

NR.252/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ...a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala ... - Serviciul de inspectie fiscala nr. .. prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de S.C. ... cu sediul in jud..... loc.....,B-dul ...,bloc...,sc....Et...,ap... , CUI ...,J..., inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr....

Obiectul contestatiei il constituie masurile partiale dispuse prin Raportul de inspectie fiscala nr.... si prin *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....* in suma totala de ... lei reprezentand de lei majorari de intarziere impozit profit si...lei penalitati de intarziere impozit profit.

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 semnaturii de primire de pe decizia de impunere aflata in copie la dosarul contestatiei si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv...._conform stampilei registraturii de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art.209 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I.- SC.. prin contestatia inregistrata la D.G.F.P.. sub nr.... arata:

Societatea contesta Raportul de inspectie fiscala nr. ..si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr... pentru:

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

Contestatoarea precizeaza ca organul fiscal a motivat calcularea suplimentara a acestor sume astfel:

-” suma de .. lei -reprezinta inregistrarea eronata in anul .. de catre societate a veniturilor din subventii agricole acordate in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata – campania ..,conform Deciziei APIA nr....”

”suma de .. lei -reprezinta inregistrarea eronata a veniturilor din subventii acciza motorina pentru trimestrul III .. suma de ... lei si pentru trimestrul IV .. suma de .. lei.”

Temeiul legal invocat in Raportul de inspectie fiscala nr. .. este motivat

astfel:

„Astfel veniturile din subventii trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat conform pct.36,alin(1)din Ordinul nr.3055/2009,actualizat si se recunosc ca venituri ale perioadei cand au fost efectuate cheltuielile conform pct.236,alin (1) din Ordinul 3055/2009 actualizat.Au fost incalcate prevederile pct.36,alin(1a) si pct.236,alin (1) din Ordinul 3055/2009 – actualizat si art.19.alin(1) din Legea 571/2003,privind Codul Fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare.”

Fata de constatările facute de organul fiscal societatea face următoarele precizări:

Prin Ordinul nr.850/2006 emis de Ministerul Agriculturii,Padurilor si Dezvoltării Rurale au fost aprobate normele metodologice privind modul de acordare a sprijinului financiar pentru activitățile din sectorul vegetal,zootehnic,al îmbunătățirilor funciare si al organizării si sistematizării teritoriului,precum si condițiile de eligibilitate.

Ordinul mentionat a fost publicat in Monitorul Oficial nr.1054/30.12.2006 si a intrat in vigoare in data de 30.12.2006.

In art.1 al Ordinului nr. 850/2006 se mentioneaza :Beneficiarii formelor de sprijin financiar sunt producatorii agricoli,persoane fizice si/sau persoane juridice,care sunt inregistrati in Registrul agricol/registrul fermelor/alte evidente funciare si exploateaza terenuri arabile,individual sau in forme de asociere conform legislatiei in vigoare,in scopul obtinerii productiei agricole destinate comercializării.

La art.7 alin(1) al aceluiasi ordin se precizeaza ca:Sprijinul se acorda beneficiarilor pe baza de cerere -tip,care se depune la directiile pentru agricultura si dezvoltare rurala judetene ,respectiv a municipiului Bucuresti.

La art.16 Ordinului 850/2006 se precizeaza ca:dupa aprobarea de catre Ministerul Finantelor Publice a deschiderii creditelor bugetare,ministerul Agriculturii,Padurilor si Dezvoltării Rurale alimenteaza cu sumele necesare conturile directiilor pentru agricultura si dezvoltare rurala judetene,respectiv a municipiului Bucuresti,care vireaza sumele aprobate in conturile in lei ale beneficiarilor formelor de sprijin financiar.

Prin Hotararea Guvernului Romaniei nr.1.211 din 7 octombrie 2009 s-au aprobat pentru anul 2009 cuantumul platilor directe unice pe suprafata ,platilor nationale directe complementare,platilor pentru culturi,platilor pentru culturi energetice si platilor separate pentru zahar,care se acorda in agricultura in sectorul vegetal.

