

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 28
din 27.05.2005
privind soluționarea contestației formulate de
S.C.S.R.L.,
din localitatea, județul Suceava, înregistrată la
Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava
sub nr. / 07.04.2005

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Structura de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin adresa nr. din 04.03.2005, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. din 07.04.2005, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.** din localitatea, strada județul Suceava.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. / 25.02.2005, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat în data de 18.02.2005 de organele de inspecție fiscală din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava și privește obligațiile fiscale suplimentare în sumă totală delei, reprezentând:

- lei - impozit pe profit;
- lei - dobânzi impozit pe profit;
-lei - penalități impozit pe profit;

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 176 din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art. 174, 175 și 178 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. din localitatea, prin cererea formulată, contestă stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de către organele de inspecție fiscală din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin Decizia de impunere nr. / 25.02.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr. / 25.02.2005 care a stat la baza emiterii acestui act, invocând

următoarele argumente:

Pentru perioada verificată, respectiv 01.03.2000 - 30.09.2004, organul de inspecție fiscală a stabilit că S.C.S.R.L. a calculat eronat creditul fiscal, respectiv suma ce reprezintă scutirea de la plata impozitului pe profit realizat din activitatea desfășurată pe durata de existență a zonei defavorizate, conform O.U.G. nr. 24 / 1998, precum și impozitul pe profit aferent veniturilor realizate din alte activități decât activitatea de producție și prestări servicii în domeniul construcțiilor pentru care a obținut certificat de investitor în zona defavorizată.

Petenta arată că în fapt, a condus evidența contabilă separat pe fiecare activitate în parte, respectiv, a evidențiat distinct veniturile din activitățile de comerț, turism și prestări servicii, precum și cheltuielile aferente. Contestatoarea arată că în acest fel, „*a monitorizat și evidențiat profitul obținut din activitatea scutită de impozit, conform O.U.G. nr. 24 / 1998*”

Societatea comercială contestatoare arată că, în acest sens, a solicitat precizări Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, cu adresa nr...../ 09.05.2001. Petenta arată că din răspunsul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, transmis cu adresa nr. / 21.05.2001, a reținut că este necesar să conducă evidența contabilă separat pentru fiecare din activitățile desfășurate. Contestatoarea arată că răspunsul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava, este anexat la contestația formulată.

S.C.S.R.L. precizează că prin O.U.G. nr. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate, aprobată și modificată prin Legea nr. 20 / 1998 și Normele de aplicare a O.U.G. nr. 24 / 1998, aprobate prin H.G. nr. 525 / 1999, nu se prevede posibilitatea determinării profitului neimpozabil, prin calcularea ponderii veniturilor realizate în zona defavorizată în volumul total al veniturilor.

Petenta arată că atât în raportul de inspecție fiscală, cât și în decizia de impunere, pentru diferențele stabilite, se precizează ca acestea s-au stabilit în temeiul Legii nr. 571/2003 și O.G. nr. 92/2003, acte normative aplicabile începând cu 01.01.2004, or, perioada verificată a fost 01.03.2000 - 30.09.2004.

Totodată, societatea comercială contestatoare arată că din punct de vedere a impozitului pe profit, perioada 01.04.2000 - 30.06.2000 a fost verificată și în anul 2000, rezultatele verificării fiind înscrise în procesul verbal nr. 101 / 11.10.2000. În procesul verbal menționat, se precizează că „*nu s-au constatat deficiențe în ceea ce privește modul de constituire a impozitului pe profit.*”

Față de mențiunile referitoare la impozitul pe profit, înscrise în procesul verbal nr...../11.10.2000, petenta arată că același organ de control, pentru aceeași perioadă și în baza acelorași acte normative, a avut constatări diferite.

II. Prin Decizia de impunere nr./25.02.2005, organele de inspecție fiscală din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava, au stabilit debite suplimentare în baza următoarelor constatări din Raportul de inspecție fiscală nr. încheiat în data de 18.02.2005.

Societatea comercialăS.R.L. are ca obiect principal de activitate construcții de clădiri și lucrări de geniu, activitate pentru care a obținut certificat de investitor în zona defavorizată.

Controlul a cuprins perioada 01.03.2000 - 30.09.2004.

Pentru perioada 01.10.2004 - 31.12.2004, nu s-a putut verifica modalitatea de calcul a impozitului pe profit, deoarece, bilanțul contabil pentru exercițiul financiar 2004 nu a fost depus și prin adresa nr. / 15.09.2004, Agenția pentru Dezvoltare Regională Nord - Est a comunicat societății comercialeS.R.L., că acesta nu mai beneficiază de facilitățile prevăzute de O.U.G. nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, fără să specifice însă, data suspendării facilităților.

