

## NR.241/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 Jud. ..., loc. ..., CUI/CIF .. inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. ....

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

Impozit pe profit	.. lei
Majorari de intarziere	.. lei
Penalitati pentru 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 restituire contestate respectiv .., potrivit semnaturii de primire de pe aceasta si data inregistrarii contestatiei la organul fiscal, respectiv ..conform stampilei de pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

**I. SC ... prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. ...arata ca la sediul societatii** a fost efectuat un control din partea inspectorilor fiscali, ce a avut ca obiectiv verificarea de impozite, taxe si contributii (inspectie fiscala generala) pentru perioada ...

Conform Deciziei de impunere au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare de plata:

1) Impozitul pe profit :

- pentru perioada .., impozitul pe profit stabilit suplimentar este reprezentat de suma de .. lei

1') Majorari calculate pentru intarziere la plata impozitului pe profit in quantum de .. lei. pentru perioada ...la baza impozabila de ... lei.

2<sup>2</sup>) Penalitati calculate pentru intarziere la plata impozitului pe profit in quantum de .. lei, pentru perioada .. la baza impozabiia de...lei.

Societatea contesta si solicita totodata anularea cuantumului majorarilor calculate pentru intarzierea la plata in suma de .. lei si al penalitatilor calculate pentru intarziere la plata in suma de.. lei.

Astfel :

a) atat suma de.. lei, reprezentand majorari de intarziere la plata impozitului pe profit anual, cat si suma de..lei, reprezentand penalitati calculate pentru intarziere la plata, au fost stabilite de catre organul de control, ca fiind aferente profitului impozabil pentru anul...si ..., dupa cum urmeaza:

Pentru anul .., societatea inregistreaza si declara un impozit pe profit

impozabil in suma de.. lei, cu un impozit pe profit in suma de.. lei. Impozitul pe profit se diminueaza cu impozitul pe profit scutit conform art. 19-2 din Codul fiscal in valoare de ...lei, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de ... lei. In urma ultimei verificari, s-a constatat un profit impozabil in suma de ...lei cu un impozit pe profit in suma de ..lei. Impozitul pe profit se diminueaza cu impozitul pe profit scutit conform art. 19-2 din Codul fiscal in valoare de ..lei, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de... lei. Diferenta profitului impozabil si impozitului pe profit provine din faptul ca:

- conform situatiei comunicate de APIA... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata de..ha - campania .., societatea a beneficiat de subventii in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata in suma de .. lei. In urma verificarii, s-a constatat ca societatea nu a inregistrat la venituri din subventii privind sprijin pe suprafata de la APIA .. in evidenta contabila aferenta anului .., fiind inregistrata in anul .. cu NC nr. .. din ..suma de ..lei si NC nr .. suma de ..lei. La control s-a mai constatat si faptul ca societatea nu a inregistrat subventia de motorina de la APIA .. aferenta anului .. in suma de.. lei, aceasta fiind inregistrata la venituri in evidenta contabila in anul ...

In sustinerea celor mentionate anterior, organul de control, invoca pct. 236 alin (1) din OMFP nr 3055/2009 privind Reglementarile contabile conform cu Directiva a patra a comunitatilor europene «subventiile se recunosc, pe o baza sistematica drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze». Astfel, subventiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri ale perioadei (cont 741 - venituri din subventii de exploatare) in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare.

Precizeaza in continuare ca in conformitate cu prevederile art. 19, alin. (1) din Legea 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri. 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 perioadei aferente.

Organul de control a stabilit diferentele din evidenta contabila a SC . ..., pe baza situatiei comunicate de APIA .. fara a tine cont de faptul ca documentul justificativ, in baza caruia societatea s-a inregistrat in evidenta contabila este Decizia de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata nr ... emisa in data de .. de catre APIA... - Centrul... si comunicata in data de ... potrivit confirmarii de primire anexata in copie.

