

**R O M Â N I A**  
**ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE**  
**SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL**

**Decizia nr.3251**

**Dosar.nr.3279/2/2009**

**Ședința publică de la 12 martie 2013**

Președinte:	X	-	Judecător
	X	-	Judecător
	X	-	Judecător
	X	-	Magistrat asistent

**&&&**

La data de 5 februarie 2013, s-a luat în examinare recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală, împotriva Sentinței civile nr. X din 19 aprilie 2011 a Curții de Apel .X. - secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal.

Dezbaterile au avut loc în ședința publică de la 5 februarie 2013, pronunțarea deciziei fiind amânată succesiv pentru 19 februarie 2013, 5 martie 2013, respectiv, pentru astăzi, 12 martie 2013.

**ÎNALTA CURTE**

Asupra recursului de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin cererea înregistrată pe rolul Curții de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, reclamanta S.C. „X” S.A. a solicitat, în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare Contestațiilor:

1.Anularea în parte a Deciziei nr. X/07.10.2008 - Anexa 1 emise de pârâtă, în sensul:

-anulării punctului nr. 1b privind respingerea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit;

-anulării punctul 2. privind respingerea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit aferent anului 2006;

-anulării în parte a punctului 3 teza II (cu privire la efectuarea unei noi verificări ca urmare a desființării Deciziei de impunere nr.X/7.02.2008 pentru suma de .X. lei.

2.Anularea în parte a Deciziei de impunere nr.X/7.02.2008-Anexa 1 la Contestația administrativă emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Antifraudă Fiscală - Activitatea de Inspecție Fiscală privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a constatărilor corespunzătoare din Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr..X./4.02.2008 la Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Antifraudă Fiscală - Activitatea de Inspecție Fiscală în ceea ce privește suma de .X. lei - Anexa 2 la contestația administrativă;

3.Menținerea dispozițiilor din Decizia de soluționare a contestației administrative privind punctul la (anularea Deciziei de impunere pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit emisă în baza Raportului de inspecție fiscală) și punctul 3 teza I (privind desființarea Deciziei de impunere pentru suma de .X. lei).

În fapt, a arătat reclamanta că, în perioada 24.09.2007 - 17.12.2007 precum și în data de 4.02.2008, .X. a fost supusă unei inspecții fiscale/reverificare generală care a vizat perioada 1.01.2005 - 30.06.2007, conform Avizului de inspecție fiscală înregistrat la .X. sub nr..X./11.09.2007 - Anexa 3 la Contestația administrativă. Obiectivul controlului a fost:

-verificarea ansamblului declarațiilor fiscale și/sau operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală privind:

1. impozitul pe profit pe perioada 01.01.2005-30.06.2007;
2. taxa pe valoare adăugată pe perioada 01.01.2005-30.06.2007;
3. contribuții sociale de stat pe perioada 01.01.2005-30.06.2007;
4. impozitul pe venitul din natura salarială pe perioada 01.01.2005-30.06.2007;
5. accize pe perioada 01.01.2005-30.06.2007;
6. alte venituri ale bugetului general consolidat pe perioada 01.01.2005-30.06.2007;

- verificarea modului de organizare și conducere a evidenței fiscale și contabile.

Totodată, X potrivit Avizului de inspecție fiscală înregistrat la ANAF - Direcția Antifraudă Fiscală sub nr..X./21.09.2007 - Anexa 3 la Contestația administrativă, urma ca în cadrul aceleași inspecții fiscale să fie supusă și unei reverificări cu privire la taxa pe valoare adăugată pe perioada 2003-2004, în limita perioadei de prescripție, urmare a faptului că de la data încheierii ultimei inspecții fiscale au apărut date suplimentare necunoscute la data efectuării verificărilor. Cu privire la acest aspect organul de control a reținut că dată fiind perioada scurtă a inspecției fiscale, precum și datorită complexității aspectelor verificate nu se va proceda la reverificarea taxei pe valoare adăugată aferentă perioadei 2003-2004.

