

D E C I Z I E nr. 1847/468 din 19.10.2011

privind solutionarea contestatiei formulate de S.C. BHI AGRI S.R.L.,  
inregistrata la D.G.F.P. Timis sub nr. 39589/11.08.2011

I. Prin contestatia formulata societatea solicita urmatoarele:

1) Anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. F-TM 433 din data de 29.06.2011 in suma totala de in suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor lei;
- majorari de intarziere- impozit pe venit. microintr. lei;
- impozit profit lei;
- majorari de intarziere- impozit profit lei;
- tva lei;
- majorari de intarziere- tva lei.

2) Suspendarea executarii deciziei de impunere F-TM 433 din data de 29.06.2011, pana la solutionarea administrativa a contestatiei, datorita iminentei producerii unei vatamari ireparabile asupra patrimoniului contestatoarei, prin intrarea acesteia in incapacitate de plata.

In sustinerea contestatiei petenta aduce urmatoarele argumente:

Referitor la impozitul pe veniturile microintreprinderilor

SC SRL a fost infiintata initial ca platitor de impozit pe venit (microintreprindere), iar odata cu realizarea la 31.11.2009 a unei cifre de afaceri in suma totala de lei a solicitat luarea in evidenta ca platitor de impozit pe profit incepand cu data de 01.10.2009.

Conform evidentei contabile, respectiv bilantului la data de 31.12.2008 firma a realizat venituri in suma totala de lei, suma pentru care aceasta a fost obligata sa plateasca cf. art 107 din Legea nr. 571/2003 in vigoare la acea data, avand in vedere cota de impozitare aferenta de 2,5 %, suma de lei.

La aceasta suma au fost calculate dobanzi in cuantum de lei si penalitati de intarziere in cuantum de lei.

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2009

Incepand cu 01.10.2009 societatea a devenit platitoare de impozit pe profit. Pentru anul fiscal 2009 a declarat un impozit pe venitul microintreprinderilor in cuantum de lei (pentru perioada

01.01.2009-30.09.2009) si la 31.12.2009 a declarat un impozit pe profit de lei, astfel incat aceasta a avut de recuperat un profit initial in cuantum de lei. Ulterior prin intermediul unei declaratii rectificative a declarat un profit impozabil de lei si cheltuieli deductibile in cuantum de lei respectiv cheltuieli nedeductibile in cuantum de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat cheltuieli nedeductibile in cuantum total de lei fata de care societatea isi mentine punctul de vedere cu privire la caracterul deductibil al acestor cheltuieli asa cum au fost inregistrate in evidentele sale contabile respectiv venituri suplimentare in cuantum de lei al carui cuantum il contesta integral si ca atare aduce urmatoarele argumente:

- suma de lei reprezinta carburant auto achizitionat pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii, nefiind efectuat in scopul de a realiza venituri impozabile. In combaterea celor de mai sus petenta invoca prevederile OUG nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetara pe anul 2009 si reglementarea unor masuri financiar fiscale, prevederi care stipuleaza ca cheltuielile cu combustibilul sunt deductibile pentru autovehiculele aflate in proprietatea sau folosinta contribuabilului in situatia in care acestea sunt folosite pentru „...transportul personalului la si de la locul de desfasurare a activitatii...” in speta data aceste cheltuieli reprezinta cheltuieli aferente combustibilului folosit de administratorul respectiv directorul agricol al societatii de la/la locul de munca la domiciliul acestora.

- cu privire la suma de lei reprezinta cheltuieli de transport, prestari servicii, petenta sustine ca a fost in imposibilitatea de a depune documentele solicitate la momentul efectuarii controlului fiscal, dar le va depune ulterior, imediat ce acestea vor fi furnizate de partile contractante, pentru a face dovada ca aceste cheltuieli au fost facute in scopul de a obtine venituri impozabile.

- cu privire la suma de lei precizeaza ca aceste cheltuieli au fost facute in scopul intretinerii, reparatiilor efectuate la utilajele agricole (tractoare) pentru anul agricol 2008-2009 si ca atare acestea sunt deductibile in anul in care au fost realizate venituri in urma folosirii acestora (masini agricole), adica in anul 2009.

In acest sens face trimitere la Decizia nr. 218 din data de 23.09.2004 a Inaltei Curtii de Casatie si Justitie care a stabilit ca „deductibilitatea fiscala a cheltuielilor este conditionata de efectuarea lor pentru achizitie/reparare bunurilor in vederea obtinerii de venituri intr-un exercitiu financiar...”

- cu privire la suma de lei reprezinta arenda transa I mentioneaza urmatoarele:

Contractul de arenda a fost incheiat pentru anul agricol 2008-2009, arenda platita atat transa I (in cursul anului fiscal 2008) cat si transa II (platita la finalul anului agricol 2009) sunt cheltuieli deductibile aferente anului fiscal 2009, intrucat in anul fiscal 2009 sunt inregistrate venituri in baza contractului de arenda si ca atare in anul 2009 cheltuielile aferente cu plata arendei devin deductibile.

- suma de            lei aferenta facturilor emise de catre SC            . SRL pentru realizarea de studii geotehnice in vederea modernizarii exploatarei agricole de culturi de camp prin construire soproon si fabrica de nutreturi combinate si achizitii de utilaje agricole respectiv infiintare baza de receptie si depozitare cereale prin construire de silozuri metalice, magazii, laborator, in vederea cresterii valorii adaugate a produselor agricole mentioneaza urmatoarele:

- societatea nu a realizat pana la data prezentei investitia, insa intentioneaza in masura in care va avea potential financiar sa o realizeze, aceste cheltuieli au fost efectuate pentru lucrari in curs de efectuare in viitorul apropiat si ca urmare sunt cheltuieli deductibile, pentru ca asa cum prevede art. 21 alin 1. Cod Fiscal au fost facute in scopul de a realiza venituri impozabile.

- cu privire la suma de            lei suma platita cu titlu de arenda diferitelor persoane fizice si juridice in cursul anului 2009 mentioneaza ca suma de mai sus reprezinta cheltuieli cu arenda pentru terenuri necultivate in cursul anului fiscal 2009.

In cursul anului 2009 au fost efectuate lucrari agricole pentru terenuri care nu au fost cultivate, ci doar in anul viitor (anii viitori).

Avand in vedere faptul ca pentru aceste terenuri s-au solicitat subventii APIA si ca s-au realizat lucrari agricole de pregatire a terenului, intentia clara a contribuabilului este cea de obtinere de venituri impozabile prin arendarea acestor terenuri.

In acest sens mentioneaza punctul de vedere al Ministerului Finantelor cu privire la deducerea cheltuielilor cu plata arende pentru terenurile nelucrate *„din punct de vedere contabil, cheltuielile cu arenda si cheltuielile cu lucrarile agricole de pregatire a terenului, care au fost efectuate pentru terenuri care nu sunt cultivate in anul fiscal curent, ci doar in anul viitor (anii viitori) reprezinta lucrari si servicii in curs si se inregistreaza in conturi de cheltuieli, prin urmare sunt cheltuieli deductibile iar veniturile obtinute impozabile.”*

- cu privire la suma de            lei reprezinta diferenta de curs valutar, aferenta imprumutului in valuta, de la asociatul unic, mentioneaza ca in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 3 litera h) Cod fiscal cheltuielile cu dobanda si diferenta de curs valutar sunt deductibile in limitele prevazute de art. 23 Cod Fiscal, care prevede faptul ca diferenta de curs valutar este deductibila in cazul in care gradul de indatorare este mai mic sau egal cu trei, ori in raportul de inspectie fiscala, nu este

precizat gradul de indatorare al acesteia si prin urmare, considera ca suma de lei este deductibila fiscal, in conditiile art. 23 Cod Fiscal.

#### Referitor la veniturile suplimentare pe anul 2009

Cu privire la veniturile suplimentare constatate de organele de control fiscal pentru anul 2009 in cuantum de lei petenta sustine ca acestea nu reflecta situatia de fapt si ca aceste estimari s-au facut cu incalcarea prevederilor art. 67 Cod Procedura Fiscala.

Estimarea bazei de impunere se face doar atunci cand contribuabilul nu depune declaratii fiscale, nu conduce evidenta contabila sau fiscala sau refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale sau au disparut evidentele fiscale.

Din analiza raportului de inspectie fiscala nu rezulta ca SC SRL se afla in situatia de a nu conduce evidenta contabila sau fiscala, sau ca au disparut evidentele contabile si fiscale sau alte acte justificative privind operatiunile producatoare de venituri sau nu a depus declaratii fiscale si in consecinta estimarea veniturilor efectuata de organele de inspectie fiscala nu are justificare legala.

Adresa nr. la care face referire organul de control fiscal comunicata de Directia Agricola a Judetului este intocmita doar in scop statistic si nu prezinta situatia de fapt reala.

Petenta considera ca la estimarea veniturilor trebuia sa se tina cont de situatia terenurilor agricole, (mentioneaza ca acestea nu au mai fost cultivate de peste 15 ani, fapt care poate fi dovedit.

Organul de inspectie fiscala in urma acestor estimari a stabilit in sarcina societatii un profit impozabil in suma de lei pentru care aceasta ar datora un impozit de lei.

Prin stabilirea acestui profit au fost incalcate prevederile art. 19 Cod Fiscal care stipuleaza faptul ca „...profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri...”

Suma de lei stabilita ca urmare a inspectiei fiscale, nu reprezinta venit realizat intrucat veniturile reale ale societatii sunt cele declarate cu ocazia depunerii situatiilor aferente anului fiscal 2009.

#### Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2010

Organele de inspectie fiscala au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma totala de lei, pe care petenta le contesta dupa cum urmeaza:

- cu privire la suma de lei aceasta reprezinta carburant achizitionat pe baza de bonuri fiscale pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii, respectiv cu privire la suma de lei reprezentand cheltuiala dedusa de pe alte bonuri fiscale cu exceptia celor de achizitie de carburanti auto,

mentioneaza faptul ca, in ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor cu utilizarea bonului fiscal ca document justificativ, potrivit Ministerului Finantelor, bonul fiscal poate fi admis daca unitatile emitente vor inscrie pe verso bonului: denumirea si adresa cumparatorului codul fiscal al cumparatorului si aplica stampila unitatii.

- cu privire la suma de                      lei reprezentand cheltuieli de prestari servicii, societatea a fost in imposibilitatea de a depune documentele solicitate la momentul efectuarii controlului fiscal, dar le va depune ulterior, imediat ce acestea vor fi furnizate de partile contractante.

Suma de                      lei reprezinta cheltuiala cu arenda platita diferitelor persoane fizice (                      lei) si juridice (                      lei) pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010.

In cursul anului 2010 au fost efectuate lucrari agricole pentru terenuri, care nu au fost cultivate, dar a caror cultivare se intentioneaza in anul viitor (anii viitori).

Avand in vedere faptul ca pentru aceste terenuri s-au solicitat subventii APIA si ca s-au realizat lucrari agricole de pregatire a terenului, intentia clara a contribuabilului este cea de obtinere de venituri impozabile prin arendarea acestor terenuri. In acest sens mentioneaza punctul de vedere al Ministerului Finantelor cu privire la deducerea cheltuielilor cu plata arendei pentru terenurile nelucrate *„din punct de vedere contabil, cheltuielile cu arenda si cheltuielile cu lucrarile agricole de pregatire a terenului, care au fost efectuate pentru terenuri care nu sunt cultivate in anul fiscal curent, ci doar in anul viitor (anii viitori) reprezinta lucrari si servicii in curs si se inregistreaza in conturi de cheltuieli, prin urmare sunt cheltuieli deductibile iar veniturile obtinute impozabile”*.

Cu privire la suma de                      lei reprezentand cheltuiala cu arenda pentru cele                      ha si la suma de                      lei reprezentand cheltuiala cu arenda platita catre SC                      SRL si SC                      SRL pentru terenurile necultivate in anul agricol 2010-2011, societatea a fost in imposibilitatea de a desfasura activitati economice in anul agricol 2010-2011 datorita calitatii solului cu precizarea ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul a obtine de venituri impozabile.

Cu privire la suma de                      lei reprezentand diferenta de curs valutar, aferenta imprumutului in valuta, de la asociatul unic, mentioneaza ca in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 3 litera h) Cod fiscal cheltuielile cu dobanda si diferenta de curs valutar sunt deductibile in limitele prevazute de art. 23 Cod Fiscal, care prevede faptul ca diferenta de curs valutar este deductibila in cazul in care gradul de indatorare a contribuabilului este mai mic sau egal cu trei, ori in raportul de inspectie fiscala, nu este precizat gradul de indatorare al acesteia si prin urmare,

considera ca suma de                    lei este deductibila fiscal, asa cum prevede art. 23 Cod Fiscal.

