



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

DECIZIA Nr.51/21.06.2011
privind solutionarea contestatiei depusa de S.C. X SRL
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 15897/09.05.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de S.C. X SRL cu domiciliul fiscal in Calarasi , Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.15897/09.05.2011.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL 269/31.03.2011.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de S.C. X SRL.

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca S.C. X SRL contesta partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.F-CL 269/31.03.2011 emisa de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 31.03.2011, pentru suma de Z lei reprezentand :

- | | |
|---------------------|---------|
| - Impozit pe profit | - Z lei |
| - Accesorii | - Z lei |

Motivele formulate de S.C. X SRL in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit in suma de Z lei aferent unei baze de impozitare in suma de Z lei – reprezentand subventia acordata prin Decizia APIA nr. 1800038/16.12.2010 pentru anul 2010, ce nu a fost inregistrata pe venituri pana la 31.12.2010:

Conform Deciziei Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale – Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura - Centrul Judetean Calarasi nr. 1800038/16.12.2010, inregistrata la emitent sub nr. 732/06.01.2011 si comunicata noua in data de 11.01.2011, anexata in copie la prezenta, s-au acordat subscrisei plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata – **campania 2010**, in suma totala de Z lei, dupa cum urmeaza:

suma de Z lei reprezentand avans SAPS acordat in luna noiembrie 2010, ce a fost inregistrata in evidenta contabila la luna noiembrie in contul 7416 *Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli*, asa cum rezulta din balanta de verificare anexata;

- suma de Z lei diferenta la schema de **plata unica pe suprafata** (SAPS), acordata in luna decembrie 2010, ce a fost inregistrata in evidenta contabila la luna decembrie in contul 7416 *Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli*, asa cum rezulta din balanta de verificare anexata;

- suma de Z lei stabilita in cdrul schemei de plata nationala directa **complementara pentru culturi in teren arabil**, incasata in data de 19.01.2011, ce a fost inregistrata pe venituri (in contul 7416) la luna ianuarie 2011.

Suma in discutie este suma de Z lei si nu Z lei cum in mod eronat au stabilit organele de control.

Prin Decizia nr. 1800038/16.12.2010 sunt stabilite sume de plata in cadrul a doua scheme distincte:

- **schema de plata unica pe suprafata** ce se acorda pentru suprafetele detinute ca sprijin pentru cheltuielile cu infiintarea culturilor;

- **schema complementara pentru culturi in teren arabil** – ca prijin pentru cheltuielile ce urmeaza a fi efectuate, aferente culturilor infiintate, pana la recoltare.

Cum suma de Z lei a fost acordata in cadrul schemei de plata complementara, consideram ca in mod corect si legal am recunoscut-o drept venit al trim. I 2011, corespunzator cheltuielilor pe care acest sprijin urmeaza sa le compenseze.

Ca baza legala am avut in vedere prevederile Ordinului nr. 3055/2009, care la pct. 236, alin. (1) si alin. (2) precizeaza:

“(1)Subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

(2)In cazul in care intr-o perioada se incaseaza subventii aferente unor cheltuieli care nu au fost inca efectuate, subventiile primite nu reprezinta venituri ale acelei perioade curente.”

Asadar, chiar si in ipoteza in care societatea ar fi incasat subventia in suma de Z lei in luna decembrie, avand in vedere ca a fost acordata in cadrul schemei de plata complementara, aferenta unor cheltuieli pe care urmeaza sa le efectueze, tot nu reprezentau venituri aferente trimestrului IV 2010 cum in mod tendentios au retinut organele de control.

Deasemenea, consecinta fiscala retinuta prin Decizia de impunere ce face obiectul prezentei contestatii nu consta doar in stabilirea unor dobanzi de intarziere ci si a impozitului pe profit, in conditiile in care suma in cauza a fost recunoscuta ca venit in luna ianuarie si impozitata si declarata la trimestrul I 2011.

In sustinerea cauzei a fost efectuata o expertiza contabila extrajudiciara, anexata prezentei, prin care se confirma faptul ca subventiile stabilite prin Decizia nr. 1800038/16.12.2010 au fost inregistrate corect.

