

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.I.F..... ,Serviciul de inspectie fiscala prin adresa nr. ... inregistrata la D.G.F.P.... sub nr. ... cu privire la contestatia formulata de S.C. ... cu sediul in loc. ...,b-dul .., bl. ..,sc. ..ap..., jud ... CIF RO ...

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... si Raportului de inspectie fiscala nr.... referitoare la obligatii de plata in suma de... lei, dupa cum urmeaza:

- **impozit profit** ... lei
- **dobanzi/majorari de intarziere aferente** .. lei
- **penalitati de intarziere aferente** .. lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii actului atacat, respectiv .., potrivit confirmarii de primire aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. I..., respectiv ... asa cum reiese din amprența stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice Ialomita prin Biroul de Solutionarea Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I) **S.C. ..** a inaintat contestatie impotriva Deciziei de impunere nr. si Raportului de inspectie fiscala .., acte administrative emise/intocmite de D.G.F.P. ... cu sediul in .., B-dul ... nr... acte comunicate la data de ... solicitand ca prin Decizia ce se va emite sa se dispuna admiterea contestatiei, anulara, desfiintarea actelor administrative susmentionate si in consecinta exonerarea societatii de plata sumelor de ... lei, reprezentind impozit pe profit datorat si neachitat, ... lei reprezentind „majorari de intirziere" si ... lei cu titlu de „penalitati de intirziere".

Petenta considera ca „Organul de inspectie fiscala" a nesocotit/incalcat masurile dispuse prin Decizia nr. ... in sensul ca in timpul celor citeva minute „petrecute" la sediul petentului nu a efectuat nici un fel de verificare pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit" si nici nu a tinut cont „de prevederile legale", multumindu-se sa copieze dupa" dictare" Decizia si Raportul anterioare.

Mai arata ca organul de inspectie fiscala a nesocotit si faptul ca prin modificarile aduse Codului Fiscal in anul 2011 sumele incasate cu titlu de

prime compensatorii pentru pierderile inregistrate de societatile piscicole ca urmare a aplicarii programului Natura ..sunt neimpozabile fiscal in modalitatea in care se mentioneaza in raportul contestat si ca organul de inspectie fiscala a copiat alte acte administrativ-fiscale, desfiintate in urma exercitarii cailor de atac si organul fiscal nu este competent material sa cenzureze masurile de acordare a primelor compensatorii in cadrul Programului Natura ...

S.C..... arata ca organul de inspectie fiscala" a nesocotit si faptul ca potrivit reglementarilor tratatelor/memorandumurilor in care Romania este parte si in baza carora s-a acordat prima compensatoare generatoare a litigiului, cuantumul acesteia de lei/ha era conditionat/determinat numai si exclusiv de inregistrarea unei „**pierderi estimate**” de minimum 40% din productia de peste ca urmare a masurilor tehnico-economice instituite in Programul Natura" si considera ca Organul de inspectie fiscala a nesocotit si faptul ca verificarile ulterioare acordarii primelor compensatorii din cadrul programului Natura ..", precum si a respectarii normelor/normativelor/reglementarilor interne si/sau europene si, implicit, pe baza acestora, a stabilirii unor eventuale/posibile masuri punitive sunt de competenta unei categorii de autoritatile publice expres si limitativ enumerate, categoric din care nu face parte si organul constatator al actului administrativ atacat.

Petentul considera ca organul de inspectie fiscala a nesocotit si faptul ca Raportul tehnic pe care se fundamenteaza masurile generatoare ale litigiului nu face parte din categoria documentelor contabile, ci reprezinta numai si exclusiv un document tehnic preliminar impus de un tratat international ratificat de Romania si este parte din documentatia in baza careia se putea sau nu se putea aproba acordarea de prime compensatorii in cadrul Programului Natura ...";

Mai arata petenta ca organul de inspectie fiscala a nesocotit faptul ca primele compensatorii acordate in cadrul Programului Natura .. au o natura juridica diferita de cea a subventiilor primite de un contribuabil de la bugetul de stat.Diferentele" la care se face referire in raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emis actul administrativ atacat nu sunt impozabile in lipsa unei prevederi inserate in tratatul/memorandului in baza caruia s-a derulat Programul Natura