Contestatarul considera ca organul de control a interpretat actele

normative mai sus mentionate, fara a corobora prevederile acestora, cu prevederile art. 5, alin. (1) ale O.U.G. nr. 125 din 21 decembrie 2006 pentru aprobarea schemelor de plati directe si plati nationale directe complementare, care se acorda in agricultura incepand cu anul 2007, si pentru modificarea art. 2 din Legea nr. 36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura si ale Regulamentului CE nr. 73/2009, art. 122 si art. 124 care prevad urmatoarele:

"Schema de plati unica pe suprafata consta in acordarea unei sume uniforme pe hectar, platibila o data pe an, decuplata total de productie."

Conform art. 7, alin. (1) din OUG nr. 125/2006 se observa ca aceasta subventie este o plata unica pe suprafata, acordata pentru un hectar, decuplata total de productie (neconditionat de obtinerea de productie), care nu se acorda pentru compensarea cheltuielilor efectuate pentru obtinerea productiei agricole. In acest sens societatea considera nu se poate spune ca aceste subventii se recunosc drept venituri corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze, iar recunoasterea subventiilor ca venituri se realizeaza in momentul in care se cunoaste cuantumul acestora, prin emiterea Deciziei de catre APIA .. si prin comunicarea acesteia oficial. Conditiiile generale de acordare a subventiei prevazute in ale art. 7, alin. (1), lit. a) - j) vin in completarea prevederilor art. 5, dovedind inca o data faptul ca subventia se acorda pentru suprafata cultivata indiferent de volumul cheltuielilor, al productiei obtinute si al tipului de cultura.

Societatea presupune ca daca ar fi avut in proprietate teren pentru pasunatul animalelor atunci care ar fi fost, in opinia organului de control, volumul cheltuielilor pe care subventia urma sa le compenseze si carei perioade ar fi fost alocata subventia pe suprafata agricola.

In conformitate cu art. 6, alin. (1) din Legea contabilitatii 82/1991, "Orice operatiune economico-financiara efectuata se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un document care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobandind astfel calitatea de document justificativ". De asemenea, in conformitate cu art. 2, alin. (1) al aceluasi act normativ contabilitatea trebuie sa asigure inregistrarea cronologica si sistematica, prelucrarea, publicarea si pastrarea informatiilor cu privire la pozitia financiara, performanta financiara si alte informatii referitoare la activitatea desfasurata, atat pentru cerintele interne ale acestora, cat si in relatiile cu investitorii prezenti si potentiali, creditorii financiari si comerciali, clientii, institutiile publice si alti utilizatori"

La data de.. mentioneaza ca nu exista in evidenta contabila a SC ... nici un document in care sa se consemneze valoarea subventiei si care sa stea la baza inregistrarii in contabilitate a veniturilor din subventii de exploatare. Documentul in baza caruia a inregistrat aceste sume in contul 741- venituri din

subventii de exploatare este Decizia de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata nr ...) emisa in data de .. de catre APIA.- Centrul Local ... si comunicata societatii in data de ..pentru un total de plata de...lei. Data de .. este ulterioara atat termenului de .. (termen pentru depunerea declaratiei 101 privind impozitul pe profit pe anul ..) cat si datei de depunere a situatiilor financiare pentru anul .., acestea fiind depuse in data de ...

In opinia societatii, chiar si perioada de calcul pentru majorari si penalitati este eronata, deoarece nu se pot calcula accesorii de la data de ... pentru o obligatie care a luat nastere in data de .., prin emiterea Deciziei de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata nr ... ..de catre APIA .. - Centrul Local ..

Referitor la faptul ca "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 perioadei aferente", SC ... a inregistrat veniturile din subventii in momentul realizarii, respectiv momentul comuncarii cuantumului prin Decizia de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata nr.. emisa de APIA I... - Centrul Local ... in data de .. si comunicata societatii noastre in data de.. si nu la data incasarii subventiei, asa cum eronat organul de control, a mentionat in Raportul de inspectie fiscala din ... a luat la cunostinta faptul ca valoarea subventiei este de ...lei la data de .. (asa cum reiese din confirmarea de primire anexata contestatiei), data care este ulterioara intocmirii situatiilor financiare pentru anul .. si depunerii acestora la DGFP... Acest lucru a facut imposibila raportarea veniturilor din subventii de exploatare in situatiile financiare pentru anul ...