#### Referitor la veniturile suplimentare pe anul 2010

Cu privire la veniturile suplimentare constatate de organele de control fiscal pentru anul 2010 in cuantum de                    lei petenta sustine ca acestea nu reflecta situatia de fapt si ca aceste estimari s-au facut cu incalcarea prevederilor art. 67 Cod Procedura Fiscala.

Estimarea bazei de impunere se face doar atunci cand contribuabilul nu depune declaratii fiscale, nu conduce evidenta contabila sau fiscala sau refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale sau au disparut evidentele fiscale.

Din analiza raportului de inspectie fiscala nu rezulta ca SC                    SRL se afla in situatia de a nu conduce evidenta contabila sau fiscala, sau ca au disparut evidentele contabile si fiscale sau alte acte justificative privind operatiunile producatoare de venituri sau nu a depus declaratii fiscale si in consecinta estimarea veniturilor efectuata de organele de inspectie fiscala nu are justificare legala.

Mai mult decat atat adresa (nr.                    ) la care face referire organul de control fiscal comunicata de Directia Agricola a Judetului                    este intocmita doar in scop statistic si nu prezinta situatia de fapt reala.

Considera ca la estimarea veniturilor trebuia sa se tina cont de situatia terenurilor agricole, (acestea nu au mai fost cultivate de peste 15 ani, fapt care poate fi dovedit).

Organul de inspectie fiscala in urma acestor estimari a stabilit in sarcina societatii un profit impozabil in suma de                    de lei pentru care aceasta ar datora un impozit de                    lei.

Prin stabilirea acestui profit au fost incalcate prevederile art. 19 Cod Fiscal care stipuleaza faptul ca „...profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri...”.

De mentionat faptul ca suma de                    lei stabilita ca urmare a inspectiei fiscale, nu reprezinta venit realizat intrucat veniturile reale ale societatii sunt cele declarate cu ocazia depunerii situatiilor aferente anului fiscal 2009.

Avand in vedere cele mai sus mentionate precizeaza ca, suma stabilita cu titlu de impozit in cuantum de                    lei precum si accesoriile aferente in cuantum de                    (dobanzi) respectiv                    lei penalitati, aferente anului 2009, respectiv suma de                    lei stabilita cu titlu de impozit pentru anul 2010 precum si accesoriile aferente in cuantum de                    lei (dobanzi) si                    lei (penalitati) aferente anului fiscal 2010 nu sunt datorate.

### Referitor la taxa pe valoare adaugata deductibila

Conform documentelor contabile depuse de petenta, aceasta a inregistrat pentru perioada martie 2008 - decembrie 2010 TVA deductibila in suma de            lei, in urma controlului fiscal organele de control au descoperit TVA nedeductibila in suma de            lei.

Fata de cele aratate mai sus petenta sustine urmatoarele:

Suma de            lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor de transport, respectiv cheltuielilor de prestari servicii.

Societatea a fost in imposibilitatea de a depune documentele solicitate la momentul efectuarii controlului fiscal, dar promite ca le va depune ulterior, imediat ce acestea vor fi furnizate de partile contractante, pentru a face dovada ca aceste cheltuieli au fost facute in scopul de a obtine venituri impozabile, respectiv de a realiza operatiuni taxabile.

Astfel, cu privire la suma de            lei reprezentand TVA aferenta contravalorii lucrarilor de proiectare efectuate in baza contractului de proiectare nr.            incheiat cu SC            SRL            , in calitate de proiectant, obiectul acestuia fiind lucrari de proiectare in vederea accesarii unei finantari nerambursabile prin fonduri europene de agricultura si dezvoltare regionala, pentru *„infiintare exploatare agricola prin construirea de spatii de depozitare a cerealelor si procesarea acestora in vederea cresterii valorii adaugate a produselor in loc.            , judetul            .”*

Onorariul proiectantului a fost platit in doua transe, dupa cum urmeaza: transa I (            euro) si transa II (            euro).

Organele de inspectie fiscala au invocat faptul ca proiectul nu a fost aprobat si ca atare nici TVA aferenta celor doua facturi, fapt contestat de societate avand in vedere faptul ca prevederile art. 145 alin. 2 Cod Fiscal coroborate cu prevederile art. 146 alin. 2 Cod Fiscal stipuleaza faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere este necesar ca beneficiarul sa detina o factura emisa in conditiile art. 155 Cod Fiscal, ori aceasta factura exista, la momentul exigibilitatii taxei.

Cu privire la suma de            lei reprezentand TVA aferenta contravalorii lucrarilor de proiectare in baza contractului de consultanta nr.            incheiat cu SC            SRL            in calitate de consultant, obiectul contractului fiind intocmirea documentatiei de specialitate in vederea accesarii unei finantari nerambursabile prin fonduri europene de agricultura si dezvoltare regionala pentru infiintarea unei ferme vegetale, prin achizitia de utilaje si echipamente agricole in baza acestor contracte au fost emise doua facturi in valoare de            euro respectiv in valoare de            euro.

De asemenea au fost emise trei facturi in baza contractului de consultanta nr.            in valoare de            euro, respectiv            euro, respectiv            euro.

Mentioneaza ca desi pana la aceasta data fondurile nu au fost eliberate societatii, aceasta se afla pe lista de asteptare, urmand ca de indata ce ii vor fi puse la dispozitie fondurile nerambursabile sa procedeze la infiintarea fermei vegetabile, respectiv achizitia de utilaje si echipamente agricol, respectiv sa dea nastere la operatiuni taxabile.

De asemenea solicita sa se aiba in vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 care prevede „*cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte*” precum si prevederile pct. 48 din HG nr. 44/2004 care stipuleaza conditiile in care se pot deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta sau alte prestari de servicii „*serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului...*” iar „*...contribuabilul sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii de desfasurate*”.

Avand in vedere cele expuse mai sus, petenta considera ca suma de lei reprezinta TVA deductibila.

Suma de lei reprezentand TVA aferenta facturilor emise in februarie 2009 de catre SC SRL, reprezinta de asemenea TVA deductibila, avand in vedere faptul ca sunt indeplinite conditiile art. 145 alin. 2 coroborate cu art. 146 alin. 1 Cod Fiscal.

Cu privire la TVA aferenta sumelor platite cu titlu de arenda pentru terenurile nelucrate in anul agricol 2009-2010 in suma totala de lei, mentioneaza ca acesta este deductibila, deoarece cheltuielile cu arenda si cheltuielile cu lucrarile agricole de pregatire a terenului, care au fost efectuate pentru terenuri care nu sunt cultivate in anul fiscal curent, ci doar in anul viitor (anii viitori) reprezinta lucrari si servicii in curs, si se inregistreaza in conturi de cheltuieli, prin urmare sunt cheltuieli deductibile, iar veniturile obtinute impozabile si ca atare sunt indeplinite conditiile de deductibilitate prevazute de art. 145 alin. 2 Cod Fiscal.

#### Referitor la taxa pe valoare adaugata colectata

Societatea a colectat TVA in cuantum de lei.

In mod eronat organele de inspectie fiscala, avand in vedere estimarile pentru anul 2009, in urma carora au stabilit o baza impozabila suplimentara de lei respectiv pentru anul 2010 in urma carora au stabilit o baza impozabila de lei au calculat TVA aferenta de lei pe care petenta o contesta integral, in apararea sa folosind argumentele cu privire la veniturile suplimentare 2009/2010.



De asemenea societatea contesta diferenta de TVA colectata in suma de lei.

Avand in vedere cele de mai sus petenta sustine ca TVA de rambursat pentru perioada martie 2008 - decembrie 2010 este in cuantum de lei iar pentru perioada ianuarie 2011-aprilie 2011 societatea a inregistrat TVA de rambursat in cuantum de lei.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 29.06.2011 si inregistrat sub nr. in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. din data de 29.06.2011.

1) Constatari fiscale privind Impozitul pe veniturile microintreprinderilor

Perioada supusa inspectiei fiscale: 11.03.2008-30.09.2009;

Baza legala: Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea s-a infiintat la ORC Timis in data de 11.03.2008 avand ca obiect de activitate principal declarat "*Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase*"-cod CAEN 0111), capital social privat si a avut primul salariat incepand cu data de 24.03.2008, conform contractului de munca inregistrat la ITM sub nr. /10.04.2008.

Se constata ca au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 103 si 104 (3) din Legea nr. 571/2003 in vigoare pentru anul 2008.

In exercitiul financiar 2008 societatea nu a realizat venituri din activitatea de exploatare .

Pentru anul 2008 societatea a depus trimestrial declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat, conform acestora impozitul pe veniturile microintreprinderilor datorat fiind "0 ".

Conform evidentei contabile si respectiv conform bilantului prescurtat la 31.12.2008, in luna decembrie 2008 societatea a inregistrat venituri financiare in valoare totala lei, la care insa nu a calculat, declarat si evidentiat impozitul aferent.

Au fost incalcate astfel prevederile art. 108 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 in vigoare pentru anul 2008 unde se mentioneaza urmatoarele " *Baza impozabila a impozitului pe veniturile microintreprinderilor o constituie veniturile din orice sursa, ..*

De mentionat faptul ca incepand cu anul 2008 cota de impozitare este de 2,5% conform prevederilor art. 107 din actul normativ mai sus mentionat.

Organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de impozit pe veniturile microintreprinderilor in valoare de **lei**, astfel:

Pentru diferenta de impozit pe veniturile microintreprinderilor in valoare de **lei**, au fost calculate accesorii constand in dobanzi si penalitati de la termenul scadent (26.01.2009) pana la data de 24.06.2011 astfel:

Dobanzi:

lei

lei

lei

Penalitate:

lei

Rezulta ca au fost calculate dobanzi totale in suma de **lei** ( ) si o penalitate de 15% in suma de **lei**.

## 2) Constatari fiscale privind impozitul pe profit

Perioada supusa prezentei inspectii fiscale: 01.10.2009 - 31.12.2010;

Baza legala: Legea nr. 571/2003, si Normele aprobate prin HG nr.44/2004 cu completarile si modificarile ulterioare.

In perioada verificata societatea a desfasurat activitate de productie agricola, atat pe terenuri luate in arenda de la diverse persoane juridice si fizice, pe baza de contracte inregistrate la primariile locale, cat si pe terenuri aflate in proprietatea societatii, obtinand venituri in principal din comercializarea la intern de cereale (porumb, grau, sorg, orz si floarea soarelui) si ocazional din prestari servicii agricole.

In anul 2009, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile in suma de **lei** astfel:

a) suma de **lei** reprezinta carburant auto achizitionat pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii, nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile. Pentru autoturismul proprietate precum si pentru activitatea de productie, societatea a achizitionat lunar pe baza de factura carburant auto (motorina), pe care o depoziteaza in rezervorul de la punctul de lucru situat in localitatea , alimentarea efectuindu-se de la acest rezervor pentru autoturismul proprietate, asa cum rezulta si din Nota explicativa data de imputernicitul societatii la data de 22.06.2011.

b) suma de **lei** reprezinta cheltuiala dedusa dupa data de 20.02.2009 de pe diverse bonuri fiscale, care nu reprezinta achizitii de carburanti auto si pentru care societatea nu a prezentat documentul justificativ, respectiv factura fiscala.

c) suma de            lei reprezinta cheltuieli de cazare pentru asociatul societatii, care inasa nu are calitatea de administrator al acesteia si pentru care societatea nu a prezentat deconturi de deplasare.

d) suma de            lei reprezinta cheltuieli de transport fara contract si comanda, cheltuieli cu prestari servicii fara contract si situatie de lucrari, cheltuieli cu documente in copie xerox, cheltuieli cu sume inregistrate in plus fata de cele inscrise in document, cheltuieli neafere veniturilor societatii si cheltuieli cu facturi care au alti beneficiari inscrisi pe ele decat societatea verificata.

e) suma de            lei reprezinta cheltuieli de intretinere si reparatii curente efectuate la utilajele folosite de societate (tractoare), in anul 2008 si care au fost inregistrate initial in contul 471 "Cheltuieli inregistrate in avans" in anul 2008, cand era platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor fiind inregistrate eronat pe cheltuiala in anul 2009 in contul 61I "Cheltuieli cu reparatii, intretinere" cand societatea a devenit platitoare de impozit pe profit.

