

NR.243/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice .. a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala – Serviciul Inspectie Fiscala nr... prin adresa nr. ... cu privire la contestatia formulata de SC ... cu sediul in com. ..., jud..., CUI/CIF ... inregistrata la DGFP.. sub nr. ..

Prin contestatia formulata, SC ... isi indreapta contestatia impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr... si Raportul de inspectie fiscala nr. .. pentru suma de ... lei, reprezentand:

Impozit pe profit	.. lei
Majorari de intarziere	..lei
Penalitati de intarziere	.. lei

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din OG nr. 92/2003 (R), privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport cu data comunicarii deciziei de impunere contestate respectiv ..., potrivit confirmarii de primire aflata la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv ..conform stampilei de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

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

I. SC ... prin contestatia inregistrata la DGFP .. sub nr. .. arata:

In ceea ce priveste diferenta constatata la control la profitul impozabil de ..lei, caruia ii corespunde impozitul pe profit stabilit suplimentar de .. lei societatea are urmatoarele obiectiuni:

Aceasta suma reprezinta plata in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata de teren pentru campania ... Conform Regulamentului CE nr. 73/2009 art. 122 – 124, Schema de plata unica pe suprafata – SAPS – 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 mentioneaza ca – Platile nationale directe complementare – PNDC – reprezinta plati complementare SAPS, care se acorda suplimentar pentru culturile prevazute in legislatia in vigoare, decuplate de productie.

In concluzie, intrucat decizia de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata a fost eliberata in data de .., iar subventia aferenta campaniei .. a fost incasata integral in anul .. precum si datorita faptului ca

Legea nr. 82/1991 prevede la art. 6 ca: „orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate dobandind astfel calitate de document justificativ”, considera ca baza impozabila stabilita suplimentar in suma de .. lei, careia ii corespunde un impozit pe profit suplimentar in suma de .. lei nu este corecta.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere pentru impozitul pe profit societatea nu este de acord cu cele aferente calculate pentru impozitul in suma de .. lei, ca urmare a contestarii impozitului pe profit, pentru motivele enumerate anterior.

In drept, isi intemeiaza contestatia pe prevederile art. 205 si art. 207 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura Fiscala art. 6 din Legea nr. 82/1991.

II. Organele competente din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala - Serviciul de Inspectie Fiscala nr. .. prin Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr. .. formuleaza urmatorul punct de vedere:

Cu privirea la impozitul pe profit

Potrivit prevederilor legale orice operatiune economico financiara efectuata trebuie consemnata in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate dobandind 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.

Elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile 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 se inregistreaza in contabilitate, se raporteaza in situatiile financiare ale perioadei aferente.

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

Conform pct. 237 in OMFP nr. 3055/2009, privind reglementarile contabile, subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii

urmeaza sa le compenseze.

Din analiza textului de lege reiese ca la determinarea profitului impozabil sunt luate in calcul ca si cheltuieli deductibile acele cheltuieli care sunt efectuate in scopul obtinerii de venituri impozabile iar subventiile se recunosc ca venituri ale perioadei in care s-au efectuat cheltuielile corespunzatoare iar rolul acestora este de a acoperi, partial sau total anumite cheltuieli efectuate de producatori agricoli.

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

Perioada verificata:

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta de impozit pe profit in suma de ... lei astfel:

-pentru anul .. in trimestrul ..s-a stabilit un impozit in suma de .. lei aferent unei baze impozabile in suma de ... lei reprezentand venituri aferente subventiei aferente anului .. conform deciziei de la APIA pe care societatea le-a inregistrat in anul ...

-Pentru anul...

a) minus ... lei ce provine din venitul din subventii repus in anul ... in suma de ... lei.

b) .. lei impozit pe profit ce provine din cele doua transe din subventia pentru anul.. in suma de ... lei, pe care societatea le-a inregistrat in anul ..

c) .. lei ce provine din factura nr. ..reprezentand bunuri in valoare de .. lei ce nu sunt sunt aferente veniturilor, incalcandu-se prevederile art. 21, alin. (1) din Legea nr. 571/2003, actualizata.

Organul de solutionare a contestatiei constata ca suma de ... lei impozit pe profit aferent sumei de..lei reprezentand venituri din subventii a fost repusa de organele de inspectie fiscala in anul .. concomitent cu diminuarea ei in anul .. iar in acest fel prin decizia de impunere nu s-a mai stabilit impozit pe profit suplimentar rezultat din sprijinul pe suprafata acordat de APIA pentru campania .. ci doar accesoriile generate ca urmare a repunerii subventiilor dintr-un an fiscal in altul respectiv majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de...lei.