A mai arătat că perioada 2003-2004 a făcut obiectul unei alte inspecții fiscale efectuată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X., ca urmare a delegării de competență, ocazie cu care a fost întocmit Raportul de inspecție fiscală înregistrat sub nr ..X./23.06.2008. Decizia de impunere nr..X./23.06.2008 și Dispoziția de măsuri nr. .X./20.06.2008 -Anexa 2. Toate actele administrativ fiscale au fost contestate în procedura administrativă, iar prin Decizia nr..X./16.12.2008 -Anexa 3 s-a dispus desființarea acestora și refacerea controlului pentru aceeași perioadă și aceeași bază impozabilă de către o altă echipa de control. Prin sentința civilă nr..X. a Curții de Apel pronunțată în data de 25.03.2009 în dosar .X./2/2008 a fost anulată Decizia nr..X./16.12,2008 și obligata ANAF la soluționarea pe fond a contestației administrative.

Prin Decizia de impunere emisă în baza constatărilor și concluziilor din Raportul de inspecție fiscală ce fac obiectul prezenței cauze au fost reținute în sarcina .X. obligații suplimentare de plată, reprezentând impozit pe profit și taxa pe valoare adăugată.

A apreciat reclamanta că decizia de soluționare a contestației administrative este nelegală atât în ceea ce privește respingerea contestației administrative pentru sumele reprezentând impozit pe profit și accesoriile aferente (X lei și X lei) cât și cu privire la măsura de refacere a controlului în ceea ce privește suma totală de .X. lei.

Având în vedere că prin Decizia de soluționare a contestației administrative a fost desființată Decizia de impunere pentru suma

de .X. lei reprezentând impozit pe profit, precum și pentru suma de .X. lei, a precizat reclamanta că nu contestă actele fiscale sub acest aspect, solicitând menținerea acestor dispoziții.

Referitor la reverificarea taxei pe valoare adăugată, reclamanta a arătat că trebuie avut în vedere că, în cazul T.V.A. măsura de refacere este cu atât mai mult neîntemeiată, cu cât în perioada verificată a beneficiat de rambursări de T.V.A., aprobate urmare controalelor anticipate efectuate de organele fiscale în acest sens.

A precizat că această susținere este reținută și în considerentele Deciziei de soluționare a contestației administrative - „La dosarul cauzei se afla anexate note de rambursare, decizii de rambursare a taxei pe valoare adăugată cât și situația privind rambursările sau compensările de taxă pe valoare adăugată din perioada 01.08.2002 - 31.08.2007 transmisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice .X..”

S-a mai susținut că noua verificare dispusă prin decizia de soluționare a contestației administrative este nelegală, dar și vădit abuzivă. În măsura în care s-ar proceda la o nouă reverificare ar însemna ca aceasta ar fi cea de-a a treia verificare (excluzând de aici cele două controale privind ajutorul de stat efectuate în cursul anului 2008) a aceleiași taxe aferente aceleiași perioade, fiind încălcat principiul unicității controlului.

Prin Sentința civilă nr. .X. din 19 aprilie 2011, Curtea de Apel .X. - Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal a admis acțiunea formulată de reclamanta S.C. „X” S.A., în contradictoriu cu pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor.

A anulat în parte decizia nr. X/07.10.2008, și anume:

-pct. 1 b, privind respingerea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând impozit pe profit;

-pct. 2, privind respingerea contestației pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit aferent anului 2006;

-pct. 3 teza a II-a, referitor la efectuarea unei noi verificări ca urmare a desființării Deciziei de impunere X/07.02.2008 pentru suma de .X. lei.

A anulat în parte Decizia de impunere X/07.02.2008 și raportul de inspecție fiscală nr. .X./04.02.2008, cu privire la majorările de întârziere aferente impozitului pe profit anul 2006.

A obligat A.N.A.F. la plata sumei de X lei către reclamantă, reprezentând cheltuieli de judecată, admise în parte. Pentru a hotărî astfel, instanța de fond a reținut următoarele: - Acțiunea în justiție are ca obiect anularea în parte a deciziei sus menționate, și anume anularea punctului nr. 1 b, punctul 2 și punctului 3 teza II (cu privire la efectuarea unei noi verificări ca urmare a desființării Deciziei de impunere nr. X/7.02.2008 pentru suma de .X. lei).