Societatea nu a prezentat un scadentat prin care sa justifice ca aceste cheltuieli sunt aferente exercitiilor viitoare, asa cum prevede OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene. Ca urmare. aceste cheltuieli sunt aferente anului fiscal 2008, fiind nedeductibile in anul fiscal 2009.

f) suma de            lei reprezinta cheltuieli cu arenda transa I aferenta anului 2008, pentru care societatea a prezentat facturi emise de arendatori in perioada 19 august 2008-31 decembrie 2008, conform contractelor de arendare incheiate cu acestia si in care se prevede faptul ca arenda se plateste in doua transe, prima transa fiind de regula pana la data de 15 octombrie a anului 2008 (la inceputul anului agricol, iar a II-a transa, la finalul anului agricol. Societatea verificata a inregistrat aceasta suma in anul 2008 in contul 409 "Furnizori / debitori", ulterior in luna septembrie 2009 inregistrand-o in contul 612" Cheltuieli cu redeventa , locatii de gestiune si chirii" ca si cheltuiala deductibila a anului fiscal 2009.

Prin aceasta inregistrare societatea a majorat in mod eronat cheltuielile deductibile ale anului fiscal 2009. Valoarea acestor costuri nu a fost evidentiata in valoarea productiei in curs de executie la 31.12.2008. In fapt aceste cheltuieli sunt aferente anului fiscal 2008, cand societatea era platitoare de impozit pe veniturile microintreprinderilor si ca urmare nu sunt deductibile in anul fiscal 2009.

g) suma de            lei aferenta facturilor emise in trim I. 2009 de catre SC SRL            , facturi care reprezinta contravaloarea contractelor incheiate pentru realizarea de:

1) studiu geotehnic pe amplasament loc. Banloc; "*modernizare exploatare agricola de culturi de camp prin construire sopron si fabrica de nutreturi combinate si achizitie de utilaje agricole*".

2) studiu geotehnic pe amplasament loc. *„Infiintare baza de receptie si depozitare cereale, prin construire de silozuri metalice, magazii, laborator, in vederea cresterii valorii adaugate a produselor agricole”*, in baza contractului nr.

Facturile emise de SC . SRL au fost inregistrate de societatea verificata in contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terti”. Societatea nu a mai realizat ulterior investitia, ne reprezentand pana la data inspectiei fiscale autorizatia de construire. Avand in vedere faptul ca aceste servicii nu au fost utilizate pentru realizarea de venituri impozabile, in conformitate cu prevederile art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca suma de lei reprezinta cheltuiala nedeductibila.

h) Din Declaratia de suprafata intocmita de societate si depusa la Ministerul Agriculturii si Dezvoltarii Rurale-Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura Bucuresti, rezulta ca societatea nu a cultivat intreaga suprafata de teren luata in arenda. Conform situatiei centralizate prezentate de societate pentru anul agricol 2009-2010 din totalul terenului de ha, societatea nu a cultivat o suprafata de ha.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au stabilit ca nedeductibila cheltuiala totala cu arenda in suma de lei, avand urmatoarea componenta :

hi) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la persoane fizice, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile.

h2) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractelor de arendare incheiate cu SC , societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, necultivate integral, pretul unitar fiind de 160 euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

h3) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractelor de arendare incheiate cu SC SRL , societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, din care necultivate in suprafata de hectare, pretul unitar fiind de 160 euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

h4) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractului de arendare incheiat cu SC SRL , societatea a avut teren

luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de      hectare, din care necultivate in suprafata de      hectare, pretul unitar fiind de      euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

h5) Suma de      lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC      SRL, necultivate integral in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractului de arendare incheiat cu SC      SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de      hectare, necultivat integral, pretul unitar fiind de      euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

i) Suma de      lei reprezinta diferenta nefavorabila de curs valutar, aferenta imprumutului in valuta, de la asociatul unic. Societatea a prezentat contractul de creditare din 25.03.2008, conform caruia asociatul unic crediteaza societatea cu suma de      euro pe o perioada de 1 an, fara dobanda. De asemenea a prezentat contractul de creditare din 01.09.2008 prin care asociatul unic crediteaza societatea cu suma de      euro tot pe o perioada de 1 an, fara dobanda. La data de 03.03.2010, societatea a incheiat contract de imprumut conform caruia valoarea imprumutului acordat pana la 31.12.2009, este de      euro, fara dobanda. Conform evidentei contabile, asociatul societatii a imprumutat societatea in anul 2008 cu suma de      euro, iar ulterior in anul 2009 cu suma de      euro, rezultand un imprumut total de      euro la 31.12.2009. In conformitate cu prevederile punctului 63 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 in capitalul imprumutat se includ si imprumuturile care au termen de rambursare mai mic de un an, in situatia prelungirii acestui termen, in conditiile in care perioada totala depaseste un an iar conform celor mentionate mai sus rezulta faptul ca aceste contracte au o perioada de imprumut mai mare de un an, pana in prezent, neefectuandu-se restituirii ale acestor imprumuturi nici macar parțiale. Intrucat la 31.12.2009, conform bilantului contabil anual, capitalul propriu al societatii a avut valoare negativa conform prevederilor punctului 60 din Normele aprobate prin HG 44/2004 cheltuielile cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile.

In ceea ce priveste veniturile realizate de societate, organele de inspectie fiscala constata urmatoarele:

Prin adresa inregistrata la Directia Agricola a Judetului      sub nr.      au fost solicitate informatii privind productiile medii la hectar pentru culturile realizate de alte societati agricole in zona      in anul agricol 2008 -2009. La aceasta solicitare a fost primita adresa nr.      . Din analiza acesteia s-a constatat faptul ca societatea verificata a obtinut atat productii peste media comunicata de Directia Agricola a Judetului      pentru culturile de floarea soarelui, cat si productii sub media comunicata in cazul urmatoarelor culturi :grau, sorg, orz si porumb.Pentru zona in care isi desfasoara activitatea, Directia Agricola      a raportat productii medii sensibil diferite de la o localitate la alta, motiv pentru

care au fost analizate productiile nejustificat de mici fata de datele raportate de Directia Agricola. Se constata ca productiile medii la hectar obtinute de societate la culturile de sorg, orz, porumb se situeaza sub 50% din productiile medii comunicate de Directia Agricola . De exemplu:

- productia de sorg realizata de societatea verificata de kg/ha fata de media comunicata de Directia Agricola de kg/ha.

- productia de orz realizata de societatea verificata de kg/ha fata de media comunicata de Directia Agricola de kg/ha.

- productia de porumb realizata de societatea verificata de kg/ha fata de mediile comunicate de Directia Agricola de kg/ha si respectiv kg/ha.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de reprezentantii societatii a rezultat ca societatea desi a aplicat toata tehnologia culturii si a procedat la administrarea de ingrasaminte chimice si ierbicide , a inregistrat si declarat prin reprezentantii legali, productii mult mai mici, raportate la productiile obtinute de alte societati din zona.

Pe perioada de urmarire a culturilor in vegetatie nu exista documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce ar fi dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice productiile mici inregistrate).

Totodata nu au fost evidentiata venituri din despagubiri pentru a acoperi productia nerealizata si nu au fost prezentate procese verbale de constatare si evaluare a pagubelor. Prin Nota explicativa data de imputernicitul societatii, acesta explica productiile foarte mici la sorg si orz pentru anul agricol 2008/2009 prin faptul ca terenurile au fost pline de buruieni si din cauza lipsei timpului lucrarile nu s-au efectuat la adancimea corespunzatoare, terenul fiind tasat. Nu au fost prezentate documente justificative in sustinerea acestor afirmatii.

Este prezentata situatia comparativa a productiei obtinuta de societate fata de cea declarata de Directia Agricola a jud. ca obtinuta de alte societati, hectarele cultivate de societatea verificata, pretul unitar de vanzare (din facturile emise de societate), rezultand valoarea productiei la hectar in raport cu media realizata in zona . In conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara (venituri suplimentare ) in suma de lei. Pentru sorg, estimarea s-a efectuat pe baza pretului de productie intrucat societatea nu a vandut deloc acest produs in anul 2009.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent anului 2009, tinand cont de cheltuielile nedeductibile constatate in suma totala de lei si respectiv de veniturile suplimentare stabilite in suma de lei, rezultand un profit impozabil in suma de lei, pentru care societatea datoreaza un impozit de lei

Din aceasta suma se acorda deductibilitate integrala pentru sponsorizarea aferenta anului 2009 in suma de        lei, rezultand un impozit pe profit anual datorat de        lei). Conform declaratiei anuale rectificative privind impozitul pe profit societatea a declarat un impozit pe profit in suma de        lei, rezultand un impozit suplimentar datorat de        lei

Pentru impozitul pe profit nevirat la termen in suma de        lei (        ) au fost calculate accesorii constand in dobanzi in suma de        lei si penalitati in suma de        lei.

In anul 2010, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar cheltuieli nedeductibile in suma de        lei, astfel:

a) suma de        lei reprezinta carburant auto achizitionat pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii, nefiind efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile. Pentru autoturismul proprietate precum si pentru activitatea de productie, societatea a achizitionat lunar pe baza de factura carburant auto (motorina), pe care a depozit-o in rezervorul de la punctul de lucru situat in localitatea        , alimentarea efectuindu-se de la acest rezervor pentru autoturismul proprietate, asa cum rezulta si din Nota explicativa data de imputernicitul societatii la data de 22.06.2011.

b) suma de        lei reprezinta cheltuiala dedusa dupa data de 20.02.2009 de pe alte bonuri fiscale cu exceptia celor de achizitie de carburanti auto si pentru care societatea nu a prezentat documentul justificativ, respectiv factura fiscala.

c) suma de        lei reprezinta cheltuieli de cazare pentru asociatul societatii, care insa nu are calitatea de administrator al acesteia si pentru care societatea nu a prezentat deconturi de deplasare.

d) suma de        lei reprezinta cheltuieli cu prestari servicii fara deviz de lucrari, cheltuieli de pe documente in copie xerox, cheltuieli cu sume inregistrate in plus fata de cele inscrise in document, cheltuieli neaferente veniturilor etc.

e) suma de        lei reprezinta cheltuieli cu arenda inregistrata in mod eronat in contul 612 "Cheltuieli cu redevente, locatii de gestiune si chirii" in luna august 2010, fara a avea la baza un document justificativ. Societatea a corectat acest aspect in 2011 conform notei contabile nr. 100/01.01.2011 prin diminuarea soldului debitor al contului 117 "Rezultatul reportat".

f) Societatea nu a cultivat intreaga suprafata de teren luata in arenda. Conform situatiei centralizate prezentate de societate, pentru anul agricol 2009-2010 din totalul terenului de        ha, societatea nu a cultivat o suprafata de        ha. In anul 2010 societatea a inregistrat pe cheltuiala deductibila suma totala de        lei reprezentand arenda aferenta anului agricol 2009-2010:

f1) Suma de        lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la persoane fizice, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile.

f2) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractelor de arendare incheiate cu SC SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, necultivate integral, pretul unitar fiind de euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

f3) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractelor de arendare incheiate cu SC SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, din care necultivate in suprafata de hectare, pretul unitar fiind de euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

f4) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractului de arendare incheiat cu SC SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, din care necultivate in suprafata de hectare, pretul unitar fiind de euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

f5) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile. Conform contractelor de arendare incheiate cu SC SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, din care necultivate in suprafata de hectare, pretul unitar fiind de euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

f6) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile.

Conform contractului de arendare incheiat cu SC SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de hectare, din care necultivate in suprafata de hectare, pretul unitar fiind de euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

f7) Suma de lei reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la SC SRL, necultivate integral in anul agricol 2009 - 2010 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile.

Conform contractului de arendare incheiat cu SC SRL, societatea a avut teren luat in arenda pentru anul agricol 2009-2010 in suprafata de



hectare, necultivate integral, pretul unitar fund de                      euro/hectar pentru anul agricol 2009-2010.

g) In anul 2010 a inregistrat pe cheltuiala deductibila arenda aferenta unor terenuri necultivate in anul agricol 2010-2011, pentru care nu a realizat venituri impozabile, in unele cazuri contractele fiind reziliate in anul 2011:

gl) Suma de                      lei, cuprinsa in anexa nr. 29. reprezentand cheltuiala cu arenda platita catre SC                      SRL si SC                      SRL, aferenta terenurilor necultivate integral in anul agricol 2010 - 2011 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile, contractele fiind reziliate in anul 2011.

g2) Suma de                      lei, cuprinsa in anexa nr.28, reprezinta cheltuiala cu arenda, aferenta terenurilor de la persoane juridice, respectiv                      ha necultivate in anul agricol 2010 - 2011 si pentru care societatea nu a desfasurat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile.

h) Suma de                      lei reprezinta diferenta nefavorabila de curs valutar, aferenta imprumutului in valuta, de la asociatul unic.