Societatea mentioneaza ca a facut eforturi financiare importante pentru continuarea activitatii in lipsa acestor plati de la bugetul Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale care ar fi trebuit sa fie incasate pana la sfarsitul anului .. fiind necesara pentru recoltarea productiei anului .. si infiintarea culturilor de toamna ale aceluiasi an, sa contracteze credit bancar la dobanda pietei, organele fiscale solicitand prin aceasta decizie de impunere penalitati de intarziere nereale care ar influenta negativ fluxul de plati al societatii privind plata salariilor angajatilor precum si alte obligatii catre Bugetul Asigurarilor Sociale si de Stat.

Societatea isi intemeiaza contestatia pe Ordonanta 92/2003, actualizata - Codul de procedura fiscala, titlul IX, Legea 571/2003 actualizata, Ordinul 3055/2009 al MFP pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, OUG 125/2006 cu modificarile si completarile ulterioare, Regulamentului CE nr. 73/2009 si Legii contabilitatii 82/1991, actualizata.

**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:**

Pentru anul..societatea inregistreaza si declara un profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de ..lei. Impozitul pe profit se diminueaza cu impozitul pe profit scutit conform art. 19-2 din Codul fiscal in valoare de .. lei, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de .. lei. La verificare s-a constat un profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei. Impozitul pe profit diminueaza impozitul pe profit scutit conform art. 19-2 din Codul fiscal in valoare de .. lei, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de .. lei.

La verificare s-a constatat un profit impozabil in suma de.. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei. Impozitul pe profit se diminueaza cu impozitul pe profit scutit conform art. 19-2 din Codul fiscal in valoare de ..lei, rezultand un impozit pe profit datorat in suma de .. lei. Diferenta profitului impozabil si impozitului pe profit provine din faptul ca:

- conform situatiei comunicate de APIA de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata de ..ha - campania .., societatea a beneficiat de subventii in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata in suma de .. lei. In urma verificarii s-a constatat ca societatea nu a inregistrat la venituri din subventii privind sprijin pe suprafata de la APIA in evidenta contabila aferenta anului .. fiind inregistrata in anul .. cu NC nr. . Din .. suma de .. lei si NC nr. .. suma de .. lei. La control s-a mai constat si faptul ca societatea nu a inregistrat subventia de motorina de la APIA aferenta anului .. in suma de ..lei, acesta fiind inregistrata la venituri in evidenta contabila in anul ...

Pentru anul .. societatea inregistreaza si declara un profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei. La verificare s-a constatat un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de ... lei, rezultand o diferenta la profitul impozabil in suma de -.. lei si un impozit pe profit in suma de - .. lei. Diferenta profitului impozabil si impozitului pe profit provine din faptul ca:

- societatea a efectuat cheltuiala care nu este efectuata in scopul realizarii de venituri in suma de.. lei in lunile august si noiembrie ... incalcand prevederile art. 21. alin. (l) din Legea nr. 571/2003 actualizata.

- la verificare s-a constatat ca societatea inregistreaza eronat la venituri cont 741 suma de ..lei, suma ce reprezinta venituri aferente deciziei APIA nr. ... de acordare a platilor in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata de... ha - campania .. si suma de ... lei subventia de motorina de la APIA aferenta anului ...Aceste sume au fost repuse de organul fiscal la anul..

- societatea nu a inregistrat la venituri suma de .. ce reprezinta o transa din subventia de motorina de la APIA aferenta anului ..

In conformitate cu prevederile pct. 236, alin. (1) din PMPP nr. 3055/2009

privind Reglementarile contabile conforme cu Directiva a patra a Comunitatilor Economice Europene "subventiile se recunosc, pe o baza sistematica, drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze". Astfel, subventiile aferente veniturilor se recunosc ca venituri ale perioadei (cont 741 - venituri din subventii de exploatare) in care sunt efectuate cheltuielile corespunzatoare. De asemenea conform pct. 36, alin. (1) si (2) din Reglementarile contabile nr. 3055/2009 elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generale prevazute in prezenta sectiune, conform contabilitatii de angajamente. Potrivit art. 19, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri. 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 perioadei aferente.