- Soluția dispusă de organele fiscale la pct. la - anularea parțială a deciziei de impunere nr. X/07.02.2008 și a raportului de inspecție fiscală nr. X/04.02.2008 cu privire la impunerea sumei de .X. lei reprezentând impozit pe profit nu va fi analizată, nefiind contestată de reclamantă.

-Pentru lămurirea situației de fapt ce a stat la baza soluției dispuse la pct. 1 b. din decizia X/2008, instanța a reținut că decizia de impunere nr. X/2008 stabilea un impozit pe profit în sumă totală de X lei compus din:

-impozit pe profit calculat și declarat de societate, în suma de .X. lei;

-impozit pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală, de X lei.

Cu privire la impozitul pe profit în sumă de .X. lei, organele de soluționare a contestației au constatat că acesta nu poate fi preluat în decizia de impunere nr. X/2008 deoarece contribuabilul are deja un titlu de creanță, și anume *declarația privind impozitul pe profit-declarația 101*.

S-a constatat că este suficientă, potrivit legii, măsura repunerii la plată a impozitului pe profit aferent anului 2006, impozit evidențiat de societate în declarația privind impozitul pe profit.

Declarația 101 sus menționată a fost completată de reclamantă cu mențiunea „scutire zonă defavorizată”, nefiind plătit.

Soluția de respingere a contestației dispusă de ANAF la pct. 1 b are la bază concluzia că reclamanta nu beneficia de scutire la plata impozitului pe profit în baza certificatului de investitor în zonă defavorizată pe care îl deținea.

Această concluzie se fundamentează pe faptul că profitul pe anul 2006, pentru care reclamanta a calculat și evidențiat impozitul, este unul *financiar* (rezultat ca urmare a unor diferențe de curs valutar în legătură cu un contract de împrumut încheiat de .X. în vederea finanțării investiției în zona defavorizată).

În acest context, Curtea a reținut că profitul obținut de reclamantă nu este aferent „câștigurilor realizate din investiții financiare”, nu este aferent „desfășurării de activități în afara zonei defavorizate” și nu este „rezultat din desfășurarea de activități în alte domenii decât cele de interes pentru zonele defavorizate”.

Profitul realizat din diferențele de curs valutar rezultate din contractul de împrumut încheiat de X în vederea finanțării investițiilor noi în zona defavorizată nu este unul distinct de acestea, ci aferent investițiilor noi. Susținerile reclamantei necontestate de pârât au fost în sensul că acest împrumut a fost utilizat în vederea finanțării achiziției de echipamente și alte bunuri corporale și necorporale utilizate de .X. efectiv în desfășurarea activităților miniere, în conformitate cu planul anual de lucrări miniere avizat de către Agenția Națională pentru Resurse Minerale.

Această sumă a fost avută în vedere de organele competente în stabilirea, supravegherea și controlul ajutoarelor de stat.

Astfel, conform art. 6 alin. 1 lit. ci din O.U.G. nr. 24/2008, „Societățile comerciale cu capital majoritar privat, persoane juridice române, (...) care își au sediul și își desfășoară activitatea în zona defavorizată, beneficiază pentru investițiile nou-create de următoarele *facilități*: ci) scutirea de impozit pe profitul aferent investițiilor noi, pe perioada existenței zonei defavorizate, se aplică numai persoanelor juridice care au obținut înainte de data de 1 iulie 2003 certificatul permanent de investitor în zona defavorizată”.

A constatat instanța de fond că .X. deține Certificatul de investitor în zona defavorizată nr. X/25.04.2001, prin urmare, anterior datei de 01.07.2003.

Conform art. 8 din același act normativ, „Facilitățile prevăzute de prezenta ordonanță de urgență se acordă pentru societățile comerciale, (...), dacă prin investiția realizată se creează noi locuri de muncă pentru forța de muncă neocupată sau pentru membrii de familie ai acestora, care domiciliază în zona defavorizată”.

