

NR/20/2012/IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala .. prin adresa nr.... cu privire la contestatia formulata de S.C. cu sediul social in comuna ..judetul ... J/.. CUI ..., inregistrata la D.G.F.P.... sub nr.....

Contestatia a fost formulata partial impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... pentru suma totala de ...lei reprezentand :*

-Impozit pe profit = ... lei;

-majorari si penalitati de intarziere privind impozitul pe profit=.... lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv... data semnarii de primire de pe confirmarea de primire ,aflata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala ..., respectiv.. asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice... prin Biroul de Solutionare a 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 competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C. inregistrata la ONRC...sub nr. J... , CUI ..., cu sediul social in comuna ... judetul...,depune contestatie impotriva Raportului de Inspectie Fiscala nr. F-...si a Deciziei de impunere nr. ... ,solicitand admiterea contestatiei si desfiintarea partiala a masurilor dispuse prin actele de control nominalizate.

Contestatarul sustine ca in perioada ... , a fost supusa unei inspectii fiscale in urma careia s-au stabilit de plata urmatoarele :

-impozit pe profit=...lei;

-majorari de intarziere impozit pe profit=..lei;

-T.V.A. =.. lei;

-majorari de intarziere T.V.A =.. lei.

1.-In ceea ce priveste diferenta constatata la control la profitul impozabil de .. lei, caruia ii corespunde impozitul pe profit stabilit suplimentar de .. lei mentioneaza ca diferenta de profit impozabil in suma de... lei reprezinta venituri din subventii incasate in anul ...

Aceasta suma, mentioneaza ca reprezinta plata in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata de teren , pentru campania .., iar conform Regulamentului CE nr. 73/2009 art. 122-124 , Schema de plata unica pe suprafata SASP -reprezinta o suma stabilita pe hectar, platibila o data pe an, decuplata total de productie (neconditionata de obtinerea de productie).Acelasi regulament CE 73/2009 , dar la art. 132 precizeaza ca “platile

naționale directe complementare -PNDC-reprezintă plăți complementare SASP , care se acordă suplimentar pentru culturile prevăzute în legislația în vigoare, decuplate de producție.

Decizia de înștiințare nr. ... (de acordare a plăților în cadrul schemelor de sprijin pe suprafață) a fost eliberată în data de ... și are numărul de înregistrare .. de la APIA -Centrul Local .., iar contestația menționează că a primit-o mai târziu.

De asemenea menționează că în anul .. nu a primit nici o subvenție aferentă campaniei

S.C. precizează în contestație că organele de control motivează constituirea diferențelor aferente veniturilor din subvenții , astfel :

“subvențiile acordate sunt pentru producțiile aferente anului .. și cheltuielile aferente realizării producției s-au înregistrat în anul .., precum și a faptului că operatorul economic nu și-a definitivat rezultatul exercițiului , întrucât declarația aferentă impozitului pe profit are ca termen de depunere la organul fiscal teritorial data de ..“ și “ în conformitate cu prevederile pct. 236 al(1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 – subvențiile se recunosc pe baza sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze”.

În concluzie, precizează că întrucât decizia de înștiințare nr. ... (de acordare a plăților în cadrul schemelor de sprijin pe suprafață) a fost eliberată în data de .., iar subvenția aferentă campaniei .. a fost încasată integral în anul .., precum și datorită faptului că Legea nr. 82/1991(Legea contabilității) prevede la art. 6 ca “ orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”, considerând că baza impozabilă stabilită suplimentar în suma de ..lei , careia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în suma de ... lei nu este corectă.

2.-În ceea ce privește majorările de întârziere aferente impozitului pe profit, nu este de acord cu cele aferente calculate pentru impozitul pe profit în suma de ... lei, ca urmare a contestării impozitului pe profit, pentru motivele enunțate anterior.