Prin Hotararea Guvernului Romaniei nr. 1.017 din 6 oct. 2010,s-au aprobat pentru anul 2010 a cuantumului platilor unice pe suprafata ,a platilor nationale directe complementare si a platilor separate pentru zahar,care se acorda in agricultura in sectorul vegetal.

Prin Hotararea Guvernului Romaniei nr.1029/13.10.2010 pentru modificarea

H.G. nr.279/2010 s-au reglementat masuri financiare temporare pentru stimularea gradului de absorbtie a fondurilor alocate pentru agricultura aferente schemelor de plati directe.

In art.1 al acestei Hotarari de Guvern se mentioneaza:

"Art. 1. - (1) În vederea stimulării gradului de absorbție a fondurilor alocate pentru agricultură în cadrul schemelor de plăți directe pentru agricultură și pentru măsurile de piață și intervenție în agricultură, se alocă temporar Ministerului Agriculturii și Dezvoltării Rurale, până la finele anului .., suma de ... mii lei, din veniturile obținute din privatizare, înregistrate în contul curent general al Trezoreriei Statului, fără dobândă. Suma se restituie Ministerului Finanțelor Publice de către Ministerul Agriculturii și Dezvoltării Rurale până la data de 31 decembrie ...

(2) Suma prevăzută la alin. (1) este destinată asigurării resurselor necesare efectuării cheltuielilor aferente schemelor de plată directe pe suprafață implicate în derularea Fondului european de garantare agricolă (F.E.G.A.) și pentru măsuri de piață și intervenție în agricultură, pentru anii agricoli .. și .. inclusiv, avansul reprezentând .. din suma aprobată a se acorda beneficiarilor schemei de plată directă unică pe suprafață, finanțată din F.E.G.A., aferentă anului agricol .. pentru care au fost finalizate verificările condițiilor de eligibilitate, potrivit prevederilor art. 20 din Regulamentul (CE) nr. 73/2009 al Consiliului din 19 ianuarie 2009 de stabilire a unor norme comune pentru sistemele de ajutor direct pentru agricultori în cadrul politicii agricole comune și de instituire a anumitor sisteme de ajutor pentru agricultori, de modificare a regulamentelor (CE) nr. 1.290/2005, (CE) nr. 247/2006, (CE) nr. 378/2007 și de abrogare a Regulamentului (CE) nr. 1.782/2003.

(3) Din suma prevăzută la alin. (1) se decontează cheltuielile aferente măsurilor de piață și intervenție în agricultură, cu excepția altor cheltuieli decât cele eligibile, precum și cele aferente schemelor de plată directe pe suprafață implicate în derularea F.E.G.A., respectiv:

- a) schema de plată directă unică pe suprafață;
- b) schema de plată pentru culturi energetice;
- c) schema de plată separată pentru zahăr."

S.C. ... concluzioneaza ca toate aceste documente legislative se face mentiunea numai la sprijin financiar;

"in fapt toate sumele platite de Ministerul Agriculturii si Dezvoltarii Rurale prin Agentia de Plati si Interventie in Agricultura in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata reprezinta numai sprijin financiar,nefiind o suma stabila.Cuquantumul total al sumelor se stabileste pentru fiecare an agricol in parte prin Hotarare de Guvern.mai face precizarea ca Ministerul Agriculturii si Dezvoltarii Rurale nu are alocate fonduri proprii pentru plata acestor sume si nici sume fixe stabilite de la inceput. Sumele ce sunt platite sunt asigurate de Fondul European de Grantare Agricol(F.E.G.A.)