Organul de inspecție fiscală a constatat că în perioada verificată, respectiv 01.03.2000 - 30.09.2004, societatea a calculat eronat creditul fiscal, respectiv suma ce reprezintă scutirea de la plata impozitului pe profit realizat din activitatea desfășurată pe durata de existență a zonei defavorizate, conform O.U.G. nr. 24 / 1998, precum și impozitul pe profit aferent veniturilor realizate din alte activități decât activitatea de producție și prestări servicii în domeniul construcțiilor, pentru care a obținut certificat de investitor în zona defavorizată. În acest sens, organul de inspecție fiscală arată că S.C.S.R.L. a determinat două baze de impozitare, respectiv una pentru calculul impozitului pe profit și alta pentru calculul creditului fiscal.

Organul de control a determinat ponderea veniturilor obținute din activitatea desfășurată în zona defavorizată în totalul veniturilor înregistrate, mai puțin veniturile înregistrate în conturile 711 și 722. Profitul impozabil determinat de societatea comercială, s-a înmulțit cu ponderea determinată așa cum s-a arătat anterior, obținându-se creditul fiscal. Pentru partea din profitul impozabil aferent activităților de prestări servicii, comerț cu ridicata și activitate hotelieră s-a calculat impozit pe profit. Pentru perioada de existență a zonei defavorizate, organul de inspecție fiscală, a stabilit că S.C.S.R.L. este scutită de la plata impozitului pe profit pentru suma delei.

În timpul controlului s-a stabilit un debit suplimentar de lei cu titlu de impozit pe profit, pentru care s-au calculat dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă delei.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei și având în vedere constatările organului de inspecție fiscală, motivele societății contestatoare, precum și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1. Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța cu privire la acest capăt de cerere, în condițiile în care la stabilirea acestui debit nu s-a avut în vedere că dispozițiile legale referitoare la calculul profitului, în funcție de ponderea veniturilor obținute din activitățile desfășurate, atât în domeniile de interes în zona defavorizată cât și în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, în volumul total al veniturilor, nu sunt aplicabile întregii perioade verificate.

În fapt, pentru perioada supusă verificării, respectiv 01.03.2000 - 30.09.2004, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C.S.R.L. a evidențiat distinct veniturile și cheltuielile aferente activităților derulate în domeniul de interes în zona defavorizată precum și cele derulate în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate.

Astfel, pentru întreaga perioadă verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea comercială a calculat suma ce reprezintă scutirea de la plata impozitului pe profitul realizat din activitatea desfășurată în domeniul de interes în zona defavorizată, pe baza diferenței între veniturile obținute din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, evidențiate distinct, la care s-au adăugat cheltuielile nedeductibile.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea comercială a calculat impozit pentru profitul realizat din activitățile desfășurate în alte domenii decât cele de interes pentru zona defavorizată, pe baza diferenței între veniturile obținute din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, evidențiate distinct, la care s-au adăugat cheltuielile nedeductibile.

Prin decizia de impunere contestată și raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acestui act, organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea comercială avea obligația să calculeze pentru întreaga perioadă verificată, profitul aferent fiecărei operațiuni/activități desfășurate atât în domeniile de interes în zona defavorizată precum și în alte domenii decât cele de interes pentru zona defavorizată, **în funcție de ponderea veniturilor obținute din aceste operațiuni/activități în volumul total al veniturilor**.

Astfel, prin decizia de impunere contestată și raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acestui act, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil realizat din activitățile derulate în domeniile de interes în zona defavorizată, **în funcție de ponderea veniturilor obținute de societate din diversele operațiuni / activități în volumul total al veniturilor**.

Totodată, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul impozabil realizat din activitățile derulate în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, **în funcție de ponderea veniturilor obținute de societate din aceste activități în volumul total al veniturilor**, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 6 alin. (1) din O.U.G. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată, care stipulează:

(1) Societățile comerciale cu capital majoritar privat, persoane juridice române, precum și întreprinzătorii particulari sau asociațiile familiale, autorizate conform Decretului-lege nr. 54/1990 privind organizarea și desfășurarea unor activități economice pe baza liberei inițiative, care își au sediul și își desfășoară activitatea în zona defavorizată, beneficiază pentru investițiile nou-create de următoarele facilități:

[...]

c) scutirea de la plata impozitului pe profit pe durata de existență a zonei

defavorizate;

[...]"