Societatea a prezentat suplimentar fata de contractele existente in 2008 - 2009 si contractul de imprumut din 01.05.2010, conform caruia imprumutul se majoreaza cu                      de euro, iar perioada de acordare a intregului imprumut                      de euro) este de pana la 31.12.2013. Astfel, conform evidentei contabile (anexa nr. 21) asociatul societatii a imprumutat societatea in anul 2008 cu suma de                      euro, in anul 2009 cu suma de                      , iar ulterior in anul 2010 cu suma de                      euro rezultand un imprumut total de                      euro.

In conformitate cu prevederile punctului 63 din NM aprobate prin HG 44/2004, in capital imprumutat se includ si imprumuturile care au termen de rambursare mai mic de un an, in situatia prelungirii acestui termen, in conditiile in care perioada totala depaseste un an, iar conform celor mentionate mai sus rezulta faptul ca aceste contracte au o perioada de imprumut mai mare de un an, pana in prezent, neefectuandu-se restituirii ale acestor imprumuturi, nici macar partiale.

Intrucat la 31.12.2010, conform bilantului contabil anual, capitalul propriu al societatii a avut valoare negativa, conform prevederilor punctului 60 din NM aprobate prin HG 44/ 2004, cheltuielile cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile.

i) suma de                      lei reprezinta cheltuieli cu amortizarea dublu inregistrate in mod eronat in contul 6811 "Cheltuieli de exploatare privind amortizarea " in lunile iulie si august 2010, fara avea la baza un document justificativ.

In ceea ce priveste veniturile realizate de societate, organele de inspectie fiscala au solicitat prin adresa inregistrata la Directia Agricola a Judetului                      sub nr.                      informatii privind productive medii la hectar pentru culturile realizate de alte societati agricole in zona                      in anul agricol 2009 -2010; la aceasta solicitare a fost primita adresa nr.

Din analiza acestora s-a constatat faptul ca societatea verificata a obtinut atat productii peste media declarata de Directia Agricola a Judetului pentru culturile de orzoaica, cat si productii sub media declarata in cazul urmatoarelor culturi: grau, sorg, floarea soarelui si porumb. Pentru zona in care societatea verificata isi desfasoara activitatea, Directia Agricola a raportat productii medii sensibil diferite de la o localitate la alta, motiv pentru care au fost analizate productiile nejustificat de mici fata de datele raportate de Directia Agricola.

Se constata ca productia media la hectar obtinuta de societate la cultura de floarea soarelui se situeaza sub 50% din productia medie la hectar comunicata de Directia Agricola , si anume kg/ ha, fata de kg/ha (zona ).

La sorg, productia medie la hectar obtinuta de societatea verificata pentru anul 2010 a fost de kg/ha. Intrucat pentru sorg nu a fost comunicata o productie medie de la Directia Agricola , pentru estimare s-a luat in considerare productia medie pe tara, din baza de date a Ministerului Agriculturii si Dezvoltarii Rurale ( anexa nr. 33 a), respectiv de kg/ha.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de reprezentantii societatii a rezultat ca societatea desi a aplicat toata tehnologia culturii si a procedat la administrarea de ingrasaminte chimice si ierbicide , a inregistrat si declarat prin reprezentantii legali, productii mult mai mici, raportate la productiile obtinute de alte societati din zona.

Pe perioada de urmarire a culturilor in vegetatie nu exista documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce ar fi dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice productiile mici inregistrate).

Totodata nu au fost evidentiata venituri din despagubiri pentru a acoperi productia nerealizata si nu au fost prezentate procese verbale de constatare si evaluare a pagubelor. Prin Nota explicativa data de imputernicitul societatii, acesta explica faptul ca nefiind angajat sau imputernicit in perioada noiembrie 2009 - iulie 2010 nu cunoaste motivele acestor productiile foarte mici la sorg si floarea soarelui pentru anul agricol 2009/2010.

Este prezentata situatia comparativa a productiei obtinuta de societate fata de cea declarata de Directia Agricola a jud. ca obtinuta de alte societati, suprafata cultivata de societatea verificata, pretul unitar de vanzare(din facturile emise de societate), rezultand valoarea productiei la hectar in raport cu media realizata in zona .

In conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara in suma de lei.

Ca urmare a celor constatate, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent anului 2010, tinand cont de pierderea fiscala a societatii de lei, de cheltuielile nedeductibile constatate

in suma totala de            lei si respectiv de veniturile suplimentare stabilite in suma de            lei, rezultand un profit impozabil in suma de            lei, la care societatea datoreaza un impozit in suma de            lei. Prin declaratia rectificativa privind impozitul pe profit societatea a declarat un impozit pe profit datorat in suma de            lei.

Pentru diferenta de impozit pe profit in suma de            lei) au fost calculate accesorii constand in dobanzi si penalitati de la termenul scadent (25.02.2011) pana la data de 24.06.2011 astfel:

Dobanzi: **lei**

Penalitate: **lei**

Temei de drept

Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 19, alin. 1 "*Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.*"

Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 21, alin. 1 "*Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile*".

Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 21, alin. 2, lit. e) "*Cheltuielile de transport si cazare in tara si in strainatate efectuate de catre salariati si administratori, in cazul in care contribuabilul realizeaza profit in exercitiul curent si / sau din anii precedenti*".

Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 21, alin. 4, lit. f) "*Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...f) cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor*".

Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 21, alin. 4. lit. m) "*Cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul activitatilor desfasurate si pentru care nu sunt incheiate contracte*:"

Act normativ Legea nr. 571/2003 art. 23, alin. 3 "*In cazul in care cheltuielile cu diferentele de curs valutar depasesc veniturile din diferente de curs valutar, diferenta va fi tratata ca o cheltuiala cu dobanda.*"

Act normativ HG nr. 44/2004, pct. 44 "*Inregistrarile in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscrisurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit, conform reglementarilor contabile in vigoare.*"

Act normativ HG nr. 44/2004, pct. 48 "*Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract incheiat intre parti sau in baza oricarei forme contractuale prevazute de lege; justificarea prestarii efective a serviciilor se efectueaza prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.

Act normativ HG nr. 44/2004, pct. 60 "*In cazul in care capitalul propriu are o valoare negativa sau gradul de indatorare este mai mare decat 3, cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reporteaza in perioada urmatoare, in conditiile art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, pana la deductibilitatea integrala a acestora*".

Act normativ OG nr. 92/2003 art. 67, alin. 1 "*Daca organul fiscal nu poate determina marimea bazei de impunere, acesta trebuie sa o estimeze*".

Act normativ HG nr. 44/2004, pct. 63 "*In sensul art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, prin capital imprumutat se intelege totalul creditelor si imprumuturilor cu termen de rambursare peste un an incepand de la data incheierii contractului, cu exceptia celor prevazute la alin. (4) al art. 23 din Codul fiscal, indiferent de data la care acestea au fost contractate*".

In capitalul imprumutat se includ si creditele sau imprumuturile care au un termen de rambursare mai mic de un an, in situatia in care exista prelungiri ale acestui termen, iar perioada de rambursare curenta, insumata cu perioadele de rambursare anterioare ale creditelor sau imprumuturilor pe care le prelungesc, depaseste un an.

### Referitor la majorari de intarziere la impozitul pe profit

Pentru diferenta de impozit pe profit, stabilita de organele de inspectie fiscala pentru anul 2009, au fost calculate accesorii constand in dobanzi in suma de        lei si penalitati in suma de        lei.

Pentru diferenta de impozit pe profit, stabilita de organele de inspectie fiscala pentru anul 2010, au fost calculate accesorii constand in dobanzi in suma de        lei si penalitati in suma de        lei.

### 3 )Constatari fiscale cu privire la taxa pe valoarea adaugata

**Perioada verificata: 13.03.2008 - 31.12.2010;**

#### a) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In urma verificarii documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma totala de        lei, dupa cum urmeaza:

a) suma de        lei reprezinta TVA aferenta carburantilor auto achizitionati pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele

aflăte în proprietatea societății și fără a avea înscrise datele privind denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare al autovehiculului. Pentru autoturismul proprietate precum și pentru activitatea de producție, societatea a achiziționat lunar pe baza de factură carburant auto (motorină), pe care a depozitat-o în rezervorul de la punctul de lucru situat în localitatea Banloc, alimentarea efectuându-se de la acest rezervor pentru autoturismul proprietate, așa cum rezultă și din Nota explicativă dată de împuternicitul societății la data de 22.06.2011.

b) suma de        lei reprezintă cheltuieli de cazare pentru asociatul societății, care nu are calitatea de administrator al acesteia și pentru care societatea nu a prezentat decont de deplasare.

c) suma de        lei reprezintă cheltuieli cu transport fără comandă, cheltuieli cu prestări servicii fără contract și situație de lucrări, cheltuieli cu documente în copie xerox, cheltuieli cu sume înregistrate în plus față de cele înscrise în document și cheltuieli cu facturi care au alți beneficiari înscrși pe ele decât societatea verificată.

d) suma de        lei reprezintă TVA aferentă achizițiilor de bauturi alcoolice, care nu sunt destinate revanzării;

e) suma de        lei reprezintă TVA dedusă de pe alte bonuri fiscale cu excepția celor de achiziție de carburanți auto și pentru care societatea nu a prezentat factură fiscală.

f) suma de        lei reprezintă TVA aferentă cheltuielii cu arenda plătită către SC        SRL și înscrisă în factură nr.        din data de 19.08.2008, data la care societatea menționată nu optase pentru plata taxei pentru operațiunile prevăzute la art. 141, alin. 2, lit. e din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare; conform notificării depuse de SC        SRL la registratura AFP        sub nr.        , data de la care se optează pentru taxare este 21.08.2008.

g) suma de        lei reprezintă contravaloare lucrări de proiectare în baza contractului de proiectare nr. 1108 / 11.09.2008 încheiat cu SC        SRL        , în calitate de proiectant, obiectul contractului fiind lucrări de proiectare în vederea accesării unei finanțări nerambursabile prin fondurile europene de agricultură și dezvoltare regională, pentru "înființare exploatare agricolă prin construirea de spații de depozitare a cerealelor și procesarea acestora în vederea creșterii valorii adăugate a produselor, în loc.        , jud.        .

Conform articolului 5 din contract, valoarea estimată a investiției este de        euro, iar onorariul datorat proiectantului, reprezintă 3% din valoarea proiectului. Conform art.7 din același contract modalitățile de plată sunt următoarele: tranșa I -        de euro în termen de 10 zile de la semnarea contractului de proiectare, tranșa II - diferență de până la 30% din valoarea contractului în termen de 10 zile de la aprobarea contractului de către FEADR, tranșa III- 50% din valoarea contractului la depunerea proiectului pentru

obtinerea autorizatiei de construire, transa IV - 20% din valoarea contractului dupa inmanarea proiectului de executie.

Conform documentelor prezentate de societate, proiectantul a emis o factura reprezentand contravaloarea transei I (      euro) prevazute in contract, in 01.10.2008, iar ulterior in anul 2010 a emis 3 facturi reprezentand contravaloarea transei a doua (      euro), inregistrate de societate in contul 231- "Imobilizari corporale in curs de executie". Proiectul nu a fost aprobat, iar societatea nu a obtinut fonduri nerambursabile pentru realizarea acestei investitii, si nici nu a obtinut autorizatie de construire.

Din cele de mai sus rezulta ca la data controlului societatea nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice care sa dea nastere la activitati taxabile. Rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de deducere a TVA prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal respectiv cele prevazute la pct. 45 (1) Titlul VI din HG nr. 44/2004 - pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal; ca urmare suma de      lei reprezinta TVA nedeductibila.

h) suma de      lei reprezinta contravaloare lucrari de proiectare in baza contractului de consultanta nr.      incheiat cu SC      SRL      , in calitate de consultant, obiectul contractului fiind intocmirea documentatiei de specialitate in vederea accesarii unei finantari nerambursabile prin fondurile europene de agricultura si dezvoltare regionala, pentru "infiintare unei ferme vegetale, prin achizitia de utilaje si echipamente agricole".

Conform articolului 3 din contract, valoarea estimata a investitiei este de      euro, iar onorariul datorat consultantului, reprezinta 2,5% din valoarea proiectului.

Conform art.5 din acelasi contract modalitatile de plata sunt urmatoarele: transa I - 25% la data semnarii contractului de consultanta, transa II -25% la obtinerea raspunsului favorabil din partea institutiilor de resort si semnarea contractului de finantare, transa III - 25% la intocmirea caietului de sarcini si a procedurii de licitatii pentru bunuri, transa a IV-a - 25 % la intocmirea dosarelor de plati spre decontare. In baza acestui contract, consultantul a emis o factura in anul 2008, reprezentand avans transa I (      euro) si o factura in anul 2009 reprezentand plata II (      euro).