Cuquantumul final al sumelor nu este cunoscut decat dupa ce acesta se stabileste pentru fiecare an agricol in parte in functie de urmasorii factori:

- suprafata totala lucrata(aici facem mentiunea ca pentru fiecare an agricol se stabilesc culturile pentru care se acorda sprijin financiar in functie de importanta si necesitatile fiecarui produs agricol pe piata);

- productiile realizate (in functie de productiile realizate pentru fiecare produs se pot acorda dupa caz Prime suplimentare sau Reduceri/Sanctiuni din sumele stabilite ca initiale drept sprijin financiar).

Se mai mentioneaza ca in conformitate cu Normele A.P.I.A producatorul agricol nu v-a primi sprijinul financiar daca figureaza ca debitor ca urmare a nerespectarii conditiilor de exigibilitate aferente altor forme de sprijin acordate in ultimii trei ani:

Deasemenea producatorii primesc sprijinul financiar numai daca:

- fac dovada proprietatii sau dreptului de folosinta a terenului;
- trebuie sa asigure culturile;
- trebuie sa utilizeze doar seminte certificate si de calitate.”

In fiecare an cand acest sprijin financiar a inceput sa fie acordat, valoarea acestuia nu a fost cunoscuta decat spre finalul anului calendaristic, numai dupa emitere Hotararilor de guvern pentru stabilirea cuantumulului platilor. Plata sprijinului financiar stabilit, ca definitiv, nu are un termen bine stabilit, aceste sume fiind virate in contul beneficiarului chiar si la 2 -3 luni dupa emiterea deciziei.

Societatea considera ca acest sprijin financiar ce se acorda producatorilor agricoli, persoane fizice si/sau juridice, care sint inregistrati in Registrul agricol? Registrul fermelor/alte evidente funciare si exploateaza terenuri arabile, individual sau in forme de asociere conform legislatiei in vigoare, in scopul obtinerii productiei agricole destinate comercializarii este in fapt o prima/stimulent si nu poate fi asimilat cu subventia, aceasta rezultand clar si din conditiile impuse de legislatia emisa de Ministerul Agriculturii si Dezvoltarii Rurale si din Normele A.P.I.A., ce sunt armonizate cu Regulamentele Consiliului Economic al Uniunii Europene.

Societatea precizeaza ca organul fiscal eronat a interpretat legea, cum ca societatea avea obligatia sa inregistreze aceste sume conform contabilitatii de angajamente, acestea in conditiile in care numai dupa emiterea Hotararii de Guvern pentru stabilirea cuantumulului platilor, APIA emite Decizia cu suma finala ce urmeaza a fi platita ca sprijin financiar.

Totodata mai precizeaza ca asa cum rezulta si din constatările inscrise de organul fiscal in Raportul de inspectie fiscala nr..., Decizia A.P.I.A. Pentru anul agricol .. a fost emisa si comunicata societatii in luna iunie ..(Decizia in cauza purtand nr. ..). Plata sumelor ramase definitive din aceasta facandu-se in transe pe parcursul anului ..

B. Totodata S.C. ...precizeaza ca in mod eronat organul fiscal asimileaza

restituirea accizei la motorina achizitionata pentru lucrari agricole ,de catre APIA,ce este reglementata de Legea nr.74/2010,ca fiind subventie pentru motorina.

Societatea face mentiunea ca in conformitate cu legislatia romana in vigoare,intrucat la achizitia motorinei in pret este incusa si acciza,valoarea accizei se restituie producatorilor agricoli pentru motorina utilizata in agricultura,numai in baza cererii acestora. Conform procedurii aprobate prin lege „Cererile de restituire a accizei” se depun la APIA trimestrial ,respectiv pana in data de 10 a lunii urmatoare incheierii trimestrului. Dupa aprobarea sumelor plata acestora se face in termen cel mult 45 zile.

Astfel sumele sunt platite la achizitionarea motorinei si ulterior restituite de la buget nu pot fi asimilate ca fiind subventii.

