parte reprezinta intensitatea maxima admisa a ajutorului de stat la care au adaugat impozitul pe profit scutit din activitatea de export precum si impozitul pe profit achitat pe anii 2003 si 2004 stabilindu-se in sarcina societatii impozit pe profit de plata.

Impozitul pe profit scutit reprezentand ajutor de stat de care societatea putea beneficia incepand cu data de 02.01.2003, calculat prin aplicarea procentului de 65% reprezentand intensitatea maxima a ajutorului de stat, la baza standard pentru calcularea acestei intensitati, rezulta investitia nou creata, stabilita prin Nota de constatare.

Prin contestatia formulata societatea arata faptul ca la data de 10.10.2004 a primit de la Agentia pentru Dezvoltare Regionala adresa, prin care a fost instiintata asupra incetarii acordarii facilitatilor

prevazute de lege, astfel ca incepand cu trimestrul IV al anului 2004 s-a conformat acestei dispozitii.

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 14¹ cu următorul cuprins:

Art. 14¹

*(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:

-încetarea 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.

Situatiile privind recuperarea ajutorului acordat, in speta repunerea la plata a impozitului pe profit, sunt expres si limitativ prevazute de lege si anume in trei cazuri prevazute 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) *daca se constata ca ajutorul este **illegal**, respectiv "este un ajutor de stat, altul decât unul existent sau exceptat de la obligatia 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.3¹ din Legea nr.143/1999) *Consiliul Concurenței va solicita curtii 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) *daca se constata ca ajutorul de stat este **interzis**, respectiv "ajutorul de stat pentru care Consiliul Concurenței a emis o decizie de interzicere, dar a fost totusi acordat"* (art.3² din Legea nr.143/1999), *Consiliul Concurenței "va cere curtii 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 retine ca organele de inspectie fiscala au repus la plata impozitul pe profit scutit de la data depasirii indicelui intensitatii maxime admise a ajutorului de stat. **Aceasta masura a fost luata in baza instiintarii Consiliului Concurenței de sistare a ajutorului, si nu a unei solicitari/recomandari de anulare sau modificare a ajutorului existent pentru denaturarea semnificativa a mediului concurențial sau a unei decizii de interzicere a unui ajutor ilegal**, pentru care la data incheierii raportului de inspectie fiscala exista o procedura de recuperare in baza unei solicitari adresate instantei de judecata, astfel ca organele de inspectie fiscala au procedat din oficiu la recuperarea ajutorului de stat, fara respectarea prevederilor legale incidente spetei pe perioada supusa verificarii.

Mai mult, aceleasi aspecte rezulta si urmare a corespondentei purtate cu Directia Generala Ajutor de Stat din Ministerul Finantelor Publice. Astfel, conform adresei Ministerului Finantelor

Publice - Directia Generala Ajutor de Stat, mai sus mentionata, precizeaza: "masura stoparii ajutorului de stat trebuie realizata cu respectarea prevederilor art.22 alin.2 din Legea nr.143/1999 privind ajutorul de stat, republicata, potrivit carora **decizia de incetare a acordarii ajutorului de stat nu poate avea efect retroactiv**, astfel incat furnizorul, in momentul in care a primit adresa Consiliului Concurentei prin care se solicita anulara acordarii ajutorului de stat, trebuie sa **intrerupa** acordarea acestuia. Prin urmare momentul stoparii ajutorului de stat trebuie sa fie cat mai apropiat de data la care conditiile in care a fost acordat nu mai sunt indeplinite. [...]

Prin Decizia nr.184/30.09.2005, Consiliul Concurentei 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, nominalizati in decizia mentionata mai sus.[...]. Precizam ca [...] si SC E SA nu se regasesc pe lista agentilor economici pentru care Consiliul Concurentei solicita recuperarea ajutorului de stat".

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 recuperarii 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 impozitul pe profit, dobandile aferente impozitului pe profit si penalitatile 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.

2. Referitor la cererea de suspendare a executarii actului administrativ - fiscal, cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala poate suspenda executarea sumei stabilita prin Decizia de impunere, in conditiile in care, prin prezenta decizie, contestatia a fost solutionata.

In fapt, prin contestatia formulata, S.C. E SRL solicita suspendarea executarii sumei stabilita prin decizia de impunere .

In drept, art.184 (2) "*Suspendarea executării actului administrativ fiscal*" din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

"(2) Organul de solutionare a contestatiei poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la solutionarea contestatiei, la cererea temeinic justificată a contestatorului."

In aceste conditii si avand in vedere solutia pronuntata prin prezenta decizie, cererea de suspendare a executarii a ramas fara obiect, contestatia societatii fiind solutionata in sistemul cailor administrative de atac.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr.239/2004, art.13 din Legea nr.143/1999 modificata si completata prin Legea nr.603/2003, art.82 alin.1 din OG nr.92/2003 si art.184(2) din OG nr.92/2003, republicata, se:

DECIDE

1. Anularea Deciziei de impunere pentru:

impozit pe profit;

dobanzi aferente impozitului pe profit;

penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit,

intrucât societatea contestatoare se gasea in situatia de stopare si nu de recuperare a ajutorului de stat.

2. Respingerea ca ramasa fara obiect a cererii S.C. E SRL de suspendare a executarii.

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

ANEXA LA DECIZIA NR.33/28.02.2006

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