Organul de inspectie fiscala a nesocotit si faptul ca societatea a inregistrat in mod corespunzator in contabilitate intreaga suma primita cu titlu de "prime compensatorii" in exercitiul fiscal in cadrul careia a fost primita ,incasata, platind impozitul pe profit aferent calculat conform Codului Fiscal, neexistind, in lipsa unei reglementari exprese/explicite in cadrul Programului Natura .. de inregistrare ca ,productie neterminata in curs de executare" a diferentei din productia estimata initial si pierdere estimata a se fi inregistrat, conform Rapoartelor tehnice anexate documentatie in baza careia s-au acordat primele compensatorii respective;

Mai arata si ca organul de inspectie fiscal a nesocotit faptul ca prin masurile dispuse se realizeaza practic o dubla impozitare asupra acelorasi sume de care a beneficiat societatea din transpunerea in practica a unui program european.

S.C. ... arata ca Decizia atacata nu este motivata in drept in sensul ca nu se indica in actul de control temeiul de drept in baza caruia organul de inspectie fiscala este competent sa cenzureze hotararile unei alte autoritati publice ce a aprobat acordarea primelor compensatorii respective.

Petenta considera ca se nesocoteste faptul ca daca diminuarea productiei in curs este efectuata fara documente justificative, fapt ce nu este consemnat in actul administrativ fiscal respectiv (Decizia de -impunere) de ce nu a considerat organul de control ca fara documente justificative si veniturile inregistrate pentru impozitare (subventiile primite) deoarece ambele inregistrari contabile au la baza documente de aprobare si incasare a primei compensatorii.

Petenta considera ca organul de control fiscal a nesocotit si faptul ca masurile dispuse ar antrena practic modificarea/rectificarea bilanturilor contabile pe anii

II.) Activitatea de inspectie fiscala - Serviciul Inspectie Fiscala prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. ... precizeaza cu privire la impozitul pe profit ca reverificarea s-a efectuat in baza Deciziei nr. ... a Biroului solutionare contestatii, si au fost folosite informatiile din documentele avute la dispozitia organului de inspectie fiscala (respectiv balanta de verificare aferenta anului.. bilantul contabil al anului .. declaratia .. privind impozitul pe profit aferent anului .., inregistrari contabile, fisele analitice de cont "331.134 - ferma ...", cont "331.62 - ferma ..." si cont "331.133-ferma ... Raportul tehnic de evaluare privind pierderile de peste din perioada ..., si listele de inventariere referitoare la productia neterminata, pentru care nu a fost necesara solicitarea acestora la sediul social al societatii deoarece se aflau la dispozitia organului de inspectie fiscala.

Mai arata ca in urma reverificarii au constatat urmatoarele :

Pentru perioada ...

- | | |
|--|-----------|
| - profit impozabil declarat de operatorul economic | - .. lei |
| - profit impozabil stabilit de oganele de inspectie fiscala | - ... lei |
| - impozit pe profit declarat de operatorul economic | - ... lei |
| - impozit pe profit stabilit de organul de inspectie fiscala | - ... lei |
| -diferenta | - ..lei |
| - majorari de intirziere | - ... lei |
| - penalitati de intirziere | - ... lei |

Diferenta de ... lei stablita de organele de insectie fiscala a fost calculata asupra sumei de ... lei productie in curs de executie.

Organul de inspectie fiscala precizeaza ca in luna decembrie ... operatorul economic a incasat conform adresei nr. ... emisa dc M.A.DR. - D.G.P. - A.P POP o prima compensatorie in suma de.. lei pentru acoperirea pierderilor de productie inregistrate in anul .. datorita pasarilor ihtiofage, suma inregistrata in anul ... ca si venituri - si nu la anul care se referea, respectiv .. - deoarece ordinul de finantare nr. 59 este emis in data de 23.12.2010.Prima compensatorie s-a acordat in cuantum de .. lei/ha pentru suprafata de .. ha, cat reprezinta luciul de apa al fermelor piscicole

Concomitent operatorul economic diminueaza productia in curs cu aceeasi suma de ... lei prin articolul contabil (331 = 711 ... lei), fara a avea la baza un document justificativ, considerind in mod eronat ca suma de ... lei/ha acordata ca si compensatie este echivalenta cu pierderea constatata la hectar, desi detine un raport tehnic privind pierderile din productia de peste de la fermele ..., raport tehnic ce a fost intocmit in anul ...la cererea S.C..... pe baza documentelor si informatiilor tehnico - economice puse la dispozitie de operatorul economic. Din analiza raportului tehnic, organele de inspectie fiscala au stabilit ca in anul .. pierderile din productia de peste la fermele piscicole sunt urmatoarele:

- .. la ferma piscicola ..
- .. la ferma piscicola ...
- ... la ferma piscicola

Astfel, valoarea productiei in curs existenta la ... trebuia diminuada proportional cu procentele de pierdere stabilite in raportul tehnic si nu cu intreaga valoare a primei compensatorii acordata, raport tehnic ce are calitatea de documnet justificativ in conformitate cu prevederile art. 6, al. 1 din Legea nr. 82/1991, precum si ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 Norme metodologice de aplicare la impozitul pe profit care stipuleaza ca "inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobindesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit conform reglementarilor contabile in vigoare";

In aceste conditii, organul de inspectie fiscala a determinat suma cu care trebuia diminuada productia in curs aferenta anului .. respectiv cu suma de .. lei, calculata dupa cum urmeaza :

- .. lei la ferma piscicola ..l (sold cont 331 "productia in curs" - ..la ...)
- ... lei la ferma piscicola ...(sold cont 331 "productia in curs" - ... la
- ...lei la ferma piscicola ...(sold cont 331 "productia in curs" - ...i la ..)
- diferenta de .. lei (..) reprezinta veniturile impozabile pentru care organul de inspectie fiscala a calculat impozit pe profit in suma de .. lei, majorari de intirziere in suma de .. lei si penalitati de intirziere de ... lei;

Conform prevederilor art. 19, al. 1 din Legea nr. 571/2003 R si ale pct. 12 din Normele metodologice de aplicare "veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in

contabilizate potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii nr. 82/1991 R.

Conform art. 6, al. 1 din Legea nr. 82/1991 R "orice operatiune economico - financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarilor in contabilitate, dobindind astfel calitatea de document justificativ".

Deasemeni in art. 9, al. 1 din Legea nr. 82/1991 R prevede ca situatiile financiare anuale, intocmite potrivit prevederilor legale trebuie sa ofere o imagine fidela a pozitiei financiare, performantei financiare si a altor informatii, in conditiile legii, referitoare la activitatea desfasurata.

Referitor la prevederile modificate ale Codului Fiscal efectuate in anul 2011 privind sumele incasate cu titlu de prime compensatorii, acestea nu se aplica retroactiv, respectiv nu pot fi aplicate profitului impozabil al anului 2010.

Raportul tehnic are calitatea de document justificativ in conformitate cu prevederile art. 6, al. 1 din Legea nr. 82/1991, precum si ale pct. 44 din H.G. nr. 44/2004 Norme metodologice de aplicare la impozitului pe profit care stipuleaza ca "inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobindesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit conform reglementarilor contabile in vigoare"

Avind in vedere cele prezentate organul de inspectie fiscala propune respingerea contestatiei privind suma de ... lei (impozit pe profit - .. lei, majorari de intirziere impozit profit - .. lei si penalitati intirziere impozit profit -.. lei), cuprinsa in Decizia de impunere nr. ..

III. Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: ...

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P.... prin Biroul Solutionare Contestatiei este daca sumele stabilite in noul act administrativ fiscal sunt corecte in conditiile in care organele de inspectie fiscala nu au analizat situatia de fapt a societatii in raport strict de considerentele deciziei de solutionare.

In fapt, societatea si-a inregistrat in cursul anului anul... venituri in suma de ... lei , prin proiectul "Acvacultura durabila in cadrul ariei speciale

de protectie avifaunistica Lacul ... “ derulat prin Programul Operational pentru Pescuit ... , reprezentand prima compensatorie acordata pentru pierderile de productie inregistrate in anul .. datorita pasarilor ihtiofage in conformitate cu prevederile art.30 ”Masuri pentru mediul acvatic “ din Regulamentul (CE) nr. 1198/2006 al Consiliului din 27 iulie 2006 privind Fondul European pentru pescuit coroborat cu prevederile art.11 “ Masuri pentru mediul acvatic din Regulamentul (CE) nr. 498/2007 al Comisiei din 26 martie 2007 de stabilire a unor norme detaliate pentru punerea in aplicare a Regulamentului CE nr. 1198/2006 al Consiliului privind Fondul European pentru pescuit .