Prin urmare, la acordarea ajutorului de stat constând în scutirea de impozitul pe profit, respectiv la controlul modului în care s-a stabilit ajutorul de stat, au fost verificate condițiile legale sus menționate, inclusiv aceea ca impozitul să fie aferent investițiilor noi.

Societatea reclamantă a beneficiat în anul 2006 de *ajutor de stat* constând în *scutire de la plata impozitului pe profit*.

Curtea de apel a reținut ca fiind corecte susținerile reclamantei în sensul că până la data de 01.01.2007 singura autoritate competentă material să exercite atribuțiile de autorizare, acordare, control, inventariere, monitorizare și raportare a ajutorului de stat era Consiliul Concurenței.

După aderarea României la Uniunea Europeană, urmare a abrogării Legii nr. 143/1999, conform art.88 din Tratatului de instituire a Comunității Europene, competența exclusivă în evaluarea, autorizarea sau interzicerea unei măsuri constând în ajutor de stat aparține Comisiei Europene.

Societatea a fost verificată în legătură cu ajutorul de stat de care a beneficiat în perioada 2005-2007 în baza Certificatului de investitor în zona defavorizată, de către Consiliul Concurenței-Inspectoratul de Concurență .X. ce a avut competență sub acest aspect până în anul 2007, ulterior, după data de 1.01.2007 de ANAF - DGFP a județului .X. - Compartimentul Ajutor de stat, practici neloiale și preturi reglementate.

Activitățile de control desfășurate de aceste două instituții s-au materializat prin Note de constatare, din care rezultă că societatea *îndeplinește condițiile pentru a beneficia de facilitățile fiscale de natura ajutorului de stat acordate investitorilor în zone defavorizate, inclusiv sub aspectul încadrării în intensitatea ajutorului de stat*.

Având în vedere aceste considerente, Curtea a admis cererea de anulare a deciziei nr. X/2008- pct. 1 b.

Drept consecință, în virtutea principiului „accesoriul urmează soarta Principalului”, instanța de fond a anulat decizia cu privire la accesoriile aferente impozitului pe profit pe anul 2006, în sumă de .X. lei.

În ce privește măsura de refacere a controlului ca urmare a desființării deciziei de impunere cu privire la suma de .X. lei s-a reținut că având în vedere considerentele care au stat la baza

soluției de desființare a actelor administrativ fiscale contestate, Curtea constată că măsura refacerii controlului nu este legală.

Faptul că organele de inspecție fiscală pot înainta constatările organelor abilitate ale Direcției generale ajutor de stat, practici neloiale și prețuri reglementate din cadrul Ministerului Economiei și Finanțelor, „singurele în măsură să stabilească dacă societatea beneficiază sau nu de prevederile legale”, astfel cum se reține în decizie, nu înseamnă că sunt îndeplinite condițiile de efectuare a unui nou control fiscal.

Conform art. 105 alin.3 teza a doua din Codul de procedura fiscală, „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.”

Aceste dispoziții sunt aplicabile și în cazul prevăzut de art. 216 (3) din OG 92/2003 ("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").

A reținut instanța de fond existența posibilității legale ca în viitor Direcția generală ajutor de stat, practici neloiale și prețuri reglementate „să propună secretarului de stat coordonator să solicite Agenției Naționale de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de inspecție fiscală, efectuarea unei inspecții fiscale prin intermediul unei echipe formate din specialiști ai structurilor de inspecție fiscală, precum și ai compartimentului teritorial specializat” nu poate sta la baza măsurii refacerii controlului.

Cu privire la T.V.A. și majorări de întârziere, Curtea a constatat că prin decizia de soluționare a contestației s-au reținut dispozițiile art. 105 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora "Inspecția 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 suplimentate necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor sau erori de calcul care influențează rezultatele acestora".

Dispozițiile art. 216 (3) din OG 92/2003 invocate de ANAF ("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") nu poate sta la baza acestei măsuri, vizând o altă situație.

Din decizia contestată rezultă că organul de soluționare a contestației a solicitat organului fiscal precizări în cursul soluționării contestației administrative.

Aceste lămuriri au fost primite și pe baza actelor analizate s-a constatat că *nu au existat date suplimentare* care să fundamenteze decizia de reverificare a respectivei perioade.