Pe langa documentele mai sus mentionate ca probe depunem alaturat in copie si Bilantul pe anul 2010 inregistrat la organul fiscal teritorial sub nr. 795/27.04.2011.

Din impozitul pe profit in suma de Z lei aferent unei baze de impozitare in suma de Z lei, intelegem sa contestam doar suma de Z lei – impozit pe profit aferent unei baze de impunere in suma de Z lei, reprezentand cheltuieli cu material de intretinere si curatenie, excluse de la deductibile, fiind considerate investitii.

In fapt, printre achizitiile considerate de catre organele de control ca fiind materiale de constructii folosite pentru modernizarea constructiilor aflate in gestiunea societatii, se afla si diverse materiale consumabile constand in: electrozi, lacat, disc, folie, maturi de nuiele, prize shuco, banda hartie, robinet, pensule, alte asemenea, in cantitati mici care ,atat in opinia noastra cat si a experetului contabil consemnata in Raportul de expertiza contabila extrajudiciara, anexat prezentei, nu pot fi considerate investitii.

Asa cum este precizat in raspunsul la obiectivul nr. 1 al expertizei, in urma analizei continutului facturilor cuprinse in anexa 7 la Raportul de inspectie fiscala, atat dupa natura bunurilor cat si ca utilitate, aceste bunuri nu pot contribui la imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai activelor corporale (mijloacelor fixe) ale societatii, motiv pentru care consideram ca

in mod eronat cheltuielile aferente acestora in suma de Z lei au fost excluse de la deductibile, stabilindu-se un impozit pe profit aferent in suma de Z lei si accesorii aferente.

In sustinerea afirmatiilor noastre depunem alaturat in copie facturile cu care au fost achizitionate aceste materiale precum si Raportul de expertiza impreuna cu anexa nr.1 a acestuia, in care sunt redate facturile de achizitii, denumirea bunurilor, precum si valoarea celor care nu intrunesc conditiile prevazute de art. 24, lit.d) din Codul fiscal, pentru a va permite sa concluzionati ca valoarea de Z lei este corect inregistrata pe cheltuieli, intrucat se incadreaza in categoria materialelor auxiliare, utilizate pentru intretinerea activelor corporale ale societatii si pentru curatenie.

Fata de motivele prezentate, solicitam admiterea constestatiei asa cum a fost formulata, anulara in parte a Deciziei de impunere atacata in ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de Z lei, iar pe cale de consecinta si a accesoriilor aferente.

Probe: inscrisuri.

In drept, contestatia se intemeiaza pe dispozitiile art. 205 si urmatoarele din Codul de procedura fiscala.”

II. Din continutul Deciziei de impunere nr.F-CL 269/31.03.2011, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 31.03.2011 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

La nivelul perioadei supuse inspectiei fiscale s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit in suma de Z lei din urmatoarele motive:

La calculul impozitului pe profit au fost excluse de la deducere cheltuieli cu materialele de constructii folosite la modernizarea unui imobil al societatii, cheltuieli de prestari servicii pentru care contribuabilul nu poate justifica necesitatea prestarii acestora, neexistand situatii de lucrari, dezechilibre, etc. cheltuieli facute in favoarea asociatilor respectiv utilitati, cheltuieli obiecte de inventar, cheltuieli inregistrate in contabilitate care nu au la baza un document justificativ.

La nivelul perioadei verificate, societatea nu a inregistrat veniturile din subventii la momentul primirii deciziilor de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata.

Decizia nr.1800038/16.12.2010, pentru anul 2010, in care se acorda suma de Z lei ca subventie si neinregistrata pe venituri pana la data de 31.12.2010, diminuand veniturile trimestrului IV 2010 cu aceasta suma.

Pentru veniturile din subventii neinregistrate pana la data de 31.12.2010, in suma de Z lei s-a stabilit suplimentar un impozit pe profit in suma de Z lei, motiv pentru care au fost calculate accesorii in suma de Z lei.

III. Luând in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul

cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit in suma de Z lei reprezentand venituri din subventii, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceasta suma, in conditiile in care societatea probeaza ca a inregistrat veniturile din subventii in luna in care i-a fost comunicata decizia de acordare a platilor in cadrul schemei complementare pentru culturi, luna in care a avut loc si incasarea efectiva a subventiei.