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:

Organul de inspectie fiscala considera ca sumele stabilite suplimentar sunt stabilite corect deoarece :

- cu privire la suma de .. lei, reprezentand majorari in suma de... lei si penalitati in suma de .. lei calculate pentru diferenta de profit impozabil in suma de... lei compusa din:

- suma de .. lei reprezinta venituri inregistrate eronat in anul .. de catre societate reprezentand venituri din subventii acordate in campania ..,conform Deciziei APIA nr. ...

- suma de ... lei ca impozit pe venituri luate in calcul la stabilirea profitului impozabil aferent anului .. reprezinta venituri inregistrate eronat in anul ... de catre societate, reprezentand venituri din subventii „acciza motorina pentru trim III si IV ...

La control s-a constatat ca suma de .. lei reprezinta venituri din subventii, neinregistrate de societate in anul ...

Conform punctului 236,alin(1) din Ordinul nr. 3055/2009,actualizat subventiile se recunosc,pe o baza sistematica,drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.

Deasemeni ,veniturile din subventii trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat conform punctului 36,alin(1) din Ordinul 3055/2009,actualizat si se recunosc ca venituri ale perioadei cand au fost efectuate cheltuielile conform punctului 236,alin(1) din Ordinul nr.3055/2009 actualizat.

Conform declaratiei 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2010.. ,societatea declara un profit impozabil in suma de .. lei,un impozit pe profit de ..

lei si un impozit minim de ... lei.

La inspectia fiscala a fost stabilit un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit aferent de .. lei rezultand o diferenta de profit impozabil in suma de lei cu impozit pe profit aferent in suma de.. lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de...lei cu un impozit pe profit aferent in suma de .. lei reprezinta:

- suma de.. lei repreazinta inregistrarea eronata in anul.. de catre societate a veniturilor din subventii acordate in cadrul schelor de sprijin pe suprafata-campania ..conform Deciziei APIA nr....

- suma de .. lei reprezinta inregistrarea eronata in anul .. de catre societate a veniturilor din subventii acciza motorina pentru trim III .. in suma de ... lei si pentru trim IV.. in suma de ... lei.

Astfel,veniturile din subventii trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat conform pct.36,alin(1) din Ordinul nr. 3055/2009,actualizat,si se recunosc ca venituri ale perioadei cand au fost efectuate cheltuielile conform pct. 236 alin (1) din Ordinul 3055/2009,actualizat. Au fost astfel incalcate prevederile pct.36,alin(1) si pct.236,alin (1)din Ordinul 3055/2009 actualizat si art. 19,alin(1) din Legea nr. 571/2003,privind Codul Fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare .

Anul

Conform declaratiei 101 privind impozitul pe profit pentru anul ..,societatea declara un profit impozabil in suma de .. lei ,un impozit pe profit de ..lei si un impozit minim .. lei.

La inspectia fiscala a fost stabilit un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei,rezultand o diferenta de profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei.

Diferenta de profit impozabil in suma de... lei cu un impozit aferent in suma de... lei reprezinta:

- suma de ... lei reprezinta inregistrarea eronata in anul .. de catre societate a veniturilor din subventii acordate in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata -campania ..,conform deciziei APIA nr.;

- suma de .. lei reprezinta inregistrarea eronata in anul ..de catre societate a veniturilor din subventii acciza motorina pentru trim.III .. in suma de .. lei si pentru trim IV. .. in suma de ... lei.

Astfel veniturile din subventii trebuiau inregistrate conform contabilitatii de angajamente si nu pe masura ce numerarul este incasat conform pct.36,alin(1) din Ordinul 3055/2009 actualizat si se recunosc ca venituri ale perioadei cand au fost efectuate cheltuielile conform pct.236,alin(1)din Ordinul 3055/2009,actualizat.Au fost astfel incalcate prevederile pct .36,alin(1) si pct. 236,alin(1) si pct.236,alin(1) din Ordinul 3055/2009,actualizat si art.19,alin(1) din Legea 571/2003,privind Codul Fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare.