Ca urmare, a constatat prima instanță, nu se justifică măsura refacerii controlului „urmând sa se aibă în vedere strict reținerile din prezenta decizie, respectiv să se precizeze existența acelor elemente noi, necunoscute la momentul efectuării inspecției anterioare".

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs pârâta Agenția Națională de Administrare Fiscală.

În motivarea recursului formulat, întemeiat pe dispozițiile art. 304 pct.9 Cod procedură civilă, recurenta Agenția Națională de Administrare Fiscală a susținut în esență că hotărârea pronunțată de instanța de fond în ceea ce privește suma de .X. lei - reprezentând impozit pe profit declarat de societate ca scutit și repus la plată de organele de inspecție fiscală, a fost dată cu aplicarea greșită a legii.

Susține recurenta că în speță erau aplicabile dispozițiile pct.102 și 104 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, aferente art. 38 alin.1 din Legea nr. 571/2003, iar impozitul pe profit calculat și declarat de intimata-reclamantă pentru anul 2006 nu rezultă prin impozitarea profitului realizat din exploatarea investițiilor noi realizate în zona defavorizată pentru care deține certificat de investitor, ci prin impozitarea profilului financiar

înregistrat și prin urmare impozitul pe profit în sumă de .X. lei calculat și declarat nu îndeplinește condițiile prevăzute de art. 38 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal pentru a putea fi scutit de plată.

În ceea ce privește anularea în parte a punctului 2 din Decizia nr.X/07.10.2008 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin care s-a respins contestația administrativă pentru suma de .X. lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit anulului 2006, precum și anularea în parte a Deciziei de impunere nr. X/07.02.2008 și a Raportului de inspecție nr. X/04.02.2008, recurenta a susținut că, întrucât intimata-reclamantă datorează suma de .X. lei impozit pe profit, aceasta datorează și suma reprezentând accesorii aferente acestui impozit; conform principiului „accessorium sequitur principalem”.

Cu privire la anularea pct.3 teza a II-a din Decizia nr. X/07.10.2008 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția de Soluționare a Contestațiilor privind efectuarea unei noi verificări ca urmare a desființării deciziei de impunere nr. X/07.12.2008 pentru suma de .X. lei, recurenta a susținut că în mod eronat instanța de fond a respins excepția inadmisibilității acțiunii invocată de aceasta.

Susține recurenta că la emiterea deciziei, organul de soluționare a contestației a avut în vedere dispozițiile art. 213 alin.5 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicat potrivit cărora acesta se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va proceda la analiza pe fond a cauzei.

În acest sens, recurenta susține că potrivit art. 216 alin.3 din OG nr.92/2003 organul de soluționare a contestației, prin decizie, 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.

În consecință, recurenta apreciază că soluția privind efectuarea unei noi verificări a aceluiași impozit și taxe este în conformitate cu dispozițiile legale mai sus menționate.

În ceea ce privește suma de X și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei recurenta a susținut că în mod legal și corect s-a constatat de către organul de soluționare a

contestațiilor că nu se poate pronunța, având în vedere că organele abilitate de lege nu au constatat atingerea sau depășirea intensității maxime a ajutorului de stat și în consecință, nu s-au emis acte pentru stoparea sau recuperarea ajutorului de stat.

Referitor la taxa pe valoare adăugată în sumă de X lei și majorările de întârziere aferente în sumă de X lei, recurenta a susținut că, în mod corect organul de soluționare a contestației a apreciat că nu rezultă dacă au existat date suplimentare care să justifice reverificarea, ceea ce a determinat desființarea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală și refacerea acestuia în vederea stabilirii corecte a obligațiilor fiscale ale intimetei reclamante.

O ultimă critică a recurentei vizează obligarea acesteia la plata sumei de X lei în temeiul art. 274 din Codul de procedură civilă, aceasta apreciind că în mod greșit a fost obligată de către instanța de fond la plata cheltuielilor de judecată către intimată, deși nu erau îndeplinite condițiile legale iar la aprecierea cuantumului acestora, instanța trebuia să facă aplicarea dispozițiilor art. 274 alin.(3) Cod procedură civilă.