Din conținutul actului normativ citat rezultă că societățile comerciale cu capital majoritar privat, beneficiază **pentru investițiile nou create** de scutirea de la plata impozitului pe profit, pe toată durata de existență a zonei defavorizate.

Totodată, din actul normativ citat, se reține că beneficiază de scutirea de impozit pe profit **contribuabilii care își au sediul social și își desfășoară activitatea în zona defavorizată.**

Menționăm că art. 6 alin. (1) lit. c) din O.U.G. nr. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate, a fost abrogat prin art. 36 alin. 1 lit d) din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit.

Totodată, precizăm că potrivit art. 35 alin. (3) din Legea nr. 414 / 2002 privind impozitul pe profit și pct. 35.4 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin H.G. nr. 859 / 2002, persoanelor juridice care au obținut certificatul permanent de investitor în zona defavorizată, înainte de data intrării în vigoare a legii, li se aplică în continuare scutirea de la plata impozitului pe profit pe toată durata de existență a zonei defavorizate.

Referitor la procedura de acordare a scutirii de impozit pe profit, pentru perioada 01.03.2000 - 14.08.2001, în speță sunt aplicabile:

prevederile art. 11 din H.G. nr. 525 / 1999 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, unde la art. 11, se stipulează:

„Scutirea de la plata impozitului pe profit, prevăzută la art. 5 alin. (1) lit. c) din ordonanță, se acordă în baza certificatului de investitor în zonă defavorizată, eliberat de Agenția pentru dezvoltare regională în a cărei rază de competență teritorială se află sediul principal al agenților economici.”

Menționăm că art. 5 din O.U.G. nr. 24 / 1998 privind regimul defavorizate a devenit art. 6, prin republicarea acestui act normativ în 8 noiembrie 1999.

Din conținutul actului normativ citat rezultă că societățile comerciale cu capital majoritar privat, **pe baza certificatului de investitor în zona defavorizată**, beneficiază **pentru investițiile nou create** de scutirea de la plata impozitului pe profit, pe toată durata de existență a zonei defavorizate.

În ceea ce privește calculul profitului impozabil ce constituie baza de calcul a impozitului pe profit, se rețin prevederile art. 4 alin. (1) din O.G. nr. 70 / 1994 privind impozitul pe profit, care stipulează:

„(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile din livrarea bunurilor mobile, a bunurilor imobiliare pentru care s-a transferat dreptul de proprietate, servicii prestate și lucrări executate, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, la

care se adaugă cheltuielile nedeductibile."

Așa cum rezultă din actul normativ citat, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile obținute din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

Astfel, față de prevederile actului normativ citat, se trage concluzia că în perioada 01.03.2000 - 14.08.2001, S.C.S.R.L. trebuia să calculeze profitul impozabil ca diferență între veniturile obținute din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, evidențiate distinct, la care trebuiau adăugate cheltuielile nedeductibile.

Profitul impozabil astfel calculat, constituie baza de calcul pentru impozitul pe profit, pentru care S.C.S.R.L. beneficia de scutire, conform O.U.G. nr. 24 / 1998, privind regimul zonelor defavorizate.

Referitor la procedura de acordare a scutirii de impozit pe profit, pentru perioada 15.08.2001 - 30.09.2004, în speță sunt aplicabile:

prevederile art. 9 din H.G. nr. 728 / 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată, cu modificările ulterioare, publicată în M. Of. al României nr. 467 din **15 august 2001**, care stipulează:

(1) Beneficiază de scutirea de la plata impozitului pe profit, prevăzută la art. 6 lit. c) din ordonanță, pe baza certificatului de investitor în zonă defavorizată, societățile comerciale cu capital majoritar privat, persoane juridice române, care au sediul social și își desfășoară activitatea în zona defavorizată declarată, în domeniile de interes economic clasificate în anexa nr. 1, și care angajează forță de muncă în condițiile prezentelor norme metodologice.

(2) Societățile comerciale menționate la alin. (1) nu beneficiază de scutire de la plata impozitului pe profit pentru [...], profitul obținut din desfășurarea de activități în afara zonei defavorizate, precum și pentru cel rezultat din desfășurarea de activități în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate, declarate potrivit legii.