Din constatările organelor de inspectie fiscala s-a retinut ca societatea si-a inregistrat in anul .. primele compensatorii ,ce i-au fost virate cu O.P. nr. .. si O.P. nr... in suma totala de... lei, in contul de venituri 7588 “Alte venituri din exploatare” si concomitent societatea si-a diminuat productia in curs prin inregistrarea contabila 331=711 (...) fara a avea la baza un document justificativ de stornare a veniturilor.

Astfel ca organele de inspectie fiscala prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr... .. au considerat ca suma de ... lei incasata de societate in luna decembrie.. reprezinta un venit impozabil aferent productiei in curs cu un impozit pe profit aferent in suma de .. lei .

Prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. ... din data de .. organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina S.C. ... impozit pe profit de plata in suma de .. lei si majorari de intarziere in suma de .. lei .

Impotriva Deciziei de impunere nr. .. din data de ..., S.C. .. a formulat contestatie ce a fost solutionata prin Decizia nr. ..

Biroul de solutionare al contestatiilor a retinut in considerentele Deciziei nr. .. urmatoarele:

“(...)In conformitate cu prevederile art. 19 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se retine ca profitul impozabil **se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal**, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

De asemenea in conformitate cu pct. 36 alin. (1) si (2) din reglementarile contabile conforme cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene, parte componenta a Reglemntarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009 cu modificarile si completarile ulterioare,aplicabile incepand cu 1 ianuarie 2010, elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generale prevazute de reglementari, **conform contabilitatii de**

angajamente.

Astfel, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

Veniturile si cheltuielile care rezulta direct si concomitent din aceeasi tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa intre cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli.

Potrivit pct. 42 "principiul independentei exercitiului " din aceleasi reglementari contabile "Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor"

Conform pct. 236 *din aceleasi reglementari contabile, subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze."*

Astfel, subventiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri 741 "Venituri din subventii de exploatare") ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare."

Referitor la Raportul tehnic de evaluare prezentat in sustinere de catre petenta cu privire la pierderile de stocuri se retine ca acestea trebuiau evidentiata de catre aceasta in perioada in care s-au produs respectiv in anul ..

Organul de solutionare a cauzei a retinut ca prin Raportul de inspectie fiscala nr. ... in baza caruia a fost emisa Decizia de impunere nr. .. nu rezulta cu claritate situatia de fapt motiv pentru care s-a dispus prin dispozitivul Deciziei nr... din data de .. "desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. .. nr. ...cu privire la suma de totala de.. lei reprezentand ..lei ...lei) impozit pe profit si.. lei majorari de intarziere urmand ca organele de inspectie fiscala ,prin alte persoane decat cele care au intocmit decizia desfiintata sa procedeze la o noua reverificarea pentru aceeasi perioada a impozitului pe profit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate in prezenta decizie".

Astfel,organele de inspectie fiscala au intocmit Raportul de inspectie fiscala nr... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. decizie ce a fost atacata pe motivul nerespectarii considerentelor din Decizia de solutionare nr. ...

Prin Deciziei de impunere nr.... s-au stabilit in sarcina S.C... .. obligatii fiscala in suma totala de .. lei dupa cum urmeaza:

- impozit profit agenti economici .. lei
- majorari de intarziere .. lei.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. organele de control, au stabilit faptul ca in anul ... pierderile din productia de peste la fermele piscicole potrivit raportului tehnic sunt:

.. ferma piscicola ..

.. ferma piscicola ..

.. ferma piscicola...

considerand ca valoarea productiei in curs existente la ... trebuia diminuata proportional cu procentele de pierdere stabilite prin Raportul Tehnic.

In consecinta au diminuat valoarea productiei in curs de la data de .. cu suma de ...lei astfel :

.. lei pentru ferma piscicola ..(sold 331 productia in curs - ..la ..

- ... lei pentru ferma piscicola .. (sold 331 productia in curs - ...la ... lei * ...)

- ... lei pentru ferma piscicola ... (sold 331 productia in curs - ...la ...)

Pentru diferenta in suma de ... lei (...lei) organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe profit suplimentar de plata pentru anul ..in suma de ... lei.

