

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR.14/29.01.2007

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC R 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, asupra contestatiei formulata de **SC R SRL** impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala.

Societatea contesta masurile stabilite de catre organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Control Fiscal cuprinse in decizia de impunere reprezentand:

- Impozit pe profit
- dobanzi de intarziere
- penalitati de intarziere
- Taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi de intarziere
- penalitati de intarziere

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data comunicarii catre contribuabil a deciziei de impunere , respectiv data de 24.10.2005 si de data de 23.11.2005, data depunerii contestatiei la Directia Generala a Finantelor Publice , inregistrata sub nr.7911/23.11.2005.

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala, societatea sustine urmatoarele:

In vederea realizarii investitiei, SC R SRL a beneficiat de Certificatul de investitor in zona defavorizata, eliberat de Agentia pentru Dezvoltare Regionala S.

Contestatoarea mentioneaza ca, datorita retragerii facilitatilor acordate detinatorilor de certificat de investitor, ca urmare a modificarii O.G. nr.24/1998 prin O.G.nr.94/2004 aprobata prin Legea nr.507/2004, aceasta a constatat ca desfasurarea in continuare a proiectului inceput in baza Certificatului de investitor, ar genera mari pierderi pentru societate si ca atare, numai in aceste circumstante SC R SRL a sistat investitia.

Ca urmare, la data de 29.03.2005 certificatul de investitor a fost retras prin Hotararea nr.9 a Consiliului pentru Dezvoltare Regionala la data de 29.03.2005, comunicarea facandu-i-se subscrisei la 21.04.2005.

Contestatoarea nu este de acord cu recuperarea facilitatilor acordate anterior in baza certificatului de investitor, considerand ca trebuia astfel actionat numai daca s-ar fi incadrat in una din cele trei conditii de retragere a acestui certificat impuse prin art.17 din Normele metodologice din 2001 pentru aplicarea OUG nr.24/1998 privind regimul zonelor defavorizate.

Conform prevederilor actului legal mai sus mentionat, contestatoarea considera ca facilitatile fiscale de care a beneficiat pana la data retragerii certificatului au fost acordate cu respectarea legislatiei in materie, iar contravaloarea facilitatilor acordate a caror recuperare o dispune art.17 din Norme, se refera la perioada ulterioara retragerii Certificatului de investitor.

In aceste conditii, societatea solicita anularea Deciziei de impunere si suspendarea executarii acesteia.

II. Prin Decizia de impunere emisa de Directia Generale a Finantelor Publice - Activitatea de control fiscal au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportului de inspectie fiscala, astfel:

Verificarea a fost efectuată ca urmare a adresei emise de Activitatea de Metodologie și Administrare a Veniturilor Statului din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice, în vederea recuperării facilităților fiscale de care a beneficiat societatea contestatoare în baza certificatului de investitor în zona defavorizată și a cuprins perioada 01.08.2001 - 30.06.2005.

Ca urmare a detinerii certificatului de investitor, societatea contestatoare a beneficiat de facilități fiscale ce au constat în scutirea de plată impozitului pe profit și de asemenea a beneficiat de scutire cu drept de deducere privind taxa pe valoarea adăugată aferentă importurilor efectuate.

În baza adresei emise de Consiliul pentru Dezvoltare Regională către Direcția Generală a Finanțelor Publice - Activitatea de Control Fiscal, conform Hotărârii nr.9 privind avizarea retragerii unor certificate de investitor în zone defavorizate, începând cu data de 29.03.2005 SC R SRL nu mai beneficiază de facilitățile fiscale conferite de detinerea respectivului certificat de investitor motivându-se că această societate nu a desfășurat activitate în ultimele 6 luni, urmând ca aceste facilități să fie recuperate de către organele abilitate.

În consecință, organul de inspecție fiscală a constatat că, pentru perioada 01.08.2001 - 30.06.2005 societatea va datora bugetului de stat diferența de impozit pe profit precum și accesoriile aferente, dobânzi de întârziere și penalități de întârziere, taxa pe valoarea adăugată și accesorii aferente reprezentând dobânzi de întârziere și penalități de întârziere.

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

Referitor la:

- impozit pe profit**
- dobânzi de întârziere**
- penalități de întârziere**
- taxa pe valoarea adăugată**
- dobânzi de întârziere**
- penalități de întârziere**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă suma

stabilita prin decizia de impunere reprezinta diferenta suplimentara calculata de organele inspectiei fiscale ca urmare a modificarii bazei de impunere sau repunere la plata a impozitului pe profit si taxei pe valoarea adaugata datorate de societate ca scutite la plata, aferente activitatii din zona defavorizata.