(3) Partea din profitul impozabil, aferentă fiecărei operațiuni/activități prevăzute la alineatul precedent, este cea care corespunde ponderii veniturilor obținute din aceste operațiuni/activități în volumul total al veniturilor.

Potrivit actului normativ citat, începând cu data de **15 august 2001**, data intrării în vigoare a H.G. nr. 728 / 2001, **profitul aferent fiecărei operațiuni / activități desfășurate în domeniul de interes în zona defavorizată și în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate, se determină în funcție de ponderea veniturilor obținute din aceste operațiuni / activități în volumul total al veniturilor.**

Din textele de lege prezentate rezultă că:

- pentru perioada 01.03.2000 - 14.08.2001, profitul impozabil aferent operațiunilor derulate în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, se calculează ca diferență între veniturile din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru efectuarea

acestora, evidențiate distinct, la care se adaugă cheltuielile nedeductibile;

- pentru perioada 15.08.2001 - 30.09.2004, profitul impozabil aferent operațiunilor derulate în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, se determină în funcție de ponderea veniturilor obținute din aceste activități în volumul total al veniturilor.

Invocarea de către societatea comercială contestatoare a precizărilor făcute de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava - Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului, prin adresa nr. / 21.05.2001, la solicitarea acesteia, prin adresa nr. / 09.05.2001, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației pentru întreaga perioadă verificată.

Astfel, precizările făcute Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava - Direcția Metodologie și Administrarea Veniturilor Statului, erau valabile la data formulării acestora, respectiv 21.05.2001.

Ulterior, prin publicarea în Monitorul Oficial al României a Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24 / 1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată, cu modificările ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 728 / 2001, la **15 august 2001**, au intrat în vigoare prevederile acestui act normativ. La art. 9 alin. (3) din actul normativ menționat, se stipulează că profitul impozabil aferent operațiunilor derulate în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, se determină în funcție de ponderea veniturilor obținute din aceste activități în volumul total al veniturilor.

Referitor la domeniile de interes pentru realizarea de investiții în zona defavorizată, pentru care contestatoarea putea beneficia de scutirea de impozit pe profit, din analiza documentelor existente la dosarul contestației se reține că aceasta este posesoarea certificatului de investitor în zona defavorizată nr. / 06.03.2000. În certificatul menționat se specifică faptul că S.C.S.R.L. **„beneficiază de facilitățile prevăzute de O.U.G. nr. 208 / 1999 în conformitate cu prevederile O.U.G. nr. 24 / 1998, modificată și aprobată prin Legea nr. 20 / 1999 și cu prevederile H.G. nr. 525 / 1999 de aprobare a normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr. 24 / 1998”**

Hotărârea Guvernului nr. 208 din 25 martie 1999, actul normativ invocat în mod **expres** în certificatul de investitor în zona defavorizată nr. / 06.03.2000 acordat societății comercialeS.R.L. și prin care este declarată ca zonă defavorizată zona minieră Bucovina, județul Suceava, precizează la art. 3 că **„Domeniile de interes pentru realizarea de investiții în zonă sunt cele prevăzute în anexa nr. 3”**, iar în ANEXA 3, sunt prevăzute următoarele domenii:

- „1. Agricultură și zootehnie
2. Producție*)
3. Prestări de servicii**)
4. Comerț***)
5. Protecția mediului și refacerea siturilor naturale.”

În NOTA la ANEXA 3 din Hotărârea Guvernului nr. 208 din 25 martie 1999 se

precizează:

„Activitățile din domeniile producție, prestări de servicii și comerț, care nu beneficiază de facilitățile prevăzute în anexa nr. 2, sunt:

***) fabricarea băuturilor alcoolice distilate și fabricarea alcoolului etilic de fermentație;**

*****) alimentația publică necuprinsă într-o investiție în domeniul turismului;**

******) comercializarea produselor care nu sunt realizate prin activitățile desfășurate în zonă.”**

Din actul normativ citat rezultă că persoanele juridice care își au sediul și desfășoară activități în zona minieră BUCOVINA nu beneficiază de facilitățile prevăzute în anexa nr. 2 pentru fabricarea băuturilor alcoolice distilate și fabricarea alcoolului etilic de fermentație, alimentația publică necuprinsă într-o investiție în domeniul turismului și comercializarea produselor care nu sunt realizate prin activitățile desfășurate în zonă.

