

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI GIURGIU**  
**= BIROUL SOLUTIONARE CONTESTATII =**

---

---

**DECIZIA nr. 40 /..... 2012**

privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. SRL din loc. , oras  
str. nr. , judetul , inregistrata la D.G.F.P. sub nr. /31.01.2012

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului a primit spre solutionare contestatia formulata de S.C. SRL din loc. , oras str. nr.831, judetul , inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. /31.01.2012.

Biroul solutionare contestatii prin adresele nr. /05.03.2012 si nr. /27.03.2012 a solicitat contestatoarei sa precizeze suma totala contestata individualizata pe feluri de impozite, taxe, contributii, precum si accesorii ale acestora, iar prin adresa inregistrata la DGFP sub nr. /03.04.2012 societatea precizeaza ca suma contestata este lei.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala /21.12.2011 si are ca obiect suma totala de lei, reprezentand :

- lei, impozit pe profit;
- lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, impozit pe veniturile din dividende;
- lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende;
- lei taxa pe valoarea adaugata;

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Biroul de solutionare a contestatiilor din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Giurgiu, constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, este legal investit sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. SRL din loc. , oras str. nr. , judetul .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. S.C. SRL contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /21.12.2011 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, precizand urmatoarele:

Societatea contesta ,, faptul ca in anul 2008 organul fiscal diminueaza in mod nejustificat cheltuielile deductibile cu suma de lei reprezentand motorina , motivate de faptul ca societatea nu detine mijloace fixe, dar nu a luat in calcul faptul ca societatea are ca obiect de activitate agricultura, ca a inregistrat venituri din productia agricola si ca nu a depasit consumul normal pe hectar”.

=2=

Totodata societatea contesta si „neincluderea pe cheltuieli deductibile a sumei de lei reprezentand chirie la SC SRL cu chitanta nr. /11.09.2009, motivand faptul ca organul de inspectie fiscala nu a facut o verificare incrucisata”.

Societatea sustine ca „organul de inspectie fiscala a calculat in mod eronat un profit impozabil in suma de lei pentru care a calculat un impozit de plata de lei pe care il contestam in intregime”,

Societatea contesta suma de lei reprezentand „ impozit pe profit calculat in mod eronat de organele de inspectie fiscala motivate de faptul ca :

1. Subventiile incasate nu reprezinta un venit al societatii si ca atare nici nu poate fi luat in calcul la impozitul pe profit.

2.Subventiile incasate au fost acordate pentru diminuarea cheltuielilor si inregistrarea acestora pe venituri din exploatare, se face pe masura efectuarii acestor cheltuieli.

Subventiile acordate si incasate se refera la o perioada viitoare si nu la o perioada trecuta.”

Societatea contesta “suma de lei ce reprezinta TVA la cheltuielile cu motorina “ si TVA-ul in suma de lei „ce reprezinta TVA calculat suplimentar de organul de control pentru arenda anilor si ”.

Referitor la terenul luat in arenda, societatea mentioneaza faptul ca „ asa cum rezulta din contractele incheiate, arenda a fost platita atat in bani cash cat si in produs” si „ Intrucat pe tabelele de arenda nu toti arendasii s-au prezentat pentru a opta daca sa-si ridice banii sau produsele acestea nu au fost inregistrate ca plata in contabilitate”

Societatea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare tabelele din care rezulta cine a ridicat bani sau produse, fiindu-le „ mai usor sa calculeze TVA pentru intreaga suprafata arendata”.

Societatea contesta si calcularea impozitului pe dividende pentru suma de lei, motivand ca aceasta suma „ nu a fost utilizata in scopuri personale, ci a fost justificata cu documente legale in timpul anului ”.

**II. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. /22.12.2011, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /21.12.2011, organele de inspectie fiscala au efectuat inspectia fiscala generala pentru perioada 01.03. - 30.06. si au stabilit urmatoarele:**

1. Cu privire la impozitul pe profit:

Organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit suplimentar in suma de lei deoarece:

- in perioada martie - mai societatea a inregistrat pe cheltuieli suma de lei reprezentand contravaloare carburanti in conditiile in care societatea nu detine in patrimoniul societatii mijloace fixe si nu a prezentat contracte de prestari servicii incheiate cu alte societati sau persoane fizice;

- in luna septembrie societatea a inregistrat cheltuiala in suma de lei reprezentand contravaloare chirie in baza chitantei emisa de SC SRL fara a prezenta factura si contract;

- societatea a incasat suma de lei reprezentand subventii de finantare pe suprafata lucrata, pe care a inregistrat-o in contul 472 „ venituri inregistrate in avans” nerespectandu-se prevederile art. 256 alin.(1) lit.d) din Ordinul nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conform cu directivele europene.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere in suma de lei.



Totodata, organele de inspectie fiscala au diminuat pentru anul cheltuielile cu chiria intrucat in timpul inspectiei fiscale societatea nu a prezentat factura si contract, contrar prevederilor art. 21 alin.(4) lit.f).

Prin contestatie, societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au diminuat in mod nejustificat cheltuielile deductibile reprezentand motorina si nu a luat in calcul faptul ca societatea are ca obiect de activitate agricultura si ,, neincluderea pe cheltuieli deductibile a sumei de lei reprezentand chirie la SC SRL cu chitanta nr. /11.09.2009 motivand faptul ca organul de inspectie fiscala nu a facut o verificare incrucisata, astfel cum anexam in fotocopie documentul in cauza ”.