Intimata X SA a formulat întâmpinare prin care a solicitat respingerea ca nefondat a recursul formulat în cauză, susținând în esență că în mod corect instanța de fond a admis acțiunea formulată și a dispus anularea în parte a deciziei nr. X/07.10.2008 cât și a Deciziei de impunere nr. X/07.2008 și a raportului de inspecție fiscală nr. .X./04 februarie 2008.

Examinând sentința atacată prin prisma criticilor formulate, a dispozițiilor legale incidente în cauză cât și a dispozițiilor art. 304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul formulat în cauză este nefondat, având în vedere considerentele expuse în continuare:

În ceea ce privește criticile formulate de recurenta-pârâtă referitoare la legalitatea soluției de anulare a pct.1 b) și pct.2 din decizia nr.X/07.10.2008, potrivit cărora pentru impozitul pe profit calculat și declarat aferent anului 2006 în sumă de .X. lei cu majorările de întârziere aferente în sumă de .X. lei, intimata-reclamantă nu beneficiază de scutire la plată, Înalta Curte le apreciază ca fiind nefondate.

Recurenta-pârâtă a susținut că intimata-reclamantă nu poate beneficia de prevederile art. 38 alin.(1) Cod fiscal întrucât impozitul pe profit calculat și declarat de intimată nu a rezultat prin impozitarea profitului realizat din exploatarea investițiilor noi realizate în zona defavorizată pentru care deține certificat de investitor ci prin impozitarea profitului financiar.

Potrivit pct. 102 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 „Investițiile noi sunt reprezentate de mijloacele fixe amortizabile create sau achiziționate de la terțe părți, utilizate efectiv în activitatea proprie, desfășurate în domeniile de interes economic clasificate expres în anexa la Normele metodologice pentru aplicarea OUG nr. 24/1998 privind zonele defavorizate, republicată, cu modificările ulterioare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 728/2001, care determină angajarea de forță de muncă.

Dispozițiile art. 9 alin.(2) al Normelor metodologice pentru aplicarea OUG nr. 24/1998 reglementează în mod limitativ situațiile în care investitorul nu beneficiază de scutire de la plata impozitului pe profit, respectiv pentru profitul rezultat din efectuarea operațiunilor de lichidare a investiției conform legii, pentru profitul obținut din vânzarea de active corporale și necorporale, câștigurile realizate din investiții financiare, 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.

Înalta Curte constată că pentru soluționarea corectă a cauzei, se impune a stabili cu certitudine în raport de susținerile părților, a probelor administrate în cauză cât și a normelor legale incidente, dacă profitul realizat din diferențele de curs valutar aferente contractului de împrumut încheiat de intimată pentru finanțarea investițiilor noi reprezintă un câștig realizat din investiții financiare sau acesta este aferent investițiilor noi.

În fapt, astfel cum rezultă din probatoriul administrat în cauză, contractul de împrumut încheiat de către intimată a fost încheiat în vederea finanțării exclusive a investiției noi, în zona

defavorizată, nefiind utilizat în alte scopuri, tranzacții sau activități distincte față de investiția inițială.

Conform reglementărilor contabile stabilite prin OMF nr. 1752/2005 în vigoare în perioada supusă controlului datorita intimatei a fost reflectată în bilanțul societății prin utilizarea cursului de schimb comunicat de BNR valabil la data încheierii exercițiului financiar, diferențele de curs valutar au fost înregistrate conform normelor legale la categoria veniturilor financiare (rezultând o diferență de curs favorabilă), pentru respectarea obligațiilor de raportare financiar-contabilă.

Instanța de control judiciar constată că în mod corect și în raport de dispozițiile legale mai sus menționate s-a reținut prin sentința atacată că profitul realizat de către intimata-reclamantă din diferențele de curs valutar rezultate din contractul de împrumut încheiat în vederea finanțării investițiilor noi în zona defavorizată este aferent acestora, fiind de altfel utilizat în vederea finanțării achiziției de echipamente și alte bunuri corporale și necorporale necesare desfășurării activităților miniere.