Perioada supusa controlului fiscal: 01.08.2001 - 30.06.2005

In fapt, SC R SRL, a detinut certificatul de investitor, emis de Agentia pentru Dezvoltare Regionala a Regiunii de Dezvoltare S valabil pana la data de 24.03.2009 .

Prin Hotararea nr.9/09.03.2006 privind avizarea retragerii unor certificate de investitor in zone defavorizate, emisa in temeiul art.17 din Hotararea de Guvern nr.728/2001, se hotaraste avizarea favorabila " a retragerii certificatului de investitor in zona defavorizata, agentilor economici prevazuti in anexa care face parte din prezenta hotarare", in ceea ce priveste SC R SRL motivandu-se ca aceasta "nu a desfasurat activitate in ultimele 6 luni".

Prin adresa, Consiliul pentru Dezvoltare Regionala a comunicat atat contestatoarei cat si Directiei Generale a Finantelor Publice, Hotararea nr.9 adoptata in data de 29.03.2005 prin care se precizeaza faptul ca, "[..] agentii economici din anexa la Hotarare nu mai beneficiaza de facilitatile prevazute in legislatia ce reglementeaza zonele defavorizate, iar **daca au beneficiat de facilitati fiscale, acestea vor fi recuperate de catre organele abilitate**" .

Urmare a retragerii certificatului de investitor in zona defavorizata organul de inspectie fiscala a emis Decizia de impunere pentru aceste obligatii .

In drept, potrivit art.83 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata:

"(1) Impozitele, taxele, contribuțiile 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."*

Iar potrivit art.84 din acelasi 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".

In acelasi sens este si art.106 alin.2 din HG nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, 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**”.*

Precum si art.107.1 din HG nr.1050/2004, potrivit caruia:

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

*b) **declarația fiscală**, angajamentul de plată sau documentul întocmit de plătitor prin care acesta declară obligațiile fiscale, în cazul în care acestea se stabilesc de către plătitor, potrivit legii;”.*

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca decizia de impunere se emite ca urmare a modificarii bazei de impunere or, prin adresa Activitatea de control fiscal comunica Directiei generale de solutionare a contestatiilor ca SC R SRL **“a declarat anual scutirea de impozit pe profit conform declaratiilor 101 depuse la organul fiscal teritorial”.**

Din declaratiile privind impozitul pe profit pe anii 2001, 2002 si 2003, anexate la dosarul cauzei, rezulta ca societatea a declarat impozitul pe profit scutit la plata ca urmare a facilitatilor acordate iar in ceea ce priveste declaratiile privind impozitul pe profit pe anii 2004 si 2005, anexate la dosarul cauzei, rezulta ca societatea a declarat pierdere.

Din cele de mai sus reiese ca societatea a intocmit si depus la organele fiscale declaratiile privind impozitul pe profit prin care a fost evidentiat si declarat impozitul aferent facilitatilor fiscale de care societatea a beneficiat in baza certificatului de investitor in zona defavorizata.

Potrivit constatarilor din raportul de inspectie fiscala, capitolul III “impozit pe profit”, pag.3, rezulta ca **“SC R SRL nu a calculat impozitul pe profit, ca urmare a detinerii certificatului de investitor in zona defavorizata.**

Referitor la acest aspect, precizam ca SC R SRL a detinut acest certificat pana la data de 29.03.2005, data la care ADR i-a retras certificatul. Totodata, ADR Su a comunicat DGFP (anexa nr.11A) si SC R SRL (anexa nr.11.B) hotararea de retragere a certificatului de investitor si faptul ca nu "mai beneficiaza de facilitatile prevazute in legislatia care reglementeaza zonele defavorizate, iar daca a beneficiat de facilitati fiscale, acestea vor fi recuperate de organele abilitate.

In consecinta, pentru perioada fiscala 01.08.2001 - 30.06.2005, s-a calculat diferenta suplimentara de impozit pe profit [...] .

Avand in vedere aspectele constatate prin raportul de inspectie fiscala, in functie de actele existente la dosar, se retine faptul ca nu rezulta daca organele de inspectie fiscala au stabilit obligatii suplimentare de plata fata de declaratiile contribuabilului sau au repus la plata impozitul pe profit declarat de societate si scutit, aferent activitatii desfasurate in zona defavorizata.

Avand in vedere, totodata, faptul ca din constatările inspectiei fiscale nu rezulta motivele privind modificarea bazei impozabile evidentiata si declarata de contribuabil care sa indreptateasca organul de inspectie fiscala la emiterea deciziei de impunere, precum si faptul ca in situatia, numai a repunerii la plata a obligatiilor fiscale declarate de contribuabil nu se justifica emiterea unei decizii de impunere potrivit temeiurilor legale retinute in prezenta, urmeaza a se desfiinta decizia de impunere contestata.