De asemenea conform pct. 12 din Normele metodologice date in aplicarea **art. 19 din Codul fiscal aprobat prin H.G. nr. 44/2004** cu modificarile si completarile ulterioare "veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr. 82/1991, precum si orice alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor **legale**.

De asemenea si prin adresa nr... emisa de Directia Generala de Metodologie Fiscala Indrumare si Asistenta a Contribuabililor inregistrata la DGFP.. sub nr. ...se fac aceleasi precizari.

Situatia privind detenninarea profitului impozabil pe anul... se regaseste in anexa nr. ...

Situatia privind declararea impozitului pe profit se regaseste in anexa nr. .

La reverificarea anului ... s-a constatat o diferenta la impozitul pe profit in suma de .. lei, suma ce a fost repusa in minus la anul ... Pe perioada verificata s-au constatat diferente la impozitul pe profit in suma de .. lei.

Pentru perioada reverificata s-au calculat dobanzi in suma de.. lei conform art. 120, alin. (1) din OG 92/2003 actualizata si penalitati de intarziere in suma de .. lei conform art. 120<sup>A</sup>1, alin. (1) si (2), lit. c), din OG 92/2003 actualizata.

### **III. Luand in considerare constatările 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**, din constatările organelor de inspectie fiscala se retine ca impozitul pe profit stabilit la control in suma de ...lei provine din :

-In anul .. s-a constatat ca societatea a beneficiat in anul... de spijin pe suprafata in suma de ...lei acordat de APIA pentru campania ..si de ajutorul acordat de stat pentru motorina aferenta anului .. in suma de .. lei .In urma verificarii s-a constatat ca societatea nu a inregistrat in anul .. la venituri din subventii spijinul pe suprafata acordat de APIA pentru campania ... si nici ajutorul acordat pentru motorina acestea fiind inregistrate in anul .. de catre societate.

Astfel ,la control s-a stabilit pentru anul .. o baza impozabila suplimentara in suma de ...lei careia ii crespunde un impozit pe profit in suma de .. lei.

- In anul .. organele de inspectie fiscala au diminuat baza impozabila cu suma de .. lei compusa din .. lei sprijin pe suprafata si .. lei ajutor acordat pentru motorina si implicit impozitul pe venit cu suma de ...lei.

De asemenea au mai constatat o baza impozabila suplimentara in suma de .. lei ce se compune din :

... lei cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor impozabile;

-... lei venituri neinregistrate de societate ca urmare a primirii unei transe din ajutorul pentru motorina aferent anului ...

Astfel ca pentru perioada verificata s-au constatat diferente la impozitul pe profit in suma de ... lei.

Pentru perioada reverificata s-au calculat dobanzi in suma de ...lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei.

Organul de solutionare a cauzei constata ca dobanzle in suma de .. lei si penalitatile de intarziere in suma de .. lei au fost caculate ca urmare a influentei fiscale a neinregistratii subventiilor in anul corespunzator pentru care au fost acordate iar pentru diferenta stabilita in plus la control de ...lei accesoriile aferente sunt in suma de ... lei.

In sustinere societatea arata ca organele de inspectie fiscala au interpretat eronat actele normative si considera ca subventiile trebuiau inregistrate in evidenta contabila la venituri la data comunicarii Decziei de catre APIA .Societatea considera ca subventia este o plata unica pe suprafata, acordata pentru un hectar, decuplata total de productie (neconditionat de obtinerea productiei),

care nu se acorda pentru compensarea cheltuielilor efectuate pentru obtinerea productiei agricole.