În concluzie precizează că debitele pe care le recunoaște se prezintă astfel :

-impozit pe profit =.. lei;

-majorări de întârziere aferente impozitului pe profit=.. lei;

-T.V.A. =... lei;

-majorări de întârziere T.V.A. = ...lei

TOTAL ... lei.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala... prin Referatul cu propuneri de soluționare nr.... formulează următorul punct de vedere:

Ca urmare a efectuării inspecției fiscale organul de control a stabilit diferența profit impozabil în suma de ... lei reprezentând venituri din subvenții încasate în anul .. conform extrasului de cont nr. ... și extras de cont nr. .. și înregistrate în evidența contabilă aferentă lunii .., conform deciziei nr. .. reprezentând acordarea plăților în cadrul schemelor de sprijin pe suprafața -campania ...Având în vedere faptul că operatorul economic a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli privind înființarea culturilor în anul ..iar subvențiile acordate sunt pentru culturile aferente anului .., precum și a faptului că operatorul economic nu și-a definitivat rezultatul exercitiului, întrucât declarația aferentă impozitului pe profit are ca termen de depunere la organul fiscal teritorial data de ...,operatorul economic avea obligația înregistrării și declarării veniturilor din subvenții în anul fiscal., conform prevederilor art. 19 al(1) din Legea nr. 571/2003 (A).În conformitate cu prevederile pct. 236 al(1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene ,”subvențiile se recunosc pe o bază sistematică,drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze”.

De asemenea în baza adresei nr.... emisă de Direcția Generală de Metodologii Fiscale , Indrumare și Asistență Contribuabili, în conformitate cu prevederile pct. 36 al(1) și (2) din Reglementările contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 3055/2009 cu modificările și completările ulterioare , elemente prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute de reglementări, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc și nu pe măsura ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.Veniturile și cheltuielile care rezultă direct și concomitent din aceeași tranzacție sunt recunoscute simultan în contabilitate, prin asocierea directă între cheltuielile și veniturile aferente, cu evidențierea distinctă a acestor venituri și cheltuieli.Astfel, subvențiile se recunosc ca venituri ale perioadei în care sunt efectuate cheltuielile corespunzătoare.

Neanregistrarea veniturilor din subvenții aferente anului .. în suma de.. lei a contribuit la diminuarea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit în suma de ... lei încalcându-se prevederile art. 21 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, organul fiscal propune respingerea în totalitate a sumelor contestate, respectiv a diferențelor stabilite care rămân valabile în totalitate precum și a accesoriilor aferente.

III.-Luând în considerare constatările organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și

actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :

Organele de inspectie fiscala au procedat la verificarea realitatii declaratiilor fiscale si informative in corelatie cu datele din evidenta contabila, a inregistrarii veniturilor aferente activitatii desfasurate, a modului de inregistrare a cheltuielilor aferente obtinerii veniturilor, precum si tratamentul fiscal al acestora la S.C. ..

In urma acestei inspectii fiscale a fost incheiat Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....*

Prin aceasta decizie s-a stabilit **de plata impozit pe profit , taxa pe valoare adaugata si accesorii aferente acestora din care S.C. ... contesta numai suma de de .. lei reprezentand impozit pe profit in suma de... lei si majorari si penalitati de intarziere privind impozitul pe profit in suma de .. lei.**

1.-Cu privire la impozitul pe profit contestat in suma de... lei

Perioada verificata:...

In fapt -S.C. a beneficiat de subventie reprezentand plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata-campania .. in suma de...lei , conform Deciziei nr., anexata la dosarul cauzei.

Ca urmare a efectuării inspectiei fiscale, organul de control a stabilit suma de ...lei impozit pe profit aferenta veniturilor in suma de ... lei reprezentand subventii acordate pentru productiile aferente anului .. si incasate in anul...

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca subventiile acordate pentru compensarea unor cheltuieli aferente campaniei agricole ..reprezinta venituri impozabile pentru determinarea profitului impozabil anului .. in conditiile in care acestea se incaseaza integral in anul ...

In sustinere contestatara mentioneaza prevederile Regulamentului CE nr. 73/2009 care precizeaza ca schema de plata unica pe suprafata (SAPS) reprezinta o suma stabilita la hectar, platibila o data pe an, decuplata total de productie si care se acorda suplimentar pentru culturile prevazute in legislatia in vigoare.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauze se retine ca S.C. a beneficiat de suma de ... lei conform *Deciziei nr. ...reprezentand acordarea platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata- campania ..*, suma ce a fost incasata conform extrasului de cont nr. ... si extrasului de cont nr. ... si pe care le-a inregistrat in evidenta contabila aferenta lunii februarie ..