De asemenea societatea a prezentat contractul de consultanta nr.      incheiat cu SC      SRL      , in calitate de consultant, obiectul contractului fiind intocmirea documentatiei de specialitate in vederea accesarii unei finantari nerambursabile prin fondurile europene de agricultura si dezvoltare regionala, pentru "*construirea capacitatii de depozitare, stocare productie si procesare cereale in comuna Banloc*".

Conform articolului 3 din contract, valoarea estimata a investitiei este de euro, iar onorariul datorat consultantului, reprezinta 3% din valoarea proiectului.

Conform art. 5 din acelasi contract modalitatile de plata sunt urmatoarele: transa I - de euro la data semnarii contractului de consultanta, transa II - 25% la finalizarea documentatiei pentru depunere, transa a III- a - 25 la obtinerea raspunsului favorabil din partea institutiilor de resort si semnarea contractului de fmanatare, transa IV - 25% la intocmirea caietului de sarcini si a procedurii de licitatii pentru bunuri, transa V - 25 % la intocmirea dosarelor de plati spre decontare. In baza acestui contract, consultantul a emis o factura in anul 2008, reprezentand avans transa I ( euro) si doua facturi in anul 2009 reprezentand plata II ( euro), iar in anul 2010 o factura reprezentand plata conform contract ( euro).

Contravaloarea facturilor aferente celor doua contracte a fost inregistrata de societate in contul 231- "Imobilizari corporale in curs de executie"; proiectul nu a fost aprobat, iar societatea nu a obtinut fonduri nerambursabile pentru realizarea acestei investitii si nici nu a obtinut autorizatie de construire.

Din cele de mai sus rezulta ca la data controlului societatea nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice care sa dea nastere la activitati taxabile. Rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de deducere a TVA prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal respectiv cele prevazute la pct. 45 (1) Titlul VI din HG nr. 44/2004 - pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal; ca urmare suma de lei reprezinta TVA nedeductibila.

i) suma de lei aferenta facturilor emise in luna februarie 2009 de catre SC . SRL, care reprezinta contravaloarea contractelor incheiate pentru realizarea de:

1) studiu geotehnic pe amplasament loc. "Modernizare exploatare agricola de culturi de camp prin construire sopron si fabrica de nutreturi combinate si achizitie de utilaje agricol", in baza contractului nr. ; valoarea contractului este de de euro;

2) studiu geotehnic pe amplasament loc. „ *Infiintare baza de receptie si depozitare cereale, prin construire de silozuri metalice, magazii, laborator, in vederea cresterii valorii adaugate a produselor agricole*”, in baza contractului nr. ; valoarea contractului este de de euro;

La data controlului societatea nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice care sa dea nastere la activitati taxabile. Rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de deducere a TVA prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal respectiv cele prevazute la pct. 45

(1) Titlul VI din HG 44/2004 - pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Facturile emise de SC [redacted] SRL au fost inregistrate de societatea verificata in contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terti”; ca urmare suma de [redacted] lei reprezinta TVA nedeductibila.

j) Societatea nu a desfasurat activitate economica pe toate terenurile luate in arenda, motiv pentru care taxa aferenta arendeii achitate pentru terenuri necultivate nu este aferenta operatiunilor taxabile, respectiv:

j1) Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC [redacted] SRL, pentru terenuri necultivate integral in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

j2) Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC [redacted] SRL, pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

J3)- Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC [redacted] SRL, pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

j4) Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC [redacted] SRL, pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

j5) Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC [redacted] SRL, pentru terenuri necultivate integral in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

j6) Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor cu arenda pentru terenurile de la SC [redacted] SRL si SC [redacted] SRL, terenuri necultivate integral in anul agricol 2010 - 2011 si care nu au fost destinate operatiunilor taxabile, contractele fiind reziliate in anul 2011;

j7) Suma de [redacted] lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor cu arenda, pentru terenurile de la persoane juridice, respectiv [redacted] ha necultivate in anul agricol 2010 - 2011 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile, contractul fiind reziliat in anul 2011.

k) suma de [redacted] lei reprezinta TVA dedusa de pe facturi emise de SC [redacted] SRL, societate care nu are calitatea de platitor de TVA, inasa a emis in mod eronat facturile cu TVA;

Act normativ incalcat:



-art 145, alin. 2, lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.146, alin 1, lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art. 148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art. 145, alin.5 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-pct. 46 alin 1, alin. 2 si alin. 3 din Normele aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare. Societatea a dedus TVA aferenta cheltuielilor de protocol fara a proceda la regularizarea depasirii cotei legal admise. In concluzie, diferenta de TVA nedeductibila stabilita de catre organele de inspectie fiscala este in suma de **lei**.

b). Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata

In perioada verificata societatea a dedus TVA aferenta cheltuielilor de protocol in suma de lei, fara a efectua regularizarea acesteia la data depunerii situatiilor financiare anuale.

Au fost incalcate astfel prevederile art. 128(8) litera f din Legea nr. 571/2003 modificata si respectiv prevederile pct. 6 alin.1 1 lit. a si alin. 12 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 modificate.

Organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de TVA colectata in valoare de lei.

In luna august 2010, societatea a inregistrat pe cheltuiala nedeductibila suma de lei, reprezentand contravaloare productie necorespunzatoare din punct de vedere calitativ, scazuta din gestiune, pe baza de procese verbale, intocmite de administratorul societatii ( ) in care se mentioneaza faptul ca depozitarea improprie si lipsa spatiului de depozitare a condus la degradarea stocului de cereale (grau, sorg si orz), fara posibilitatea de a mai fi comercializata, fiind aruncata.

De asemenea in luna decembrie, societatea a mai inregistrat pe cheltuiala nedeductibila suma de lei, reprezentand tot contravaloare productie necorespunzatoare din punct de vedere calitativ, scazuta din gestiune tot pe baza de procese verbale .

Conform prevederilor art. 128 alin.4 litera d din Legea nr. 571/2003 cu completarile si modificarile ulterioare "(4)Sunt asimilate livrarilor de bunuri efectuate cu plata urmatoarele operatiuni:

d) bunurile constatate lipsa din gestiune, cu exceptia celor la care se face referire la alin. (8) lit. a)-c)." iar conform prevederilor pct. 12 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 cu completarile si modificarile ulterioare: "(12) in sensul art. 128 alin. (8) lit. b) din Codul fiscal, nu se considera livrare de bunuri

*cu plata bunurile de natura stocurilor degradate calitativ, care nu mai pot fi valorificate, daca sunt indeplinite in mod cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) bunurile nu sunt imputabile;*

*b) degradarea calitativa a bunurilor se datoreaza unor cauze obiective dovedite cu documente.*

*c) se face dovada ca bunurile au fost distruse."*

Societatea nu indeplineste cumulativ conditiile impuse de pct. 12 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 cu completarile si modificarile ulterioare, neprezentand documente justificative privind degradarea calitativa a bunurilor (datorata unor cauze obiective) si dovada faptului ca au fost distruse.

Ca urmare, conform prevederilor art. 128, alin. 4, lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, operatiunea reprezinta livrare de bunuri, pentru care societatea avea obligatia colectarii TVA, prin aplicarea cotei legale de 24%. S-a calculat o diferenta de TVA colectata in suma de        lei .

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de reprezentantii societatii a rezultat ca societatea desi a aplicat toata tehnologia culturii si a procedat la administrarea de ingrasaminte chimice si ierbicide , a inregistrat si declarat prin reprezentantii legali productii mult mai mici, raportate la productiile obtinute de alte societati din zona. Pe perioada de urmarire a culturilor in vegetatie nu exista documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce ar fi dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice productiile mici inregistrate).

Pentru productiile nejustificat de mici obtinute de societatea verificata in anii agricoli 2008/2009 si 2009/2010, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere in conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare si prevederile art. 126 alin. 1, respectiv art. 140 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu completarile si modificarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara in suma de        lei pentru anul 2009 si respectiv in suma de        lei pentru anul 2010, la care au colectat TVA in suma totala de        lei (        lei pentru anul 2009 +        lei pentru anul 2010).

In concluzie, diferenta de TVA colectata stabilita de catre organele de inspectie fiscala este in suma totala de        lei, astfel:

**Perioada verificata: 01.01.2011-30.04.2011;**

a) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila

In urma verificarii documentelor prezentate de societate, organele de inspectie fiscala au stabilit un TVA nedeductibila in suma totala de        lei

- suma de            lei reprezinta cheltuieli cu documente in copie xerox, sau care lipsesc, cheltuieli care nu sunt aferente realizarii veniturilor.

- suma de            lei, cuprinsa in factura nr.            emisa de            reprezinta TVA aferenta achizitiei de bauturi alcoolice care nu sunt destinate revanzarii.

- suma de            lei reprezinta TVA dedusa de pe facturi emise de SC            SRL care nu are calitatea de platitor de TVA insa a emis in mod eronat facturile cu TVA;

Act normativ incalcat:

-art 145, alin 2, lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art.146, alin 1, lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-art. 145, alin. 5 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

-pct. 46 alin 1, alin. 2 si alin. 3 din Normele aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie, diferenta de TVA nedeductibila stabilita de catre organele de inspectie fiscala este in suma de            **lei**.

b) Cu privire la taxa pe valoarea adaugata colectata

In anul 2010 societatea a dedus TVA aferenta cheltuielilor de protocol in suma de            lei, fara a efectua regularizarea acesteia la data depunerii situatiilor financiare anuale.

Au fost incalcate astfel prevederile art. 128(8) litera f din Legea nr. 571/2003 modificata si respectiv prevederile pct. 6 alin.11 lit. a si alin. 12 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 modificate.

In concluzie, diferenta de TVA colectata stabilita de catre organele de inspectie fiscala este in suma de            **lei**.

Cu privire la majorarile de intarziere la plata taxei pe valoarea adaugata

Organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de            **lei** pentru TVA in suma de            lei pana la data la care societatea a inregistrat TVA de rambursat.

Suma de            lei este aferenta facturii nr.            emisa de SC reprezentand prestari servicii pentru care societatea nu a prezentat contract si situatie de lucrari, nefiind aferente veniturilor taxabile ale societatii.

De mentionat faptul ca S.C.            S.R.L. si-a corectat acest aspect prin stornarea ei in luna aprilie 2011.

III. Avand in vedere constatările organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de

catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr.      biroul investit cu solutionarea contestatiei a constatat urmatoarele:

### **1) Cu privire la la impozitul pe veniturile microintreprinderilor**

In sustinerea contestatiei se precizeaza ca SC      SRL a fost infiintata initial ca platitor de impozit pe venit (microintreprindere), a realizat la 31.12.2009 o cifra de afaceri in suma totala de      lei si a solicitat luarea in evidenta ca platitor de impozit pe profit incepand cu data de 01.10.2009. Conform evidentei contabile, respectiv a bilantului la data de 31.12.2008, firma a realizat venituri in suma totala de      lei, pentru care aceasta a fost obligata sa plateasca conform art. 107 din Legea nr. 571/2003 in vigoare la acea data, avand in vedere cota de impozitare de 2,5%, suma de      lei. La aceasta suma au fost calculate dobanzi in cuantum de      lei si penalitati de intarziere in cuantum de      lei.

Fata de argumentatia societatii, organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca societatea s-a infiintat la ORC Timis in data de 11.03.2008 avand ca obiect de activitate principal declarat "*Cultivarea cerealelor (exclusiv orez), plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase*"-cod CAEN 0111), capital social privat si a avut primul salariat incepand cu data de 24.03.2008, conform contractului de munca inregistrat la ITM sub nr.      . S-a constatat astfel ca au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 103 si 104 (3) din Legea nr. 571/2003 in vigoare pentru anul 2008.

In exercitiul financiar 2008 societatea nu a realizat venituri din activitatea de exploatare .

Pentru anul 2008 societatea a depus trimestrial declaratiile privind obligatiile de plata la bugetul de stat, conform acestora impozitul pe veniturile microintreprinderilor datorat fiind "0 ".

Conform evidentei contabile si respectiv conform bilantului prescurtat la 31.12.2008, in luna decembrie 2008 societatea a inregistrat venituri financiare in valoare totala      lei, la care insa nu a calculat, declarat si evidential impozit aferent.