**1) Referitor la dobanzile de intarziere in suma de .. lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei caculate ca urmare a influentei fiscale a neinregistratii subventiilor (spijin pe suprafata, ajutor pentru motorina ) in anul corespunzator pentru care au fost acordate.**

**1.a) In ceea ce priveste spijinul pe suprafata acordat pentru campania .. in suma de ... lei considerat de organele de control ca venit impozabil in anul .. venit ce a fost diminuat in anul .. cand s-a inregistrat societatea :**

In drept, cauzei 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:

**“(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, 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 corespunzătoare.

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 corespunzătoare cheltuielilor efectuate, respectiv pentru care au fost acordate 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 corespunzătoare 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.

**1.b) In ceea ce priveste ajutorul de stat acordat pentru motorina aferenta anului .. in suma de .. lei se retine :**

**In fapt**, inspectorii fiscali au stabilit ca suma de ..lei reprezentand ajutor de stat pentru diferenta de acciza la motorina utilizata in anul . este baza de impunere aferenta anului .. si concomitent au diminuat baza impozabila aferenta anului .. cu aceeasi suma.

Operatia privind incasarea sumei .. lei a fost evidentiata de petenta in contabilitatea anului.. si provine din acordarea ajutorului de stat pentru motorina utilizată în agricultură, aferenta anului.., inspectorii fiscali considerand ca acest ajutor a fost dat pentru a compensa cheltuielile cu motorina aferente anului ..

**In drept**, conform Ordinului nr. 126 din 26 mai 2010 pentru aprobarea Procedurilor specifice de implementare și control, precum și a formularisticii necesare privind acordarea ajutorului de stat pentru motorina utilizată în agricultură.art 1, art 2 alin(2), art 4 alin (1),art (5) alin (1),art 6 alin (4),art 7 alin b) si d) se prevede:

**ART. 1**

***(1) “Cantitățile maxime de motorină cu acciză redusă ce se pot achiziționa anual pentru lucrări mecanizate în agricultură, respectiv în sectoarele vegetal, zootehnic și îmbunătățiri funciare, pentru care se acordă ajutorul de stat sub formă de rambursare, sunt cele prevăzute în anexa la Hotărârea Guvernului nr. 408/2010 privind aprobarea acordării unui ajutor de stat pentru motorina utilizată în agricultură.***

***(2) Ajutorul de stat se acordă sub formă de rambursare și reprezintă diferența dintre acciza standard și acciza redusă în limita cantităților prevăzute la alin. (1).***

**ART. 2**

***(2) Prevederile prezentelor proceduri specifice nu se aplică beneficiarilor prevăzuți la alin. (1) dacă sunt considerați persoane aflate în dificultate financiară în sensul Liniiilor directe comunitare privind ajutorul de stat pentru salvarea și restructurarea firmelor aflate în dificultate, respectiv persoane care constituie subiectul procedurilor de***

**faliment, reorganizare judiciară sau lichidare.**

**ART. 4**

**(1) Pentru obținerea ajutorului de stat, beneficiarii completează o cerere de acord prealabil pentru finanțare prin rambursare pentru motorina cu acciză redusă, conform modelului prevăzut în anexa nr. 1, pe care o depun la centrele județene ale Agenției de Plăți și Intervenție pentru Agricultură sau al municipiului București, pe raza cărora sunt situate exploatațiile agricole pentru care se solicită ajutorul de stat sau unde au depus cererea de plată pentru schemele de sprijin pe suprafață.**

**ART. 5**

**(1) Beneficiarii pentru care a fost emis acordul prealabil pentru finanțare prin rambursare pentru motorina cu acciză redusă, conform modelului prevăzut în anexa nr. 2, întocmesc și depun cereri pentru determinarea trimestrială a cantității de motorină pentru care se aplică ajutorul de stat sub formă de rambursare”.**

Avand in vedere precizarile legale invocate se retine faptul ca ajutorul de stat se acordă sub formă de rambursare și reprezintă diferența dintre acciza standard și acciza redusă

Astfel, initial petentul solicita si obtine un acord prealabil pentru finantare prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa de la A.P.I.A. ,prin care se specifica cantitatea maxima de motorina, aferenta intregului an calendaristic pentru care i se acorda ajutorul de stat, si care poate fi achizitionata de petenta in functie de suprafata totala declarata ca fiind exploatata.