Prin Decizia de solutionare a contestatiei, nr. ..., formulate de SC ..impotriva Deciziei de impunere nr. .. s-a constatat faptul ca organele de inspectie fiscala nu au respectat strict considerentele din decizia nr. .. motiv pentru care s-a dispus din nou refacerea controlului in vederea stabilirii corecte a starii de fapt fiscale a contribuabilului.

Asadar, in baza Deciziei de solutionare nr. ...a D.G.F.P. ...- Biroul solutionare contestatii s-a refacut controlul si s-a incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. ... in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr. ...,ce face obiectul prezentei decizii de solutionare.

Din analiza Raportului de inspectie fiscala... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... se constata ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei aceleasi obligatii fiscale pentru perioada .., avand la baza aceleasi constatari din raportul de inspectie fiscala precedent respectiv au stabilit un profit impozabil in suma de ... lei si implicit un impozit profit in suma de ..lei si accesorii in suma de.. lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de ..lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei).

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 210 alin.(2) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat, cu modificarile si completarile ulterioare potrivit carora **“ Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac” cat si ale art.216 alin.(3) in care se dispune (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.”**

Astfel, potrivit dispozițiilor legale mai sus citate, considerentele organului de soluționare al contestațiilor din cuprinsul deciziei de soluționare sunt definitive și obligatorii pentru organele fiscale desemnate să refacă inspectia fiscală și să încheie o nouă Decizie de impunere, acestea fiind ținute de lamuririle și punctul de vedere al organului de soluționare al contestației cu privire la speta fiscală analizată, dovada fiind plasarea expresiei “strict” în textul de lege care constituie temeiul juridic al soluției pronunțate de organul de soluționare al contestațiilor.

Mai mult decât atât se reține că în mod repetat inspectorii fiscali nu au respectat considerentele organului de soluționare al contestațiilor din cuprinsul deciziei de soluționare respectiv au ignorat faptul că subvenția trebuie recunoscută ca venit al perioadei în care sunt afectate și cheltuielile corespunzătoare pe care le compensează, nu au verificat dacă societatea a evidențiat și înregistrat în contabilitatea proprie pierderea aferentă anului ..., pierdere ce a stat la baza acordării primei compensatorii în vederea stabilirii corecte a profitului impozabil.

Biroul soluționare contestații cu adresa nr. ..din data de ..a solicitat lamuriri suplimentare cu privire la regimul fiscal aplicabil sumelor primite potrivit legii pentru acoperirea unor pierderi de producție, încadrate potrivit reglementărilor contabile, în categoria subvențiilor, Direcției Generale Legislație Cod Fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Lamuririle date de Direcția Generală Legislație Cod Fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice prin adresa de răspuns înregistrată la D.G.F.P.... sub nr....sunt în sensul celor arătate și de organul de soluționare a contestației prin Decizia de soluționare nr. ..și a Deciziei .., astfel:

“În conformitate cu prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

Coroborat cu prevederile legale menționate mai sus, potrivit pct. 12 din Normele metodologice de aplicare, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca, dispozitiile Titlului II - Impozitul pe profit din Codul fiscal, nu contin prevederi speciale, altele decat cele mentionate lac.12 din normele metodologice de aplicare, veniturile si cheltuielile generate de aceste forme de sprijin financiar (subventii), sunt luate in calcul la stabilirea profitului impozabil in perioada fiscala in care acestea sunt inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare. Avand in vedere dispozitiile Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 1752/2005, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare pana la 31 decembrie 2009), respectiv prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.3055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare in vigoare incepand cu 1 ianuarie 2010), cu modificarile si completarile ulterioare, mentionate in adresa nr. 397.468/29.06.2010, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute si inregistrate in contabilitate atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc (si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) fiind raportate in situatiile financiare ale perioadelor respective.

Astfel, subventiile (atat cele aferente activelor cat si cele aferente veniturilor), recunoscute din punct de vedere al reglementarilor contabile pe o baza sistematica drept venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor pe care acestea le compenseaza", sunt luate in calcul la stabilirea profitului impozabil concomitent, ca venituri impozabile, respectiv ca cheltuieli deductibile, astfel incat profitul impozabil generat de aceste operatiuni este nul ".