Au fost incalcate astfel prevederile art. 108 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 in vigoare pentru anul 2008 si respectiv cele ale pct. 12 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 cu completarile si modificarile ulterioare. Incepand cu anul 2008 cota de impozitare este de 2,5% conform prevederilor art. 107 din actul normativ mai sus mentionat.

In mod legal, organele de inspectie fiscala au calculat o diferenta de impozit pe veniturile microintreprinderilor in valoare de      lei, astfel:      lei x 2,5% =      lei precum si accesorii de la termenul scadent (26.01.2009) pana la data de 24.07.2011, dobanzi in suma totala de      lei, respectiv o penalitate de 15% in suma de      lei.

## 2) Cu privire la la impozitul pe profit

### 2.1 Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2009

In sustinerea contestatiei, SC SRL precizeaza ca incepand cu data de 01.10.2009 a devenit platitoare de impozit pe profit. Pentru anul fiscal 2009 a declarat un impozit pe venitul microintreprinderilor in cuantum de lei (pentru perioada 01.01.2009-30.09.2009) si la 31.12.2009 a declarat un impozit pe profit de lei, astfel incat aceasta a avut de recuperat un profit initial in cuantum de lei. Ulterior prin intermediul unei declaratii rectificative a declarat un profit impozabil de lei si cheltuieli deductibile in cuantum de lei respectiv cheltuieli nedeductibile in cuantum de lei.

Societatea sustine caracterul deductibil al cheltuielilor asa cum au fost inregistrate in evidentele sale contabile in cuantum total de lei.

Referitor la cheltuielile in suma de lei petenta sustine ca acestea reprezinta contravaloare carburant auto achizitionat pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii, nefiind efectuate in scopul de a realiza venituri impozabile. Invoca prevederile OUG nr. 34/2009 care stipuleaza ca, cheltuielile cu combustibilul sunt deductibile pentru autovehiculele aflate in proprietatea sau folosinta contribuabilului in situatia in care acestea sunt folosite pentru „...transportul personalului la si de la locul de desfasurare a activitatii...”, iar in speta data aceste cheltuieli sunt aferente combustibilului folosit de administratorul, respectiv directorul agricol al societatii de la/la locul de munca la domiciliul acestora.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece cheltuielile in suma de lei reprezinta contravaloare carburant auto achizitionat pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii iar din documentele depuse la dosarul contestatiei nu reiese ca ar exista o relatie contractuala (contract de inchiriere, comodat ) intre proprietarul autoturismului si societatea contestatoare.

Referitor la cheltuielile in suma de lei petenta sustine ca acestea reprezinta cheltuieli de transport, prestari servicii, si ca a fost in imposibilitatea de a depune documentele solicitate la momentul efectuarii controlului fiscal, dar le va depune ulterior, imediat ce acestea vor fi furnizate de partile contractante, pentru a face dovada ca aceste cheltuieli au fost facute in scopul de a obtine venituri impozabile.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca societatea avea obligatia sa justifice ca prestarile de servicii s-au efectuat in

baza unor contracte si situatii de lucrari; aceste documente nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei.

Referitor la cheltuielile in suma de                    lei petenta sustine ca acestea reprezinta cheltuieli care au fost facute in scopul intretinerii, reparatiilor efectuate la utilajele agricole (tractoare) pentru anul agricol 2008-2009 si ca sunt deductibile in anul in care au fost realizate venituri in urma folosirii acestora (masini agricole), adica in anul 2009. Face trimitere la Decizia nr. 218 din data de 23.09.2004 a Inaltei Curtii de Casatie si Justitie care a stabilit ca *„deductibilitatea fiscala a cheltuielilor este conditionata de efectuarea lor pentru achizitie/reparare a bunurilor in vederea obtinerii de venituri intr-un exercitiu financiar...”*

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece societatea nu a prezentat un scadentar prin care sa justifice ca aceste cheltuieli sunt aferente exercitiilor viitoare, asa cum prevede OMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene. Ca urmare, aceste cheltuieli sunt aferente anului fiscal 2008, fiind nedeductibile in anul fiscal 2009.

Referitor la cheltuielile in suma de                    lei petenta sustine ca acestea reprezinta arenda transa I iar contractul de arenda a fost incheiat pentru anul agricol 2008-2009, arenda platita atat transa I (in cursul anului fiscal 2008) cat si transa II (platita la finalul anului agricol 2009). Intru-cat in anul fiscal 2009 sunt inregistrate venituri in baza contractului de arenda si cheltuielile aferente cu plata arendei devin deductibile tot in anul 2009.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece pentru suma de                    lei ce reprezinta "avans" arenda an agricol 2008 - 2009, societatea nu a prezentat facturi de regularizari, respectiv stornarea avansului si emiterea unei facturi de arenda. Suma de                    lei ce reprezinta cheltuiala cu "arenda" de la persoane juridice si o persoana fizica este aferenta anului fiscal 2008 cand societatea a efectuat lucrari de infiintare a culturilor agricole. Intru-cat societatea nu a inregistrat aceste costuri in valoarea productiei in curs de executie si nu a evidential veniturile aferente la data de 31.12.2008, motivatia societatii ca aceste cheltuieli devin deductibile in anul 2009 cand sunt inregistrate venituri nu are temei legal;

Referitor la cheltuielile in suma de                    lei petenta sustine ca nu a realizat pana la data inspectiei fiscale investitia, insa intentioneaza in masura in care va avea potentialul financiar sa o realizeze, aceste cheltuieli au fost efectuate pentru lucrari in curs de efectuare in viitorul apropiat si ca urmare

sunt cheltuieli deductibile intr-cat au fost facute in scopul de a realiza venituri impozabile, asa cum prevede art. 21 alin 1. Cod Fiscal.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca suma de                    lei reprezinta contravaloarea facturilor emise in trim I 2009 de catre SC                    . SRL                    , in baza contractelor incheiate pentru realizarea de:

- studiu geotehnic pe amplasament loc.                    „*Modernizare exploatare agricola de culturi de camp prin construire sopron si fabrica de nutreturi combinate si achizitie de utilaje agricole*”, in baza contractului nr.                    in valoarea de                    de euro

- studiu geotehnic pe amplasament loc.                    „*Infintare baza de receptie si depozitare cereale, prin construire de silozuri metalice, magazii, laborator, in vederea cresterii valorii adaugate a produselor agricole*”, in baza contractului nr.                    in valoarea de                    de euro; Intru-cat societatea nu a mai realizat ulterior investitia si nu a prezentat Autorizatia de construire la data inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei, in conformitate cu prevederile art. 21, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, suma de 10.702 lei reprezinta cheltuiala nedeductibila;

Referitor la cheltuielile in suma de                    lei petenta sustine ca acestea au fost efectuate lucrari agricole pentru terenuri care nu au fost cultivate in cursul anului 2009 ci se vor cultiva doar in anul viitor (anii viitori). Pentru aceste terenuri s-au solicitat subventii APIA si s-au realizat lucrari agricole de pregatire a terenului de unde rezulta intentia clara a contribuabilului de obtinere de venituri impozabile prin arendarea acestor terenuri. Punctul de vedere al Ministerului Finantelor cu privire la deducerea cheltuielilor cu plata arendeii pentru terenurile nelucrate este urmatorul: „*din punct de vedere contabil, cheltuielile cu arenda si cheltuielile cu lucrarile agricole de pregatire a terenului, care au fost efectuate pentru terenuri care nu sunt cultivate in anul fiscal curent, ci doar in anul viitor (anii viitori) reprezinta lucrari si servicii in curs si se inregistreaza in conturi de cheltuieli, prin urmare sunt cheltuieli deductibile iar veniturile obtinute impozabile*”

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece "intentia" de a realiza venituri impozabile nu justifica inregistrarea acestei sume in cheltuielile curente ale anilor fiscali in care societatea nu a realizat o activitate economica din care sa rezulte venituri impozabile aferente acestor terenuri; In conformitate cu prevederile Titlului II, art. 19 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile si cheltuielile efectuate in scopul realizarii acestor venituri intr-un an fiscal.

Referitor la cheltuielile in suma de 94.745 lei petenta sustine ca in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 3 litera h) Cod fiscal, cheltuielile cu dobanda si diferenta de curs valutar sunt deductibile in limitele prevazute de art. 23 Cod Fiscal, iar diferenta de curs valutar este deductibila in cazul in care gradul de indatorare este mai mic sau egal cu trei, ori in raportul de inspectie fiscala nu este precizat gradul de indatorare al acesteia.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca suma de **lei** reprezenta diferenta nefavorabila de curs valutar, aferenta imprumutului in valuta, de la asociatul unic; potrivit pct. 60 din Normele date in aplicarea Titlului II din Legea nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/ 2004 cheltuielile cu dobandile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile "*in cazul in care capitalul propriu are o valoare negativa sau gradul de indatorare este mai mare decat trei*". Intrucat cele doua conditii - capitalul propriu cu valoare negativa si gradul de indatorare mai mare decat trei - nu sunt cumulative, constatarea neindeplinirii uneia dintre conditii (capital propriu negativ) este suficienta pentru incadrarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu dobandile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar.

#### Referitor la veniturile suplimentare in anul 2009

In sustinerea contestatiei, SC SRL precizeaza ca extimarea veniturile suplimentare pentru anul 2009 in cuantum de **lei** s-au facut cu incalcarea prevederilor art. 67 Cod Procedura Fiscala.

Sustine ca estimarea bazei de impunere se face doar atunci cand contribuabilul nu depune declaratii fiscale, nu conduce evidenta contabila sau fiscala sau refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale sau au disparut evidentele fiscale iar din analiza raportului de inspectie fiscala nu rezulta ca SC SRL se afla in situatia de a nu conduce evidenta contabila sau fiscala, sau ca au disparut evidentele contabile si fiscale sau alte acte justificative privind operatiunile producatoare de venituri sau nu a depus declaratii fiscale si in consecinta estimarea veniturilor efectuata de organele de inspectie fiscala nu are justificare legala.

Arata ca adresa nr. **la** care face referire organul de inspectie fiscala comunicata de Directia Agricola a Judetului **nu** prezinta situatia de fapt reala.

Petenta considera ca la estimarea veniturilor trebuia sa se tina cont de situatia terenurilor agricole iar la stabilirea profitului au fost incalcate prevederile art. 19 Cod Fiscal care stipuleaza faptul ca *„...profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri...”*

Sustine ca veniturile reale ale societatii sunt cele declarate cu ocazia depunerii situatiilor aferente anului fiscal 2009 si nu cele in cuantum de **lei** extimate de catre organele de inspectie fiscala.



Fata de argumentatia societatii, organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie sustine urmatoarele:

Dreptul organului fiscal de a estima baza de impunere este reglementat de prevederile art. 67 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala. Situatiile in care va avea loc estimarea bazelor de impunere sunt exemplificate de pct. 67.1 din HG nr. 1050/2004 pentru aprobarea NM date in aplicarea Codului de procedura fiscala si nu sunt limitative asa cum sugereaza contribuabilul prin formularea "*Estimarea bazei de impunere se face doar atunci*" folosita in argumentarea contestatiei.

Din analiza productiei medie la hectar obtinuta de societatea verificata in anul 2009, pentru anul agricol 2008-2009 reiese ca in unele cazuri (sorg, orz ) s-au obtinut productii foarte mici hectar(198,69 kg/ha, respectiv kg/ha), prin adresa inregistrata la Directia Agricola a Judetului sub nr au fost solicitate informatii privind productiile medii la hectar pentru culturile realizate de alte societati agricole in zona in anul agricol 2008 - 2009. Din analiza informatiilor primite cu adresa nr s-a constatat faptul ca societatea verificata a obtinut productii peste media declarata de Directia Agricola a Judetului pentru culturile de floarea soarelui si productii sub media declarata in cazul urmatoarelor culturi , grau, sorg, orz si porumb; au fost analizate doar productiile nejustificat de mici, respectiv unde media obtinuta de societatea verificata a fost de sub 50% din media declarata de Directia Agricola a jud. , si anume sorg, orz si porumb.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de reprezentantii societatii a rezultat ca societatea desi a aplicat toata tehnologia culturii si a procedat la administrarea de ingrasaminte chimice si ierbicide , a inregistrat si declarat prin reprezentantii legali, productii mult mai mici, raportate la productiile obtinute de alte societati din zona.

Pe perioada de urmarire a culturilor in vegetatie nu exista documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce ar fi dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice productiile mici inregistrate).

Totodata nu au fost evidentiate venituri din despagubiri pentru a acoperi productia nerealizata si nu au fost prezentate procese verbale de constatare si evaluare a pagubelor.

