

Acordarea facilităților fiscale pentru activități desfășurate în domeniul construcțiilor, o interpretare contradictorie a autorităților statului român sesizată Înaltei Curte de Casație și Justiție. Hotărârea prealabilă va pune capăt practicii neunitare în aplicarea acestei măsuri de sprijin în domeniul construcțiilor



Deși departe de a fi o strategie fiscal-bugetară nouă, măsurile de sprijin acordate sectorului construcțiilor continuă să reprezinte, an de an, un subiect foarte sensibil și instabil pentru mediul economic românesc. Aceste măsuri creează presiune în rândul angajatorilor din domeniul construcțiilor, confrunțați atât cu imprevizibilitatea modificărilor legislative constante, cât și cu o serie de neclarități și confuzii de aplicare a legii de către autoritățile statului.

În acest context, din păcate, practica ne-a demonstrat că neclaritatea domeniului de aplicare al măsurilor de sprijin a condus la interpretări contradictorii ale legii atât de către diverse organe de control ale statului român, cât și de către instanțele de judecată, generând practica neunitară.

Un caz aparte de practica neunitară l-a generat chiar prima condiție legală pentru a beneficia de facilitățile fiscale (i.e. art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul Fiscal) – respectiv ca angajatorul să desfășoare activități în domeniul construcțiilor. Mai exact, în cazul unei companii, două organe de control diferite au pronunțat, pentru aceeași perioadă vizată, două soluții contradictorii.

În acest sens, echipa noastră a reușit să obțină sesizarea Înaltei Curți de Casație și Justiție în vederea pronunțării unei hotărâri prealabile pentru dezlegarea unor chestiuni de drept, în speranța că Decizia instanței supreme va clarifica domeniul de aplicare al facilităților fiscale și va stopa practica neunitară formată.

Înainte de toate, reamintim că în urma modificărilor Legii nr. 296/2023 privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung, forma și dimensiunea actuală a facilităților fiscale acordate în anumite condiții angajatorilor în construcții cuprinde următoarele:

- Scutirea de la plata pe impozitul pe venit, în condițiile prevăzute de art. 60 pct. 5 Cod Fiscal;
- Reducerea cotei contribuției de asigurări sociale, în condițiile prevăzute de art. 138 alin. (1) Cod Fiscal.

Pentru a beneficia de aceste facilități, prima condiție impusă de Codul Fiscal este ca angajatorii să își desfășoare activitatea în sectorul construcțiilor. Aceasta activitate este determinată de lege prin 3 ipoteze alternative, conform art. 60 pct.5 lit. a):

- fie activitatea de construcții definită la codul CAEN 41.42.43 – Secțiunea F – Construcții;
- fie activitatea de producere a materialelor de construcții încadrate în codurile CAEN enumerate expres de Codul Fiscal aferente Secțiunii C – Industria prelucrătoare, inclusiv codul CAEN 2511;
- fie activitatea aferentă codului CAEN 711 - activități de arhitectură, inginerie și servicii de consultanță tehnică.

Este important de reținut că, în legătura cu aceste 3 ipoteze, legislația secundară de aplicare a acestei proceduri nu

a oferit de-a lungul timpului nicio indicație suplimentară.

Deși la prima vedere lucrurile par clare, în practica ultimilor ani, textul de lege referitor la condiția desfașurării activității în domeniul construcțiilor a capatat, așa cum spuneam, două interpretări diametral opuse.

Spre exemplu, într-un caz particular (dar deloc izolat) al unui angajator din domeniul construcțiilor a cărui activitate a fost controlată, pentru aceeași perioadă, două organe ale statului au concluzionat în totală opoziție, respectiv:

- *pe de-o parte*, Inspectoratul Teritorial de Munca (“ITM”) – în urma unui control privind respectarea, printre altele, a drepturilor cuvenite salariaților ce decurg din lege, a stabilit ca activitatea angajatorului corespunzătoare codului CAEN 2511 - “Fabricarea și confecționarea de structuri metalice”, îndeplinește prima condiție de la art. 60 pct. 5 lit. a) alin. (2) prevăzută de Codul fiscal pentru a aplica facilitățile fiscale;
- *pe de alta parte*, Agenția Națională de Administrare Fiscală (“ANAF”) – în urma unei inspecții fiscale a aceleiași perioade controlate de ITM, a stabilit ca, din contra, angajatorul **nu îndeplinește condiția legală antemenționată**.

Care este Explicația? Simplu! ANAF, printr-o confuzie, a adăugat la lege o condiție suplimentară: chiar dacă activitatea desfășurată de angajator corespunde codului CAEN 2511 (industrie prelucrătoare), facilitățile fiscale nu se cuvin, cât timp piesele confecționate sunt ulterior utilizate de parteneri contractuali în alte domenii decât construcțiile civile și de geniu.

În consecință, acest angajator a fost obligat inițial de ITM printr-un Proces-verbal de control să aplice regimul fiscal special destinat sectorului construcțiilor (i.e., să acorde salariile minime speciale garantate angajaților săi și să aplice facilitățile fiscale aferente). Ulterior, compania a fost obligată de ANAF printr-o decizie de impunere să achite obligații fiscale suplimentare compuse din totalul facilităților fiscale aplicate până la finalizarea controlului, pe motivul nedeplinirii condiției de a desfășura o activitate în domeniul construcțiilor în sensul art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul Fiscal.

Pe fondul acestei situații de fapt, echipa noastră a sesizat cu succes Înalta Curte de Casație și Justiție pentru a clarifica, în esență, dacă un angajator ce activează în industria prelucrătoare este descalificat în mod automat (i.e., nu poate beneficia de facilitățile fiscale) atunci când piesele realizate de acesta în cadrul activității ce se circumscrie unuia dintre codurile CAEN prevăzute de art. 60 pct. 5 lit. a) din Codul fiscal sunt utilizate în alt domeniu decât construcțiile civile și de geniu.

De asemenea, instanța supremă a fost sesizată să clarifice și dacă, în baza principiului *in dubio contra fiscum*, ANAF este obligată să respecte tratamentul favorabil decis anterior de ITM (inclusiv prin raportare la hotărârea de referință a Curții Europene a Drepturilor Omului din 07.10.2011 în Cauza nr. 39766/05 Serkov vs. Ucraina, în care Curtea a criticat decizia autorităților ce au optat tocmai pentru interpretarea mai puțin favorabilă pentru contribuabil a legislației naționale, ceea ce a dus la perceperea obligații fiscale suplimentare).

Hotărârea Înaltei Curți de Casație și Justiție va fi obligatorie de la data publicării în Monitorul Oficial, ceea ce înseamnă că rezolvarea de principiu va trebui însușită în mod uniform de către autoritățile publice ale statului și de către instanțele judecătorești, ceea ce va pune capăt unei incertitudini ce dănuie de ani buni.