In fapt, societatii i-au fost acordate plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata - campania 2010 de la APIA prin Decizia nr.1800038/16.12.2010 in suma totala de Z lei astfel:

- suma de Z lei reprezentand avans SAPS acordat in luna noiembrie 2010, ce a fost inregistrata in evidenta contabila la luna noiembrie in contul 7416 *Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli*, asa cum rezulta din balanta de verificare anexata;

- suma de Z lei diferenta la schema de plata unica pe suprafata (SAPS), acordata in luna decembrie 2010, ce a fost inregistrata in evidenta contabila la luna decembrie in contul 7416 *Venituri din subventii de exploatare pentru alte cheltuieli*, asa cum rezulta din balanta de verificare anexata;

- suma de Z lei stabilita in cadrul schemei de plata nationala directa complementara pentru culturi in teren arabil, incasata in data de 19.01.2011, ce a fost inregistrata pe venituri (in contul 7416) la luna ianuarie 2011.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea nu a inregistrat veniturile din subventie la momentul primirii deciziei de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata, stabilind un impozit pe profit in suma de Z lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.19 din Legea nr.571/2003, privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

„(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.”

coroborat cu prevederile Ordinului nr.3055/2009 care la pct.236 alin.(1) si alin.(2) precizeaza:

“236. - (1) Subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.

(2) În cazul în care într-o perioadă se încasează subvenții aferente unor cheltuieli care nu au fost încă efectuate, subvențiile primite nu reprezintă venituri ale acelei perioade curente.”

În speta analizată se constată că petenta a primit Decizia de plată nr.1800038/16.12.2010 în data de 11.01.2011 așa cum reiese din adresa nr.4142/21.04.2011 emisă de APIA, anexată la dosarul cauzei.

Conform extrasului de la banca societatea a încasat suma de 69.323,15 lei la data de 19.01.2011, suma care a fost înregistrată de societate în contul 7416 Venituri din subvenții de exploatare, în luna ianuarie 2011 așa cum rezultă din Balanța de verificare la 31.01.2011.

Totodată suma se regăsește raportată la Venituri înregistrate în avans în Bilanțul la data de 31.12.2010.

Având în vedere prevederile legale și documentele depuse în susținerea cauzei și analizate se reține că în mod corect și legal societatea a înregistrat suma de Z lei, suma acordată în cadrul **schemei de plată complementară**, ca venit al trim. I 2011, corespunzător cheltuielilor pe care acest sprijin urmează să le compenseze, motiv pentru care se va admite contestația pentru acest capăt de cerere.

2.Referitor la suma de Z lei reprezentând impozit pe profit, aferent cheltuielilor cu materiale de întreținere și curățenie, cauza supusă soluționării este dacă societatea poate deduce aceste cheltuieli, în condițiile în care cheltuielile au fost efectuate de societate pentru lucrări de reparație și întreținere, deductibile integral la calculul profitului impozabil.

In fapt, societatea a achiziționat materiale de construcții folosite pentru modernizarea construcțiilor și diverse materiale consumabile constând în: electrozi, lacat, disc, folie, mături nuiele, prize schuco, banda hartie, robinet, pensule, în cantități mici.

Organele de inspecție fiscală au considerat aceste cheltuieli ca fiind aferente construirii, asamblării, instalării sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile care se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.

In drept, potrivit art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(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.”

Art.21 alin.(1) din același act normativ, prevede:

„(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Prin urmare, potrivit acestor prevederi legale, pentru ca o cheltuială să fie deductibilă la calculul profitului impozabil trebuie să fie efectuată în scopul realizării de venituri.

De asemenea, potrivit pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

„12. 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.”

Astfel, 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.

Prin contestație S.C. X SRL susține că :<<atat după natura bunurilor cât și ca utilitate, aceste bunuri nu pot contribui la îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai activelor corporale ale societății, motiv pentru care în mod eronat cheltuielile aferente acestora în suma de Z lei au fost excluse de la deductibilitate.>>

Potrivit pct.III.2 din Anexa nr.1 la HG nr.2139/2004 pentru aprobarea Catalogului privind Clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe:

„Investițiile efectuate la mijloacele fixe sub forma cheltuielilor ulterioare trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare.

Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.

În cazul clădirilor, investițiile efectuate trebuie să asigure protecția valorilor umane și materiale și îmbunătățirea gradului de confort și ambiant sau reabilitarea și modernizarea termică a acestora.

Cheltuielile care se fac la mijloacele fixe ce au ca scop restabilirea stării inițiale sunt considerate cheltuieli de reparații.”

Analizand documentele existente la dosarul cauzei, respectiv facturile fiscale de achizitie a diferitelor materiale(ciment, lavabil, chit, aracet gresie, faianta, vopsea, diluant, plasa, priza schuco, pensule, sifon,etc,), se constata ca acestea nu au ca efect imbunatatirea parametrilor tehnici initiali ai mijloacelor fixe, ci au ca scop restabilirea starii initiale fiind astfel considerate cheltuieli de reparatie si intretinere.

Astfel ca, organele fiscale in mod eronat au considerat aceste cheltuieli ca fiind aferente construirii, asamblarii, instalarii sau imbunatatirii mijloacelor fixe amortizabile care se recupereaza din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizarii, motiv pentru care se va admite contestatia pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la majorarile de intarziere in suma de Z lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea datoreaza aceasta suma , in conditiile in care nu datoreaza debitul pentru care au fost stabilite majorarile de intarziere.

In fapt, organele de inspectie fiscala au comunicat prin adresa nr.1455 calculul majorarilor de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de Z lei si pentru impozitul pe profit in suma de Z lei sume contestate de societate, astfel: subventie- baza impozabila Z lei- impozit pe profit-Z lei- majorari de intarziere Z lei; cheltuieli materiale- baza impozabila Z lei- impozit pe profit –Z lei – majorari de intarziere Z lei.

Deoarece prin prezenta decizie s-a retinut ca petenta nu datoreaza debitul reprezentand impozit pe profit in suma de Z lei si suma de Z lei, avand in vedere faptul ca majorarile de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, contestatoarea nu datoreaza suma de Z lei cu titlu de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, iar pe cale de consecinta, potrivit dispozitiilor legale , contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza a fi admisa.

4. Referitor la majorarile de intarziere in suma de Z lei stabilite pentru debitul care nu a fost contestat, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul solutionare contestatii se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care prin contestatie petenta nu aduce argumente de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In fapt, organele de inspectie fiscala pentru debitul stabilit suplimentar au calculat majorari de intarziere pentru care petenta nu aduce argumente de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.206 alin.(1) lit.c), art.10 si art.65 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;”

art.10

(2) Contribuabilul este obligat să întreprindă măsurile în vederea procurării mijloacelor doveditoare necesare, prin utilizarea tuturor posibilităților juridice și efective ce îi stau la dispoziție.”

art.65 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.” Dar si in prevederile pct.2.5. din O.M.F.P. nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr.92/2003, republicata care precizeaza:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Se retin astfel prevederile art.213 alin.(5) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

“(5) Organul de soluționare competent 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 mai proceda la analiza pe fond a cauzei.”

Avand in vedere aceste prevederi legale, precum si faptul ca petenta nu prezinta motivele de fapt si de drept pentru acest capat de cerere, organul de solutionare nu se poate substitui acesteia cu privire la argumentele cu care intelege sa combata si sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala.

Fata de cele precizate si in temeiul prevederilor pct.11.1. lit.b) din Ordinul nr.2137/2011 care precizeaza:

“ Contestația poate fi respinsă ca:

b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca nemotivata.

Avand in vedere ca prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge

pentru suma de Z lei, stabilita cu titlu de majorari de intarziere, conform principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) si (2), si art.217 alin.(1), din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

1.Admiterea contestatiei formulate de S.C. X SRL si anulara partiala a Deciziei de impunere nr.F-CL269/31.03.2011 pentru suma de Z lei reprezentand impozit pe profit si suma de Z lei reprezentand majorari de intarziere.

2.Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de Z lei reprezentand majorari de intarziere.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