Între facilitățile prevăzute de anexa nr. 2, figurează și **„scutirea de la plata impozitului pe profit pe durata de existență a zonei defavorizate”**.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației, rezultă că pe lângă activitatea desfășurată în domeniile de interes în zona minieră BUCOVINA, respectiv activități de producție și prestări în domeniul construcțiilor S.C.S.R.L. a desfășurat și activități în alte domenii decât cele de interes pentru zona defavorizată. În aceste condiții, începând cu data de 15.08.2001, societatea comercială contestatoare era obligată să calculeze profitul impozabil, în funcție de ponderea veniturilor obținute din activitățile desfășurate, atât în domeniile de interes în zona defavorizată cât și în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, în volumul total al veniturilor.

Având în vedere cele prezentate, se trage concluzia că **pentru perioada 01.03.2000 - 14.08.2001 societatea comercială contestatoare trebuia să calculeze profitul aferent fiecărei operațiuni/activități desfășurate atât în domeniile de interes în zona defavorizată precum și în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate în funcție de veniturile și cheltuielile aferente evidențiate distinct**, iar după data intrării în vigoare a H.G. nr. 728 / 2001, respectiv pentru veniturile înregistrate în perioada 15 august 2001 - 30 septembrie 2004, societatea comercială contestatoare era obligată să calculeze profitul aferent fiecărei operațiuni/activități desfășurate atât în domeniile de interes în zona defavorizată, precum și în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate, în funcție de ponderea veniturilor obținute din aceste operațiuni/activități în volumul total al veniturilor.

Din decizia de impunere contestată și raportul de inspecție fiscală care a stat la emiterii acestui act, rezultă că **pentru întreaga perioadă verificată**, respectiv 01.03.2000 - 30.09.2004, organele de inspecție fiscală au recalculat profitul aferent operațiunilor / activităților desfășurate în domeniile de interes în zona defavorizată, precum și cel aferent operațiunilor/activităților în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, în funcție de ponderea veniturilor obținute din aceste operațiuni / activități în volumul total al veniturilor. În aceste condiții, se reține că **organele de**

inspecție fiscală nu au avut în vedere că actul normativ care reglementează această procedură de calcul a intrat în vigoare începând cu 15 august 2001.

Din documentele existente la dosarul contestației, pentru perioada 01.03.2000 - 14.08.2001, **nu rezultă concret** care au fost veniturile obținute din activitățile derulate în alte domenii decât cele de interes în zona defavorizată, cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora și nici cheltuielile nedeductibile, astfel încât organul de soluționare să se poată pronunța cu privire la impozitul pe profit stabilit suplimentar pentru această perioadă.

Totodată, se reține că din documentele încheiate de organele de inspecție fiscală, nu rezultă dacă societatea comercială contestatoare a derulat activități în domeniile de interes în zona defavorizată, pentru care nu beneficiază de scutire de impozit pe profit, potrivit ANEXEI 3 din H.G. nr. 208 / 1999, respectiv, fabricarea băuturilor alcoolice distilate și fabricarea alcoolului etilic de fermentație, alimentația publică necuprinsă într-o investiție în domeniul turismului, comercializarea produselor care nu sunt realizate prin activitățile desfășurate în zonă."

În condițiile în care societatea comercială contestatoare a derulat activități în domeniile de interes în zona defavorizată, pentru care prin excepție, nu beneficiază de scutire de impozit pe profit, din decizia de impunere și raportul de inspecție fiscală contestate, nu rezultă care sunt veniturile înregistrate din aceste activități în perioada 01.03.2000 - 14.08.2001 și nici cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora.

De asemenea, din decizia de impunere contestată și anexele la aceasta, nu rezultă actul normativ în temeiul căruia, baza de calcul pentru impozitul pe profit scutit și impozitul pe profit datorat **a fost determinată în funcție de ponderea veniturilor obținute din activități desfășurate în domeniul de interes în zona defavorizată și în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate în volumul total al veniturilor.**

În ceea ce privește necesitatea prezentării detaliate, de către organele de inspecție fiscală, a temeiului de drept, se rețin prevederile anexei 2 din Instrucțiunile de completare a formularului "*Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală*", aprobate prin O.M.F. nr. 1109 / 2004, care la punctul 5 stipulează:

„5. Informațiile din conținutul "Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" se vor completa după cum urmează:

[...]

d) rubrica "Motivele de drept": se va prezenta detaliat și clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului sau a altor elemente prevăzute de lege.

Informațiile prevăzute la lit. b), c) și d) se vor completa pentru fiecare impozit, taxă sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și accesorii ale acestora".