Prin Nota explicativa data de imputernicitul societatii, acesta explica productiile foarte mici la sorg si orz pentru anul agricol 2008/2009 prin faptul ca terenurile au fost pline de buruieni si din cauza lipsei timpului lucrarile nu s-au efectuat la adancimea corespunzatoare, terenul fiind tasat si greu.

Din situatia comparativa a productiei obtinuta de societate fata de cea declarata de Directia Agricola a jud. ca obtinuta de alte societati, suprafete

cultivate de societatea verificata, pretul unitar de vanzare (din facturile emise de societate), a rezultat valoarea productiei la hectar in raport cu media realizata in zona

In conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara (venituri suplimentare ) in suma de  **lei.**

Ca urmare a celor constatate, in mod legal organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent anului 2009, tinand cont de cheltuielile nedeductibile stabilite in suma totala de  **lei** si respectiv de veniturile suplimentare stabilite in suma de  **lei.**

Societatea datoreaza o diferenta de impozit pe profit in suma de  **lei,** la care au fost calculate accesorii constand in dobanzi in suma de  **lei** si penalitati in suma de  **lei.**

Desi societatea contesta integral constatarile organelor de inspectie fiscala privind cheltuieli nedeductibile aferente anului 2009 in suma de  **lei ,** in sustinerea contestatiei sunt prezentate argumente doar pentru cheltuieli nedeductibile in suma de  **lei,** iar pentru diferenta de  **lei )** in sustinerea contestatiei nu sunt aduse argumente. Avand in vedere ca petenta nu contesta partial impozitul pe profit pentru anul 2009 solutia este de respingere ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

#### Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2010

In contestatia formulata petenta contesta cheltuielile nedeductibile in suma totala de  **lei,** stabilite de organele de inspectie fiscala.

Referitor la cheltuielile in suma de  **lei** petenta sustine ca acestea reprezinta carburant achizitionat pe baza de bonuri fiscale pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii, iar suma de  **lei** reprezinta cheltuiala dedusa de pe alte bonuri fiscale cu exceptia celor de achizitie de carburanti auto; mentioneaza faptul ca, in ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor cu utilizarea bonului fiscal ca document justificativ, potrivit Ministerului Finantelor, bonul fiscal poate fi admis daca unitatile emitente vor inscrie pe verso bonului: denumirea si adresa cumparatorului codul fiscal al cumparatorului si aplica stampila unitatii.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece cheltuielile in suma de  **lei** reprezinta contravaloare carburant auto achizitionat pe baza de bonuri fiscale, pentru alte autoturisme decat cele aflate in proprietatea societatii iar din documentele depuse la dosarul contestatiei nu reiese ca ar exista o

relatie contractuala (contract de inchiriere, comodat) intre proprietarul autoturismului si societatea contestatoare.

Referitor la cheltuielile in suma de                      **lei** petenta sustine ca acestea reprezinta cheltuieli de prestari servicii si a fost in imposibilitatea de a depune documentele solicitate la momentul efectuarii controlului fiscal, dar le va depune ulterior, imediat ce acestea vor fi furnizate de partile contractante.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca societatea avea obligatia sa justifice ca prestarile de servicii s-au efectuat in baza unor contracte si situatii de lucrari; aceste documente nu au fost prezentate in timpul inspectiei fiscale si nici la dosarul contestatiei. Nu au fost astfel respectate prevederile art. 21, alin 1 si, alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si cele ale pet.48 din Normele aprobate prin HG nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la cheltuielile in suma de                      **lei**, de                      **lei** si de                      **lei** petenta sustine urmatoarele:

- suma de                      **lei** reprezinta cheltuiala cu arenda platita diferitelor persoane fizice (                      lei) si juridice (                      lei) pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010. In cursul anului 2010 au fost efectuate lucrari agricole pentru terenuri, care nu au fost cultivate, dar a caror cultivare se intentioneaza in anul viitor (anii viitori). Avand in vedere faptul ca pentru aceste terenuri s-au solicitat subventii APIA si ca s-au realizat lucrari agricole de pregatire a terenului, intentia clara a contribuabilului este cea de obtinere de venituri impozabile prin arendarea acestor terenuri. In acest sens face trimitere la punctul de vedere al Ministerului Finantelor cu privire la deducerea cheltuielilor cu plata arende pentru terenurile nelucrate *„din punct de vedere contabil, cheltuielile cu arenda si cheltuielile cu lucrarile agricole de pregatire a terenului, care au fost efectuate pentru terenuri care nu sunt cultivate in anul fiscal curent, ci doar in anul viitor (anii viitori) reprezinta lucrari si servicii in curs si se inregistreaza in conturi de cheltuieli, prin urmare sunt cheltuieli deductibile iar veniturile obtinute impozabile”*.

- suma de                      **lei** reprezinta cheltuiala cu arenda pentru cele                      ha si suma de                      **lei** reprezinta cheltuiala cu arenda platita catre SC                      SRL si SC                      SRL pentru terenurile necultivate in anul agricol 2010-2011, societatea a fost in imposibilitatea de a desfasura activitati economice in anul agricol 2010-2011 datorita calitatii solului cu precizarea ca aceste cheltuieli au fost efectuate in scopul a obtine de venituri impozabile.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece motivatia societatii ca aceste costuri s-au realizat cu "*intentia clara*" de a obtine venituri impozabile prin arendarea acestor terenuri nu justifica inregistrarea acestor sume in cheltuielile curente ale anilor fiscali in care societatea nu a realizat o activitate economica.

Referitor la suma de                    **lei** ce reprezenta diferenta de curs valutar, aferenta imprumutului in valuta, de la asociatul unic, petenta sustine ca in conformitate cu prevederile art. 21 alin. 3 litera h) Cod fiscal, cheltuielile cu dobanda si diferenta de curs valutar sunt deductibile in limitele prevazute de art. 23 Cod Fiscal, care prevede faptul ca diferenta de curs valutar este deductibila in cazul in care gradul de indatorare a contribuabilului este mai mic sau egal cu trei, ori in raportul de inspectie fiscala, nu este precizat gradul de indatorare al acesteia si prin urmare, considera ca suma de                    lei este deductibila fiscal.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca in conformitate cu prevederile punctului 63 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004, in capital imprumutat se includ si imprumuturile care au termen de rambursare mai mic de un an, in situatia prelungirii acestui termen, in conditiile in care perioada totala depaseste un an. Potrivit pct. 60 din Normele date in aplicarea Titlului II din Legea nr. 571/2003 aprobate prin HG nr. 44/2004 cheltuielile cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar sunt nedeductibile "*in cazul in care capitalul propriu are o valoare negativa sau gradul de indatorare este mai mare decat trei*". Intrucat cele doua conditii -capitalul propriu cu valoare negativa si gradul de indatorare mai mare decat trei - nu sunt cumulative, constatarea neindeplinirii uneia dintre conditii (capital propriu negativ) este suficienta pentru incadrarea ca nedeductibile a cheltuielilor cu dobanzile si cu pierderea neta din diferentele de curs valutar.

#### Referitor la veniturile suplimentare in anul 2010

In sustinerea contestatiei, SC                    SRL precizeaza ca veniturile suplimentare constatate de organele de inspectie fiscala pentru anul 2010 in cuantum de                    lei nu reflecta situatia de fapt si ca aceste estimari s-au facut cu incalcarea prevederilor art. 67 Cod Procedura Fiscala.

Considera ca estimarea bazei de impunere se face doar atunci cand contribuabilul nu depune declaratii fiscale, nu conduce evidenta contabila sau fiscala sau refuza sa colaboreze la stabilirea starii de fapt fiscale sau au disparut evidentele fiscale iar din analiza raportului de inspectie fiscala nu rezulta ca SC                    SRL se afla in situatia de a nu conduce evidenta contabila sau fiscala, sau ca au disparut evidentele contabile si fiscale sau alte acte justificative privind operatiunile producatoare de venituri sau nu a depus

declaratii fiscale si in consecinta estimarea veniturilor efectuata de organele de inspectie fiscala nu are justificare legala.

Arata ca adresa nr. [redacted] la care face referire organul de inspectie fiscala comunicata de Directia Agricola a Judetului [redacted], este intocmita doar in scop statistic si nu prezinta situatia de fapt reala.

Considera ca la estimarea veniturilor trebuia sa se tina cont de situatia terenurilor agricole, iar prin stabilirea profitului impozabil in suma de [redacted] de lei si a impozitului pe profit in suma de [redacted] lei au fost incalcate prevederile art. 19 Cod Fiscal care stipuleaza faptul ca „...*profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri...*”.

Sustine ca suma de 1.119.696 lei stabilita ca urmare a inspectiei fiscale, nu reprezinta venit realizat intrucat veniturile reale ale societatii sunt cele declarate cu ocazia depunerii situatiilor aferente anului fiscal 2009.

In concluzie precizeaza ca suma stabilita cu titlu de impozit in cuantum de [redacted] lei precum si accesoriile aferente in cuantum de [redacted] lei (dobanzi) respectiv [redacted] lei penalitati, aferente anului 2009, respectiv suma de [redacted] lei stabilita cu titlu de impozit pentru anul 2010 precum si accesoriile aferente in cuantum de [redacted] lei (dobanzi) si [redacted] lei (penalitati) aferente anului fiscal 2010 nu sunt datorate.

Fata de argumentatia petentei, organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie sustine urmatoarele:

Din analiza productiei medii la hectar obtinuta de societate pentru anul agricol 2009-2010 s-a constatat ca au fost raportate in unele cazuri (sorg, floarea soarelui) productii foarte mici obtinute la hectar: [redacted] kg/ha, respectiv [redacted] kg/ha.

Prin adresa inregistrata la Directia Agricola a Judetului [redacted] sub nr. [redacted], organele de inspectie fiscala au solicitat informatii privind productiile medii la hectar pentru culturile realizate de alte societati agricole in zona [redacted] in anul agricol 2009 - 2010.

Din raspunsul primit prin adresa nr. [redacted] s-a constatat faptul ca societatea verificata a obtinut productii sub media declarata in cazul urmatoarelor culturi: grau, sorg, floarea soarelui si porumb.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie de reprezentantii societatii s-a constatat urmatoarele:

- S.C. [redacted] S.R.L. a aplicat toata tehnologia culturii si a procedat la administrarea de ingrasaminte chimice si ierbicide,

- pe perioada de urmarire a culturilor in vegetatie nu exista documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce ar fi dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice productiile mici inregistrate

- nu au fost evidentiata venituri din despagubiri pentru a acoperi productia nerealizata

- nu au fost prezentate procese verbale de constatare si evaluare a pagubelor

In conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare, in mod legal organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil si impozitul pe profit aferent anului 2010, tinand cont de cheltuielile nedeductibile stabilite in suma totala de            lei si respectiv de veniturile suplimentare stabilite in suma de            lei.

S-a stabilit in sarcina petentei o diferenta de impozit pe profit in suma de            lei, la care au fost calculate accesorii constand in dobanzi in suma de            lei si penalitati in suma de            lei.

Desi societatea contesta integral constatarile organelor de inspectie fiscala privind cheltuieli nedeductibile aferente anului 2010 in suma de            lei lei, in sustinerea contestatiei sunt prezentate argumente doar pentru cheltuieli nedeductibile in suma de            lei, iar pentru diferenta de            lei (            ) in sustinerea contestatiei nu sunt aduse argumente. Totodata cuantumul impozitului pe profit contestat in suma de            lei include si obligatia declarata de societate in suma de            lei.

Avand in vedere ca petenta nu contesta partial impozitul pe profit pentru anul 2010 solutia este de respingere ca neintemeiata a contestatiei pentru acest caput de cerere.

### **3) Cu privire la taxa pe valoare adaugata**

#### Cu privire la taxa pe valoare adaugata deductibila

Conform documentelor contabile depuse de petenta, aceasta a inregistrat pentru perioada martie 2008-decembrie 2010 TVA deductibila in suma de            lei, in urma controlului fiscal organele de inspectie fiscala au constatat o TVA nedeductibila in suma de            lei.