Anul ...

Conform declaratiei rectificative .. privind impozitul pe profit pentru anul ..,inregistrata la organul fiscal sub nr. ..societatea declara un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit in suma de ... lei.

La inspectia fiscala a fost stabilita o pierdere fiscala in suma de .. lei,rezultand o diferenta de profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de ...lei.

Diferenta in minus de profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit aferent in suma de ... lei:

-suma de ... lei inregistrarea eronata in anul .. de catre societate a veniturilor din subventii acordate in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata-campania ..,conform Deciziei APIA nr. ... si care au fost impozitate de organele de inspectie fiscala la anul... Au fost incalcate prevederile art.82,alin(3)din O.G. nr.92/ 2003,actualizata cu modificarile si completarile ulterioare si art.19,alin(1) din Legea 571/2003,privind Codul Fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare;

-suma de ... lei reprezinta inregistrarea eronata in anul .. de catre societate a veniturilor din subventii acciza motorina pentru trim III... in suma de.. lei si pentru trim IV... suma de .. lei si care au fost impozitate de organele de inspectie fiscala in anul ..Au fost incalcate prevederile art.82,alin(3) din O.G. nr.92/2003,actualizata cu modificarile si completarile ulterioare si art.19,alin(1) din Legea 571/2003,privind Codul Fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare;

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:

1.- Cu privire la *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....in suma totala de .. lei reprezentand de .. lei majorari de intarziere impozit profit si ... lei penalitati de intarziere impozit profit.*

In urma inspectiei fiscale efectuata de organele de control din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala .. la S.C.... a fost emisa ***Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....*** prin care s-a stabilit de plata suma de... lei din care societatea contesta doar suma de .. lei ce reprezinta majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

In fapt, in urma controlului fiscal inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei accesorii in suma de... lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei) ce au fost constituite de catre inspectorii fiscali ca urmare a neinregistrarii veniturilor din subventii aferente veniturilor pentru perioada in care acestea au fost acordate conform Deciziei A.P.I.A. nr. ... cat si

veniturilor din subventii acciza motorina pentru trim. III ... si trim. IV .. si cand au fost efectuate cheltuielile de catre petent, pe care aceste sume primite le-au compensat.

a)-Cu privire la veniturilor din subventii acordate conform Deciziei A.P.I.A. nr. ...

Din analiza dosarului contestatiei respectiv Raportul de inspectie fiscala... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. nr..... se retine ca inspectorii fiscali au diminuat impozitul pe profit al anului.. cu suma de .. lei , data la care petenta s-a inregistrat cu aceste sume in contabilitate ,si au majorat profitul impozabil si implicit impozitul pe profit al anului ... cu aceleasi sume.

Astfel in sarcina petentului au fost generate numai accesorii.

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

„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”

In conformitate cu prevederile art. 19 din legea 571/2003 privind Codul Fiscal, 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 alin. (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.**

36. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioade-

lor aferente.

(2) 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, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsura ce numerarul sau echivalentul sau este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

Veniturile și cheltuielile care rezulta 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.

Potrivit pct. 42 "principiul independenței exercitiului" din aceleși reglementări contabile **"Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercitiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor"**

Conform pct. 236 *din aceleși reglementări contabile, subvențiile se recunosc, pe o bază sistematică, drept venituri ale perioadelor corespunzătoare cheltuielilor aferente pe care aceste subvenții urmează să le compenseze.*

Astfel, subvențiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri 741 "Venituri din subvenții de exploatare") ale perioadei în care sunt efectuate cheltuielile corespunzătoare."

Punctul de vedere formulat de Direcția Legislație Impozite Directe prin adresa nr....înregistrată la D.G.F.P. .. sub nr...a fost dat în sensul celor mai sus arătate.