Astfel ca impozitul pe profit stabilit prin decizia de impunere in suma de .. lei este aferent baze impozabile in suma de .. lei ce provine din sprijinul pe suprafata acordat de APIA pentru anul ...in suma de...si din cheltuieli ce nu au

fost aferente veniturilor impozabile in suma de .. lei, impozit pentru care nu s-au calculat majorari .

De asemenea se retine ca societatea isi argumenteaza contestatia in fapt si in drept doar cu privire la veniturile din subventii iar cu privire la cheltuielile ce nu sunt aferente veniturilor nu vine in sustinere cu niciun argument.

In conformitate cu prevederile art.213 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare” ***„in soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”***

1) Referitor la impozitul pe profit in suma de .. lei aferent bazei impozabile in suma de .. lei reprezentand venituri din subventii acordata pentru anul .. si la majorarile de intarziere in suma de .. lei si penalitatile de intarziere in suma de .. lei generate ca urmare a repunerii subventiilor dintr-un an fiscal in altul.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art. 19, alin. (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:

“(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 efectuării ei intr-un document care sta la baza inregistrării in contabilitate, dobandind 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 aceeași tranzactie sunt recunoscute simultan in contabilitate, prin asocierea directa între cheltuielile si veniturile aferente, cu evidentierea distincta a acestor venituri si cheltuieli.

De asemenea sunt aplicabile si prevederile pct. 236, alin. (1) din Ordinul nr. 3055/29.10.2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conform cu directivele europene care la pct. 236 (1) potrivit carora: **“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 sus mentionate 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 anii ..si .. cheltuielile efectuate iar subventiile primite nu au fost inregistrate ca venituri ale perioadei corespunzatoare cheltuielilor efectuate, respectiv pentru care au fost acordate campania .. si campania..

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. .. si de catre Directia Legislatie Impozite Directe din cadrul MFP prin adresa nr. . . .

Fata de situatia de fapt si de drept prezentată, organele de solutionare a contestatiei au retinut că in mod corect la control s-a considerat ca fiind venit impozabil in anul.., spijinul pe suprafata acordat de APIA pentru campania .. venit ce a fost diminuat in anul .. cand s-a inregistrat societatea cat si venit impozabil in anul ... spijinul pe suprafata acordata de APIA pentru campania ..

In consecinta, avand in vedere precizarile legale invocate din prezenta decizie de solutionare se constata ca in mod corect inspectorii fiscali au constituit accesorii in suma de ..lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul (majorari in suma de ..lei si penalitati de intarziere in suma de ..lei) calculate ca urmare a influentei fiscale a neinregistratii subventiilor in anul corespunzator pentru care au fost acordate, cat si impozit pe profit in suma de .. aferent subventiei acordate pentru campania .., motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca fiind neintemeiata pentru acest capat de cerere, in temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“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”.

2) In ceea ce priveste suma de 184 lei impozit pe profit aferenta unei baze impozabile in suma de 1.148 lei ce reprezinta cheltuieli cu bunuri ce nu sunt aferente veniturilor se retine ca societatea nu aduce in sustinere argumente de fapt si de drept in sustinerea cauzei:

Asa cum am precizat si mai sus organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara in suma de 1.148 lei reprezentand cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor impozabile.

In drept, sunt incidente prevederile art. 206 si art. 213 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, potrivit căroră:

Art. 206

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

a) motivele de fapt și de drept; [...]

d) dovezile pe care se întemeiază;".

Art.213

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Aceste prevederi se coroboreaza cu cele ale punctului 2.5 din Ordinul nr. **2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală care precizeaza”:

“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.”

Precum si cu prevederile pct. 11.1, lit. b) din **Ordin nr. 2.137 din 25 mai 2011** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. 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”.

Din dispozițiile legale invocate mai sus, se reține că în contestația formulată societatea trebuia să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază aceasta, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care înțelege actul atacat motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru acest capat de cerere cu privire la suma de 184 lei reprezentând impozit pe profit.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 206 și art. 213 din OB 92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu art. 205, art. 209 si art. 214 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE:

Art.1. Respingerea totala ca neintemeiata si nemotivata a contestatiei formulata de SC ... impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru suma de .. lei, reprezentand:

Impozit pe profit	.. lei
Majorari de intarziere	..lei
Penalitati de intarziere	..lei

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

DIRECTOR EXECUTIV,

.....