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că perioada 01.03.2000 - 30.06.2000 a mai fost verificată din punct de vedere a impozitului pe profit, rezultatele

verificării fiind înscrise în procesul verbal nr. / 11.10.2000. Pentru reverificarea aceleiași perioade, se rețin prevederile art. 102 alin. (3) din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care stipulează:

*„(3) **Inspekția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării. Prin excepție, conducătorul inspecției fiscale competent poate decide reverificarea unei anumite perioade dacă, de la data încheierii inspecției fiscale și până la data împlinirii termenului de prescripție, apar date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora.**”*

În legătură cu aceste prevederi, la pct.102 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92 / 2003, aprobate prin H.G. nr. 1050 / 2004, se precizează:

"[...] 102.4. Datele suplimentare, necunoscute organelor de inspecție fiscală la data efectuării inspecției fiscale la un contribuabil, pe care se fundamentează decizia de reverificare a unei anumite perioade, pot rezulta în situații, cum sunt:

- a) efectuarea unui control încrucișat, potrivit prevederilor art. 94 alin. (1) lit. c) din Codul de procedură fiscală, asupra documentelor justificative ale unui grup de contribuabili din care face parte și contribuabilul în cauză;*
- b) obținerea pe parcursul acțiunilor de inspecție fiscală efectuate la alți contribuabili a unor documente sau informații suplimentare referitoare la activitatea contribuabilului, într-o perioadă care a fost deja supusă inspecției fiscale;*
- c) solicitări ale organelor de urmărire penală sau ale altor organe ori instituții îndreptățite potrivit legii;*
- d) informații obținute în orice alt mod, de natură să modifice rezultatele controlului fiscal anterior.*

[...]"

Prin urmare, prevederile legale menționate mai sus interzic reverificarea unui agent economic pentru aceeași perioadă și același tip de impozit, cu excepțiile strict prevăzute de acestea. Din decizia de impunere contestată și raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii acestui act **nu rezultă că reverificarea s-ar fi efectuat în baza deciziei directorului Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava și nici care au fost acele elemente noi care să fundamenteze reverificarea.**

Întrucât prin contestația formulată se arată că perioada 01.03.2000 - 30.06.2000 a mai fost verificată o dată de același organ de inspecție fiscală, rezultatele celor două verificări fiind diferite și documentele existente la dosarul contestației confirmă acest lucru, față de prevederile legale citate, se precizează că **interpretarea diferită a textului de lege aplicabil în speță nu reprezintă date suplimentare, necunoscute organelor de control care să justifice reverificarea.**

În consecință, pentru considerentele prezentate, se va desființa Decizia de

impunere nr. / 25.02.2005 pentru capitolul privind impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reverificarea impozitului pe profit, strict pentru aceeași perioadă, să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în prezenta decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

În drept, se face aplicarea prevederilor art. 185 (3) "*Soluții asupra contestației*" din O.G. nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră:

"(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare."

Pe cale de consecință și având în vedere principiul de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), se va desființa Decizia de impunere nr. / 25.02.2005 și pentru dobânzile de întârziere în sumă de lei și penalitățile de întârziere în sumă de lei, în vederea recalculării acestora în funcție de cele constatate la reanalizarea impozitului pe profit.

Pentru considerentele menționate în prezenta decizie și în temeiul prevederilor art.6 alin. (1) din O.U.G. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată, art. 11 din H.G. nr. 525/1999 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, art. 4 alin. (1) din O.G. nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, art. 9 din H.G. nr. 728/2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 24/1998 privind regimul zonelor defavorizate, republicată, cu modificările ulterioare, anexelor 2 și 3 din Hotărârea Guvernului nr. 208 din 25 martie 1999 privind declararea zonei miniere Bucovina, județul Suceava, ca zonă defavorizată, anexei 2 din Instrucțiunile de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", aprobate prin O.M.F. nr. 1109/2004, art. 102 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, pct. 102 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile art. 185 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E :

Desființarea Deciziei de impunere nr. / 25.02.2005, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Structurii de Administrare Fiscală - Activitatea de Control Fiscal Suceava pentru suma totală de lei reprezentând: impozit pe profit în sumă de lei, dobânzi de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de lei, în vederea reanalizării cauzei pentru strict aceeași perioadă și aceleași obligații bugetare, conform celor reținute în cuprinsul prezentei decizii și prevederilor legale aplicabile în speță.

Verificarea va fi efectuată de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava în termen de 6 luni de la comunicare, conform procedurii legale.