Mai mult, emiterea unei decizii de impunere in situatia repunerii la plata a impozitului declarat duce la o dubla stabilire a obligatiei bugetare, avand in vedere ca aceasta a fost determinata in baza declaratiei contribuabilului, in conformitate cu prevederile art.83 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 iar organul fiscal nu constata diferente suplimentare fata de declaratie.

De asemenea, in situatia in care organele de inspectie fiscala au repus, de fapt, la plata obligatiile fiscale declarate de contribuabil pentru care acesta a beneficiat de facilitatea fiscala privind scutirea la plata, valorificarea constatarilor se efectueaza prin emiterea unei dispozitii de masuri in conformitate cu pct.102.7 din HG nr.1050/2004, potrivit caruia :

"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.”

Si ale pct.1 din Anexa 2 la OMFP nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului “Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala”, potrivit caruia:

“Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite”.

Totodata, in situatia stabilirii de diferente suplimentare de plata se retine ca organele de inspectie fiscala trebuie sa prezinte motivele care conduc la modificarea bazei impozabile declarata de contribuabil potrivit art.42 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care precizeaza:

*“ (2) Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:
[...]
e) motivele de fapt;”*

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de intarziere se retine ca in situatia in care acestea sunt aferente unor debite scutite si

Si ale alin.4 al art.115 din OG nr.92/2003, republicata:

“Dobânzile și penalitățile de întârziere se stabilesc prin decizii întocmite în condițiile aprobate prin ordin al ministrului finanțelor publice, [...]”.

Prin Ordinul Ministrului Finantelor 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 retine ca decizia de impunere referitoare la obligatiile de plata accesorii reprezinta act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere potrivit art.86 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede ca:

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

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii”.

In consecinta, se va desfiinta Decizia de impunere pentru impozitul pe profit precum si accesoriile aferente urmand ca organele fiscale competente sa procedeze la emiterea actelor administrative fiscale potrivit prevederilor legale in vigoare si retinerilor din prezenta .

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata scutita la plata pentru bunurile importate in baza certificatului de investitor in zona defavorizata se retine ca, potrivit art.7 din HG 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:

“Scutirea de la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată pentru bunurile importate, prevăzute la art. 6 lit. a) prima liniuță din ordonanță, se acordă de organele vamale în baza următoarelor documente:

a) *certificatul de investitor în zonă defavorizată sau certificatul provizoriu;*

b) *cererea agentului economic, avizată de agenția pentru dezvoltare regională în a cărei rază de competență teritorială se efectuează investiția;*

c) *declarația persoanei în drept să îl reprezinte pe agentul economic, al cărei model este prevăzut în anexa nr. 7.”*

Ca urmare, potrivit art.11 lit.c) din OUG nr.24/1998, republicata:

“ (1) În temeiul hotărârii Guvernului de înființare a zonei defavorizate, Agenția pentru dezvoltare regională va asigura și administrarea specifică acesteia, având, pentru zona defavorizată, următoarele atribuții principale:

c) urmărește împreună cu organele abilitate de lege modul în care agenții economici din zonă își îndeplinesc obligațiile prevăzute de prezenta ordonanță de urgență;

Si ale art.12 din acelasi act normativ , potrivit caruia:

(1) Utilizarea totală sau parțială a sumelor alocate din Fondul pentru dezvoltare regională pentru proiectele de dezvoltare în cadrul zonelor defavorizate, fără respectarea destinației și a termenelor pentru care au fost acordate beneficiarilor, se constată de către organele de control abilitate, potrivit legii.

Fata de prevederile legale invocate in decizie precum si cele prezentate mai sus se va desfiinta decizia de impunere si pentru taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente urmand ca organele de

inspectie fiscala sa sesizeze organele abilitate in vederea recuperarii acestor obligatii, avand in vedere ca TVA scutita reprezinta drept de import care intra in competenta de administrare a organelor vamale.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art.83. 84, 86 lit.c) si art.115 alin.1 si 4 din OG nr.92/2003, republicata, pct.102.7, 106.2, 107.1 din HG nr.1050/2004, OMFP nr.1939/2004 si OMFP nr.585/2005 coroborate cu cu art.175, art.180 si art.184 din Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Desfiintarea deciziei de impunere **pentru**

- Impozit pe profit
- dobanzi de intarziere
- penalitati de intarziere

- taxa pe valoarea adaugata
- dobanzi de intarziere

- penalitati de intarziere , urmand ca pentru valorificarea constatarilor organele de inspectie fiscala sa procedeze la emiterea actelor administrative fiscale tinand cont de prevederile legale invederate si a retinerilor din prezenta si sa sesizeze organele abilitate in vederea valorificarii constatarilor potrivit legii.

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

ANEXA LA DECIZIA NR. 14 / 29. 01.2007

PROCEDURA

stat NOU - documentele ce se emit in situatia recuperarii ajutorului de