De asemenea Directia de Legislatie si Reglementari contabile din cadrul Ministerului Finantelor Publice prin adresa nr.. arata:

"Potrivit reglementarilor contabile pentru respectarea contabilitatii de angajamente ,indiferent de momentul incasarii sumelor cu caracter de subventii (inainte sau ulterior efectuarii cheltuielilor), la reflectarea in contabilitate trebuie sa se asigure corelarea veniturilor cu cheltuielile suportate.

Modalitatea de corelare a veniturilor din subventii cu cheltuielile suportate din aceste surse are la baza specificul activitatii desfasurate de entitate, conditiile pe care trebuie sa le indeplineasca entitatea pentru a beneficia de sumele cu caracter de subventii, planurile si bugetele de venituri si cheltuieli interne intocmite de entitatea beneficiara, precum si politicile contabile elaborate de aceasta.

Potrivit *Funcțiunii conturilor* cuprinse la Capitolul VII din *Reglementările contabile* mentionate, in contul 741 "Venituri din subventii pentru exploatare" se reflecta valoarea subventiilor pentru venituri, **aferente perioadei, indiferent de momentul incasarii efective a sumelor.**

Potrivit *Funcțiunii conturilor* prevazute de Reglementarile contabile mentionate, cu ajutorul contului 741 "Venituri din subventii pentru exploatare", se tine evidenta subventiilor cuvenite entitatii in **schimbul respectarii anumitor conditii referitoare la activitatea de exploatare a acesteia.**

Prin urmare, la inregistrarea in contabilitate a operatiunilor se vor avea in vedere prevederile actelor normative in baza carora sunt acordate sumele cu caracter de subventii, toate informatiile asociate, precum si politicile contabile elaborate si aprobate pentru operatiunile derulate, cu respectarea reglementarilor contabile aplicabile si a legislatiei in vigoare.

Mentionam, de asemenea, ca exemplificari cu privire la aplicarea prevederilor referitoare la subventii din cadrul reglementarilor contabile, se regasesc si la pct. 6.3 Subventii din *Ghidul practic* cuprinzand unele aspecte privind aplicarea Reglementarilor contabile conform cu Directiva a IV-a a CEE, parte componenta a Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3.055/2009, publicat pe site-ul Ministerului Finantelor Publice, la adresa www.mfinante.ro."

Avand in vedere considerentele retinute mai sus respectiv ca organele de inspectie fiscala in mod repetat nu au tinut cont strict de considerentele organului de solutionare al contestatiilor din cuprinsul deciziei de solutionare(Decizia ..Decizia .. respectiv au ignorat faptul ca subventia trebuie recunoscuta ca venit al perioadei in care sunt afectate si cheltuielile corespunzatoare pe care le compenseaza, nu au verificat daca societatea a evidenciat si inregistrat in contabilitatea proprie pierderea aferenta anului .., pierdere ce a stat la baza acordarii primei compensatorii, in vederea stabilirii corecte a profitului impozabil motiv pentru care Decizia de impunere nr... urmeaza a se desfiinta pentru suma ... lei reprezentand impozit profit in conformitate cu prevederile O.G. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala art. 216 alin. (3) si (3¹) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, "*prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.*

(3¹) *Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare.*

La reverificarea creantei fiscale contestate, pentru care s-a dispus desfiintarea actului atacat se vor avea in vedere si lamuririle aduse de Ministerul Finantelor Publice prin cele doua directii respectiv Directia

Generala Legislatie Cod Fiscal si Directia de Legislatie si Reglementari contabile.

Totodata se vor avea in vedere si prevederile art. 218 Comunicarea deciziei și calea de atac alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, si prevederile pct. 11.5 , 11.6 si 11.7 din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, unde se stipuleaza:

“Art.218 (3) În situația atacării la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă potrivit alin. (2) a deciziei prin care s-a dispus desființarea, încheierea noului act administrativ fiscal ca urmare a soluției de desființare emise în procedura de soluționare a contestației se face după ce hotărârea judecătorească a rămas definitivă și irevocabilă.

102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat.

11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1. Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. pentru suma de .. lei reprezentand :
- impozit pe profit .. lei

- dobanzi/majorari de intarziere .. lei
 - penalitati de intarziere .. lei
- urmand ca organul de inspectie fiscala prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat sa procedeze la o noua verificare pe aceeași perioadă și același tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate in prezenta decizie.

Art.2. Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....