Referitor la susținerile contestatarului cu privire la aplicabilitatea prevederilor Ordinului nr. 850/2006 emis de Ministerul Agriculturii Padurilor și Dezvoltării Rurale pentru subvențiile acordate societății în cadrul schemelor de sprijin pe suprafața-campania ... facem precizarea că în cauză nu sunt aplicabile deoarece acest ordin se referă la aprobarea normelor metodologice privind modul de acordare a sprijinului financiar pentru activitățile din sectorul vegetal, zootehnic, al îmbunătățirilor funciare și al organizării și sistematizării teritoriului, precum și condițiile de eligibilitate și nu la reflectarea

in contabilitate a operatiunilor economico-financiare de catre operatorii economici.

In consecinta in mod corect organele de inspectie fiscala au luat in considerare in anul..veniturile din subventii aferente veniturilor pentru perioada in care acestea au fost acordate conform Deciziei A.P.I.A. nr. ... generand in acest fel doar calculul de accesorii

b)- Cu privire la accesoriile aferente veniturilor din subventii acciza motorina pentru trim. III .. si trim. IV .. contestatarul sustine ca acestea nu pot fi asimilate ca fiind subventii.

Ordinului 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene pct. 233 alin. (1) si alin. (2),pct. 235 si pct. 236 alin (1) se prevede :

art. 233. - (1) În categoria subvențiilor se cuprind subvențiile aferente activelor și subvențiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agenții guvernamentale și alte instituții similare naționale și internaționale.

(2) *În cadrul subvențiilor se reflectă distinct:*

- *subvenții guvernamentale;*
- *împrumuturi nerambursabile cu caracter de subvenții;*
- *alte sume primite cu caracter de subvenții.*

235. - *Subvențiile aferente veniturilor cuprind toate subvențiile, altele decât cele pentru active.*

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

Asadar in categoria subventiilor pentru investitii ,se recunosc si alte sume primite cu caracter de subventii.

Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile altele decat cele pentru active, si se recunosc drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor 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.”

Din analiza dosarului contestatiei, inspectorii fiscali au stabilit faptul ca petentei i-a fost acordat ajutorului de stat privind finantarea prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa pentru trimestrului III si IV / ,in suma de ..

lei inregistrata eronat de contestatar in anul ...

Asadar, aceste venituri sunt subventii incasate de petenta in cursul anului ..,care compenseaza cheltuieli efectuate in cursul trimestrului III si IV ...

Deasemeni conform pct. 36 alin (1) ,secțiunea 7 principii contabile generale din aceelasi ordin se prevede:

“36. - (1) Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.”

Asadar efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

Subventia de finantare prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa a fost acordata sa compenseze o cheltuiala privind diferenta dintre acciza normala si cea redusa efectuata de petenta in trim. III si respectiv IV/ ..

In concluzie, avand in vedere precizarile legale invocate se constata ca in mod corect inspectorii fiscali au constituit accesorii in suma de.. **lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de ...lei si penalitati in suma de ... lei)**, aferente veniturilor din subventii acordate conform Deciziei A.P.I.A. nr. ... cat si **aferele veniturilor din subventii acciza motorina pentru trim. III .. si trim. IV ..** motiv pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa 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.- Cu privire la contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala. nr. ...

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin.(1) si (2), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/

2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se **specifica**:

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

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dup caz, fata,de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".

"Art. 205 (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."

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;"

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare "sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2).

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.De asemenea , conform art. 41 din O.G. nr.92/2003 din Codul de procedura fiscal republicata, actul administrativ fiscal "este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale".

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, **legiuitorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.**

Asadar, 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 fiind o anexa a acesteia motiv pentru care contestatia va fi respinsa ca inadmisibila pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 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 ca neantemeiata a contestatiei S.C. cu privire la suma totala de .. lei reprezentand de ..lei majorari de intarziere impozit profit si ... lei penalitati de intarziere impozit profit.

Art.2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C.... cu privire la Raportul de inspectie fiscala ...

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

..

Director Executiv