In drept – spetei supuse analizei ii sunt aplicabile prevederile art. 19 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , unde referitor la calculul profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit se precizeaza :art.19 Reguli generale**(1) 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.

Potrivit art. 6 al(1) din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, orice operatiune economico-financiara efectuata trebuie consemnata in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Reflectarea in contabilitate a operatiunilor economico-financiare de catre operatorii economici se efectueaza potrivit Reglementarilor contabile conforme cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene, parte componenta a Reglementarilor 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.

Conform pct. 36 al(1) si (2) din reglementarile contabile mentionate, 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.

De asemenea sunt aplicabile prevederile *Ordinului nr. 3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene* care la pct.236 (1) cu aplicabilitate de la ..., precizeaza: ” **Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.**”

Din analiza textelor de lege mai susmentionate reiese ca la calculul profitului impozabil sunt luate in calcul ca si cheltuieli deductibile acele cheltuieli care sunt efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile iar subventiile se recunosc ca venituri ale perioadei in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare.

In speta in cauza se constata ca societatea contestatara si-a evidenciat in anul .. cheltuielile efectuate iar subventiile primite nu au fost inregistrate ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, respectiv in anul

Potrivit Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009, cu modificarile si completarile ulterioare, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc si sunt inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

Astfel,subventiile se recunosc pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze,respectand totodata scopul acordarii acestor subventii,respectiv acela de a acoperi,partial sau total,anumite cheltuieli efectuate de producatorii agricoli.

In acest context, veniturile inregistrate sunt practic egale cu cheltuielile efectuate in perioada fiscala respectiva,iar profitul impozabil, generat de primirea unei subventii, implicit impozitul pe profit aferent , este nul.

In acest sens a fost dat si un punct de vedere de catre Directia Generala de Metodologii Fiscale, Indrumare si Asistenta a Contribuabililor din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr.... .

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei au retinut că S.C. ... prin neanregistrarea veniturilor din subventii aferente anului .. in suma de .. lei a contribuit la diminuarea profitului impozabil si implicit a impozitului pe pe profit pentru anul.. cu suma de..,drept pentru care acest capat de cerere va fi respins ca neantemeiat conform prevederilor **pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:**

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.

Referitor la majorarile si penalitatile de intarziere in suma totala de 8.250 lei aferente impozitului pe profit contestat, se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit in suma de .. lei aceasta datoreaza si accesoriile aferente acesteia in suma de ...lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” , drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata .

In ceea ce priveste faptul ca petenta contesta si Raportul de inspectie fiscala nr..., mentionam ca sunt aplicabile prevederile art. 109 din Codul de procedura fiscala , unde referitor la Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale se precizeaza :

Art.109-"(1)Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat intr-un raport scris , in care se vor prezenta constatarile inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2)La finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente in plus sau in minus , dupa caz , fata de creanta fiscala existenta la momentul inceperii inspectiei fiscale."

Totodata in conformitate cu **pct. 107.1 din HG 1050/2004** pentru aprobarea

Normelor metodologice de aplicare a [Ordonantei Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;”

Fata de cadrul normativ sus-citat se retine ca impozitele, taxele si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatarile din Raportul de inspectie fiscala.**

Astfel , se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere motiv pentru care contestatia cu privire la acest capat de cerere va fi respinsa ca inadmisibila .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor pct.11.1 lit.a) din Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX ,art. 19 al(1) , din Legea nr. 571/2003, privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

D E C I D E :

Art.1.-Respingerea contestatiei S.C. cu privire la *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ...* pentru suma totala de... lei reprezentand :

-Impozit pe profit = ... lei;

-majorari si penalitati de intarziere privind impozitul pe profit=.. lei

Art.2.- Respingerea contestatiei ca inadmisibila cu privire la Raportul de inspectie fiscala nr. nr....

Art.3 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

.....