Referitor la suma de            lei, SC            SRL sustine ca reprezinta TVA aferenta cheltuielilor de transport, respectiv cheltuielilor de prestari servicii si ca a fost in imposibilitatea de a depune documentele solicitate la momentul efectuarii controlului fiscal. Precizeaza ca le va depune ulterior, imediat ce acestea vor fi furnizate de partile contractante, pentru a face dovada ca aceste cheltuieli au fost facute in scopul de a obtine venituri impozabile, respectiv de a realiza operatiuni taxabile.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca prin nedepunerea documentelor justificative, societatea nu a respectat prevederile art. 146, alin. 1, lit. a si cele ale art 145, alin 2, lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si prevederile pct. 46 alin. 1 si alin. 2 din Normele aprobate prin HG nr. 44/2004 cu

modificarile si completariile ulterioare, fapt pentru care in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de **lei.**

Referitor la suma de **lei,** petenta sustine ca reprezinta TVA aferenta contravalorii lucrarilor de proiectare in baza contractului de proiectare nr. incheiat cu SC SRL , in calitate de proiectant, obiectul acestuia fiind lucrari de proiectare in vederea accesarii unei finantari nerambursabile prin fonduri europene de agricultura si dezvoltare regionala, pentru „*infiintare exploatare agricola prin construirea de spatii de depozitare a cerealelor si procesarea acestora in vederea cresterii valorii adaugate a produselor in loc. Banloc, judetul Timis.*” Intru-cat pentru exercitarea dreptului de deducere este necesar ca beneficiarul sa detina o factura emisa in conditiile art. 155 Cod Fiscal, ori aceasta factura exista la momentul exigibilitatii taxei, petenta sustine ca TVA este deductibila.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece societatea nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice care sa dea nastere la activitati taxabile, proiectul ne fiind aprobat. Rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de deducere a TVA prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 - cu modificarile si completariile ulterioare - privind Codul Fiscal respectiv cele prevazute la pet. 45 (1) Titlul VI din HG 44/2004 - pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca aceste servicii nu au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile si nu se cunoaste destinatia acestora, in conformitate cu prevederile art. 148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completariile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei deduse de societate pentru aceste servicii neutilizate.

In mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de **lei.**

Referitor la suma de **lei,** petenta arata ca reprezinta TVA aferenta contravalorii lucrarilor de proiectare in baza contractului de consultanta nr. incheiat cu SC SRL , in calitate de consultant, obiectul contractului fiind intocmirea documentatiei de specialitate in vederea accesarii unei finantari nerambursabile prin fonduri europene de agricultura si dezvoltare regionala pentru infiintarea unei ferme vegetale, prin achizitia de utilaje si echipamente agricole in baza acestor contracte au fost emise doua facturi in valoare de euro respectiv in valoare de euro.

Au fost emise trei facturi in baza contractului de consultanta nr. in valoare de            euro, respectiv            euro, respectiv            euro.

Mentioneaza ca desi pana la aceasta data fondurile nu au fost eliberate societatii, aceasta se afla pe lista de asteptare, urmand ca de indata ce ii vor fi puse la dispozitie fondurile nerambursabile sa procedeze la infiintarea fermei vegetabile, respectiv achizitia de utilaje si echipamente agricol, respectiv sa dea nastere la operatiuni taxabile.

De asemenea solicita sa se aiba in vedere prevederile art. 21 alin. 4 lit. m) din Legea nr. 571/2003 care prevede *„cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte”* precum si prevederile pct. 48 din HG nr. 44/2004 care stipuleaza conditiile in care se pot deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta sau alte prestari de servicii *„serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului...”* iar *“...contribuabilul sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatii de desfasurate”*.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca societatea nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice care sa dea nastere la activitati taxabile. Rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de deductie a tva-ului prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal respectiv cele prevazute la pet. 45 (1) Titlul VI din HG 44/2004 - pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal.

Avand in vedere faptul ca aceste servicii nu au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile si nu se cunoaste destinatia acestora, in conformitate cu prevederile art. 148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea taxei deduse de societate pentru aceste servicii neutilizate.

In mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de **lei**.

Referitor la suma de            **lei**, petenta sustine ca reprezinta TVA aferenta facturilor emise in februarie 2009 de catre SC            SRL si este deductibila, avand in vedere faptul ca sunt indeplinite conditiile art. 145 alin. 2 coroborate cu art. 146 alin. 1 Cod Fiscal.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca TVA in suma de            **lei** este aferenta facturilor emise in luna februarie 2009 de catre SC



. SRL, care reprezinta contravaloarea contractelor incheiate pentru realizarea de:

d1) studiu geotehnic pe amplasament loc. „, Modernizare exploatare agricola de culturi de camp prin construire soproan si fabrica de nutreturi combinate si achizitie de utilaje agricole", in baza contractului nr. . Valoarea contractului este de de euro ;

d2) studiu geotehnic pe amplasament loc. „, Infiintare baza de receptie si depozitare cereale, prin construire de silozuri metalice, magazii, laborator, in vederea cresterii valorii adaugate a produselor agricole", in baza contractului nr.

. Valoarea contractului este de de euro;

Argumentele petentei nu pot determina solutionarea favorabila a contestatiei deoarece societatea nu a prezentat dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice care sa dea nastere la activitati taxabile. Rezulta ca nu sunt indeplinite conditiile de deducere a TVA prevazute de art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea 571/2003 - cu modificarile si completarile ulterioare - privind Codul Fiscal respectiv cele prevazute la pet. 45 (1) Titlul VI din HG nr. 44/2004 - pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Facturile emise de SC . SRL au fost inregistrate de societatea verificata in contul 628 „Alte cheltuieli cu servicii executate de terti" dar avand in vedere faptul ca aceste servicii nu au fost utilizate pentru realizarea de operatiuni taxabile si nu se cunoaste destinatia acestora, in conformitate cu prevederile art. 148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, organele de inspectie fiscala au procedat legal la ajustarea taxei deduse de societate pentru aceste servicii neutilizate.

In mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de **lei**.

Referitor la TVA in suma de **lei**, petenta sustine ca este aferenta sumelor platite cu titlu de arenda pentru terenurile nelucrate in anul agricol 2009-2010 si este deductibila, deoarece cheltuielile cu arenda si cu lucrarile agricole de pregatire a terenului sunt efectuate pentru terenuri vor fi cultivate in anul viitor (anii viitori) si sunt indeplinite conditiile de deductibilitate prevazute de art. 145 alin. 2 Cod Fiscal.

Organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca TVA in suma de **lei**, are urmatoarea componenta:

e1) Suma de **lei** reprezentand TVA aferent cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC SRL , pentru terenuri necultivate integral in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

e2) Suma de **lei** reprezentand TVA aferent cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC SRL , pentru terenuri necultivate in anul agricol

2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

e3) Suma de **lei** reprezentand TVA aferent cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC SRL, pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

e4) Suma de **lei** reprezentand TVA aferent cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC SRL, pentru terenuri necultivate in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

e5) Suma de **lei** reprezentand TVA aferent cheltuielilor nedeductibile cu arenda, platita catre SC SRL, pentru terenuri necultivate integral in anul agricol 2009-2010 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile.

e6) Suma de **lei**, reprezentand TVA aferent cheltuielii cu arenda pentru terenurile de la SC Scamart SRL si SC SRL, terenuri necultivate integral in anul agricol 2010 - 2011 si care nu au fost destinate operatiunilor taxabile, contractele fiind reziliate in anul 2011;

e7) Suma de **lei**, reprezentand TVA aferent cheltuielii cu arenda, pentru terenurile de la persoane juridice, respectiv ha necultivate in anul agricol 2010 -2011 si pentru care societatea nu a realizat venituri impozabile si deci nu au fost destinate operatiunilor taxabile, contractul fiind reziliat in anul 2011.

Motivatia contestatoarei ca aceste terenuri vor fi cultivate in viitor, iar veniturile obtinute sunt impozabile nu este sustinuta de dovezi obiective care sa sustina intentia declarata de a desfasura activitati economice, subventiile obtinute nefiind operatiuni impozabile.

In mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit TVA nedeductibila in suma de **lei**.

#### Cu privire la taxa pe valoare adaugata colectata

In contestatia formulata petenta sustine ca in mod eronat organele de inspectie fiscala, au calculat TVA aferenta de **lei** intru-cat au avut la baza estimarile pentru anul 2009, in urma carora au stabilit o baza impozabila suplimentara de **lei**, respectiv estimarile pentru anul 2010 in urma carora au stabilit o baza impozabila de **lei**.

In sustinerea contestatiei, petenta invoca argumentele prezentate cu privire la veniturile suplimentare din anii 2009 si 2010.

De asemenea societatea contesta si diferenta de TVA colectata in suma de **lei**.

Avand in vedere cele de mai sus petenta sustine ca TVA de rambursat pentru perioada martie 2008 - decembrie 2010 este in cuantum de **lei** iar

pentru perioada ianuarie 2011- aprilie 2011 societatea a inregistrat TVA de rambursat in cuantum de            lei.

Fata de argumentatia societatii, organul fiscal care solutioneaza prezenta contestatie arata ca pe perioada de urmarire a culturilor in vegetatie nu exista documente care sa fi constatat si sesizat anomalii in cresterea si dezvoltarea plantelor (cum ar fi negerminatia semintelor ceea ce ar fi dus la o densitate mica a plantelor la hectar, nedezvoltarea corespunzatoare a acestora, zona calamitata sau alte cauze care sa justifice productiile mici inregistrate).

Pentru productiile nejustificate de mici obtinute de societatea verificata in anii agricoli 2008/2009 si 2009/2010, organele de inspectie fiscala au procedat la estimarea bazei de impunere in conformitate cu prevederile art. 67 din Codul de procedura fiscala aprobat prin OG nr. 92/2003 cu completarile si modificarile ulterioare si prevederile art. 126 alin.1, respectiv art. 140 alin.1 din Legea nr. 571/2003 cu completarile si modificarile ulterioare.

S-a avut in vedere situatia comparativa a productiei obtinuta de societate fata de cea declarata de Directia Agricola a jud.            ca obtinuta de alte societati, suprafete cultivate de societatea verificata, pretul unitar de vanzare, rezultand valoarea productiei la hectar in raport cu media realizata in zona

Organele de inspectie fiscala au stabilit o baza impozabila suplimentara in suma de            lei pentru anul 2009 si respectiv in suma de 1.119.696 lei pentru anul 2010, la care au colectat TVA in suma totala de            lei(            lei pentru anul 2009 +            lei pentru anul 2010).

In luna august 2010, societatea a inregistrat pe cheltuiala nedeductibila suma de            lei, reprezentand contravaloare productie necorespunzatoare din punct de vedere calitativ, scazuta din gestiune, pe baza de procese verbale; in luna decembrie 2010 societatea a mai inregistrat pe cheltuiala nedeductibila suma de

lei, reprezentand tot contravaloare productie necorespunzatoare din punct de vedere calitativ, scazuta din gestiune pe baza de procese verbale. Conform prevederilor art. 128, alin. 4, lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, operatiunea reprezinta livrare de bunuri, pentru care societatea avea obligatia colectarii TVA, prin aplicarea cotei legale de 24%.

De mentionat ca operatiunea nu se incadreaza in exceptiile prevazute la punctul 8, lit.a -c ale aceluiasi articol din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, societatea neprezentand documentele stabilite prin Normele de aplicare ale Codului Fiscal. In mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii o diferenta de TVA colectata in suma de            lei (

Desi societatea contesta integral constatările organelor de inspectie fiscala privind TVA nedeductibila de            lei            ) si TVA colectata de            lei(            ), in sustinerea contestatiei sunt prezentate argumente doar pentru TVA nedeductibila

in suma de       lei si TVA colectata in suma de       lei, iar pentru diferenta de TVA nedeductibila de lei (     ) si TVA colectata suplimentar in suma de lei     ) in sustinerea contestatiei nu sunt aduse argumente.

Avand in vedere ca petenta nu contesta partial TVA aferenta perioadei verificate solutia este de respingere ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

#### DECIDE :

1) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei, dupa cum urmeaza:

- impozit pe veniturile microintreprinderilor                                     lei;
- majorari de intarziere- impozit pe venit. microintr.                                 lei;
- impozit profit     lei;
- majorari de intarziere- impozit profit     lei;
- tva     lei;
- majorari de intarziere- tva     lei.

2) Referitor la solicitarea S.C.         S.R.L de a suspenda executarea “Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala” nr         din data de 29.06.2011 emisa de D.G.F.P.

Structura de Administrare Fiscala - Activitatea de Inspectie fiscala, organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca potrivit prevederilor art. 215 “*Suspendarea executarii actului administrativ fiscal*” din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedura fiscala:

“(1) *Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.*”

Argumentele aduse de S.C.         S.R.L. in sustinerea contestatiei nu sunt de natura a conduce la solutionarea favorabila a acesteia.

3) Prezenta decizie se comunica la:

- S.C.         S.R.L.
- D.G.F.P. - Activitatea de inspectie fiscala, cu aplicarea prevederilor pct.7.5 din Ordinul ANAF nr. 2137/2011.

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de judecata competenta in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

p. DIRECTOR EXECUTIV