Pe de altă parte, profitul realizat din diferențele de curs valutar ca urmare a contractului de împrumut pentru investiții noi nu poate fi echivalent cu câștigurile realizate din investiții financiare, care sunt impozabile potrivit art. 9 alin.(2) din Normele metodologice pentru aplicarea OUG nr.24/1998, întrucât prin investiții financiare se înțelege investirea în instrumente financiare, astfel cum sunt acestea definite prin dispozițiile Legii nr. 297/2004 privind piața de capital.

În ceea ce privește criticile formulate de recurenta-pârâtă cu privire la anularea pct.2 din decizia nr. X/2008 privind majorările de întârziere în sumă de .X. lei aferente impozitului pe profit al anului 2006, Înalta Curte le apreciază ca fiind nefondate, având în vedere considerentele anterior expuse cât și caracterul accesoriu al acestora în raport cu impozitul pe profit stabilit ca fiind nedatorat.

Nefondate sunt și criticile recurente-pârâte cu privire la anularea pct. 3 teza a II-a din Decizia nr. X/07.10.2008 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor referitoare la efectuarea unei noi verificări ca urmare a desființării deciziei de impunere nr.

X/07.02.2008 pentru suma de .X. lei, reprezentând impozit pe profit și TVA cu majorările aferente.

Instanța de control judiciar constată că prin sentința atacată instanța de fond a făcut o corectă aplicare și interpretare a dispozițiilor art. 105 alin.(3) Cod procedură civilă, potrivit cărora inspecția fiscală se efectuează o singură dată pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat, cu excepția situației în care apar date suplimentare necunoscute la momentul efectuării verificărilor sau în cazul erorilor de calcul care influențează rezultatele acestora, cât și a dispozițiilor art. 216 alin.(3) Cod procedură fiscală potrivit cărora desființarea totală sau parțială a actului administrativ atacat prin decizie determină emiterea unui nou act administrativ fiscal cu respectarea strictă a considerentelor deciziei de soluționare.

Contrar celor susținute de recurenta-pârâtă, Înalta Curte constată că în mod corect s-a reținut prin sentința atacată că reverificarea unei anumite perioade, poate fi dispusă doar în situația apariției unor date suplimentare necunoscute la data efectuării verificărilor conform art. 105 alin.(3) din Codul de procedură fiscală cât și faptul că aceste dispoziții sunt aplicabile și în cazul prevăzut de art. 216(3) din OG nr. 92/2003, dacă la momentul dispunerii refacerii controlului nu există date suplimentare care să impună o nouă verificare.

Cum în cauză nu s-a făcut dovada îndeplinirii acestor condiții legale, respectiv apariția unor date suplimentare, în mod corect s-a dispus prin sentința atacată anularea măsurii dispuse la pct.3 teza a II-a din decizia nr. X/07.10.2008, în caz contrar fiind încălcat principiul unicității inspecției fiscale reglementat de dispozițiile art. 105 alin.(3) din Codul de procedură fiscală.

Nu pot fi reținute, fiind nefondate nici criticile formulate de recurentă cu privire la obligarea acesteia la cheltuielile de judecată de către instanța de fond, întrucât, potrivit dispozițiilor art. 274 alin.(1) partea care cade în pretenții va fi obligată, la cerere să plătească cheltuielile de judecată, culpa procesuală a acesteia derivând în mod direct din căderea în pretenții a părții care a pierdut procesul.

În ceea ce privește invocarea dispozițiilor art. 274 alin.(3) Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că la stabilirea

cuantumului cheltuielilor de judecată instanța de fond a făcut aplicarea acestor dispoziții legale, cererea fiind admisă în parte.

Având în vedere toate aceste considerente, Înalta Curte în temeiul art. 312 alin.(1) Cod procedură civilă, coroborat cu art. 20 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, va respinge recursul formulat în cauză ca nefondat.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de Agenția Națională de Administrare Fiscală împotriva Sentinței civile nr. .X. din 19 aprilie 2011 a Curții de Apel .X. – Secția a VIII-a contencios administrativ și fiscal, ca nefondat.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi 12 martie 2013.

X