Trimestrial, petenta depune cererile de solicitare a ajutorului de stat, până la sfârșitul lunii următoare trimestrului, pentru care se solicită rambursarea, insotite de acte doveditoare, prin care specifica cantitatile de motorina achizitionate si utilizate aferente trimestrului respectiv.

Asadar, petentul achizitioneaza si foloseste initial cantitatea de motorina cu acciza normala aferenta trimestrului pentru lucrari agricole, deci implicit efectueaza o cheltuiala privind carburantul aferenta trimestrului respectiv, dupa care in baza cererii trimestriale si in urma verificarilor A.P.I.A. ulterior ii este acordat ajutorul sub forma de rambursare, ajutor de stat ce reprezinta diferenta dintre acciza standard si cea redusa.

Din analiza dosarului contestatiei rezulta ca S.C. ... a fost beneficiara unui Acord prealabil privind finantarea prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa, inregistrat la A.P.I.A.

Inspectorii fiscali au constatat faptul ca pentru anul.. petenta a beneficiat de finantare prin rambursare pentru motorina cu acciza redusa in suma de .. lei, aferenta cantitatii de motorina utilizata de petenta in cursul anului ..

Sunt aplicabile prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal art. 19

Reguli generale ce prevede:

**(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.”*

Deasemeni conform Ordinului 3055 din 29 octombrie 2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene pct. 233 alin (1) și (2), pct. 235 și 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.

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 anul .., in suma de ..lei.

Asadar petenta a achizitionat motorina pentru folosirea in agricultura, cantitate achizitionata cu acciza normala, cantitate ce a fost folosita in anul ..

Ulterior in baza acordului pealabil, prin centralizatoarele trimestriala depuse la A.P.I.A., petenta solicita acordarea ajutorului de stat pentru diferenta

pentru acciza normala si cea redusa, suma virata de A.P.I.A. si inregistrata de petenta in cursul anului ..

Asadar, aceste venituri din subventii incasate de petenta in cursul anului .., compenseaza cheltuieli efectuate de catre aceasta in cursul anului ..

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.

Avand in vedere precizarile legale invocate, se retine faptul ca in mod corect inspectorii fiscali au majorat baza impozabila a anului .. cu suma de .. lei si concomitent au diminuat baza impozabila a anului .. cu aceeasi suma .

In consecinta, avand in vedere precizarile legale invocate la pct.1a) si 1b) 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 (dobanzi in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de .. lei) caculate ca urmare a influentei fiscale a neinregistratii subventiilor in anul corespunzator pentru care au fost acordate, 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)In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma ..lei 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 .. lei ce se compune din :**

**... lei cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor impozabile;**

**.. lei venituri neinregistrate de societate ca urmare a primirii unei transe din ajutorul pentru motorina aferent anului...**

**Baza impozabila pentru care societatea nu aduce in sustinere niciun argument.**

Pentru diferenta la impozitul pe profit in suma de ... lei au fost calculate dobanzi de intarziere aferente in suma de .. lei.

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

“(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 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 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 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 : 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 să conteste suma de ... lei motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere .

În ceea ce privește dobânzile aferente impozitului pe profit în suma de .. lei se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petentei s-a reținut că datorat debitul reprezentând impozit pe profit în suma de .. lei aceasta datorează și dobânzile aferente în suma de .. lei potrivit principiului de drept potrivit căruia “accesoriul urmează principalul”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19 din Legea 571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art. 205, art. 209 și art. 214 din O.G. nr. 92/2003, ®, privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

#### **DECIDE:**

**Art.1. Respingerea totală ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de SC .. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de Inspectoratul Fiscal nr. ... pentru suma de..., reprezentând:**

<b>Impozit pe profit</b>	<b>... lei</b>
<b>Majorări de întârziere</b>	<b>... lei</b>
<b>Penalități pentru întârziere</b>	<b>.. lei</b>

**Art.2. Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul I.... în termen de 6 luni de la comunicare.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**