**In drept**, in ceea ce priveste neacordarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu carburantii si cu chiria, art. 21 alin.(1) si (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**„ Art. 21 - Cheltuieli**

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

[ . . . . ]

**(4) 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 operatiunilor sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor;”**

Coroborat cu prevederile pct. 44 si pct. 48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza:

**„ Norme metodologice:**

**44. Inregistrările in evidenta contabila se fac cronologic si sistematic, pe baza inscriurilor ce dobandesc calitatea de document justificativ care angajeaza raspunderea persoanelor care l-au intocmit conform reglementarilor contabile in vigoare.**

[ . . . . ]

**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 efectuării cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate”.**

Din interpretarea articolelor de lege citate mai sus se retine ca legiuitorul a prevazut ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie sa aiba la baza un document justificativ intocmit potrivit legii care sa probeze efectuarea cheltuielilor aferente bunurilor din patrimoniu si sa fie aferente veniturilor.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca deductibilitatea cheltuielilor se analizeaza in functie de documentele justificative care atesta prestarea efectiva a serviciilor precum si necesitatea efectuarii acestora.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere pentru suma de lei reprezentand cheltuieli cu carburantii, intrucat au constatat ca societatea contestatoare nu detine in patrimoniu mijloace fixe si nu a prezentat nici in timpul controlului si nici la contestatie documente, respectiv, contracte de prestari servicii incheiate cu alte societati sau persoane fizice inregistrate la organul fiscal teritorial si nu a justificat cu documente legale destinatia carburantului folosit. Mai mult decat atat, se retine ca societatea nu a inregistrat productie in curs de executie aferenta anilor agricoli - si - .

De asemenea, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se retine ca SC SRL a inregistrat cheltuiala deductibila reprezentand contravaloare chirie in baza chitantei nr. /11.09.2009 emisa de SC SRL document care prezinta modificari si stersaturi, astfel conform Ordinului nr. 3512 din 27 noiembrie 2008 privind documentele financiar-contabile, la pct.10 din Anexa 1 NORME METODOLOGICE de întocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, se precizeaza :

**„ 10. In documentele justificative si in cele contabile nu sunt admise stersaturi, modificari sau alte asemenea procedee, precum si lasarea de spatii libere intre operatiunile inscrise in acestea sau file lipsa.**

**Erorile se corecteaza prin taierea cu o linie a textului sau a cifrei gresite, pentru ca acestea sa poata fi citite, iar deasupra lor se scrie textul sau cifra corecta.**

**Corectarea se face în toate exemplarele documentului si se confirma prin semnatura persoanei care a întocmit/corectat documentul justificativ, mentionandu-se si data efectuării corecturii ”.**

Ca urmare, intrucat societatea nu face dovada cu documente justificative, respectiv factura, contracte sau alte documente completate potrivit reglementarilor legale din care sa reiasa ca societatea detine mijloace de transport, nu este indeplinita conditia privind acordarea dreptului de deducere a cheltuielilor cu combustibilul si chiria.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia obiectul de activitate este agricultura, ca a inregistrat venituri din productia agricola, ca nu a depasit consumul normal pe hectar si ca lucrarile agricole au fost efectuate cu utilaje proprietate personala, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si a constatarilor organelor de inspectie fiscala rezulta ca societatea nu a prezentat o evidenta a consumului normal pe hectar, nu au fost prezentate contracte de inchiriere si nici alte documente din care sa reiasa ca in activitatea de productie au fost folosite utilaje aflate in patrimoniul societatii sau in proprietatea personala a administratorului.

Referitor la sustinerea societatii potrivit careia „ organul de inspectie fiscala a calculat in mod eronat un profit impozabil in suma de lei pentru care a calculat un impozit de plata de lei pe care il contestam in intregime”, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retine ca organele de inspectie fiscala au scazut din impozitul stabilit suplimentar pentru anul in suma de lei suma de lei, reprezentand impozit minim inregistrat si declarat de societate, ramanand impozit pe profit suplimentar de plata in suma de lei.

Art. 206 alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, precizeaza:

**„ Art. 206 - Forma si continutul contestatiei [.....]**

**(2) Obiectul contestatiei il constituie numai sumele si masurile stabilite si inscrise de organul fiscal in titlul de creanta sau in actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei impotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal”.**

Astfel, in ceea ce priveste suma de                      lei, conform celor mai sus precizate precum si actelor normative incidente spetei, se retine ca ne aflam in prezenta unei contestatii formulate impotriva unei sume care nu este stabilita prin decizie de impunere, iar contestatia formulata de S.C                      SRL se va respinge ca fiind fara obiect pentru suma de lei, potrivit pct.11.1 lit. c) din Ordinul MFP - ANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

**„ 11.1 Contestatia poate fi respinsa ca:**

**[ . . . . ]**

**c) fiind fara obiect, in situatia in care sumele si masurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau daca prin reluarea procedurii administrative, luindu-se act de solutia pronuntata de instanta penala, se constata ca cererea ramane lipsita de obiect;”**

Prin urmare, avand in vedere cele retinute si prevederile legale mentionate, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au acordat societatii dreptul de deducere a cheltuielilor cu combustibilul si chiria, motiv pentru care urmeaza a se repinge contestatia ca neintemeiata pentru suma de                      lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar si ca fiind fara obiect pentru suma de                      lei.

*b) Referitor la veniturile incasate din subventii*

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala, in mod legal, au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de                      lei aferent veniturilor din subventiile de finantare incasate de la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura.**

**In fapt**, in luna decembrie                      , societatea a incasat suma de                      lei reprezentand subventii de finantare pe suprafata lucrata, de la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura, pe care le-a inregistrat in contul 472 „ Venituri inregistrate in avans”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea, in luna decembrie 2010, a incasat subventii de la APIA in suma de                      lei pe care le-a inregistrat in contul 472 „Venituri inregistrate in avans” contrar prevederilor art. 256 alin.(1) lit. d) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene.

Astfel, organele de inspectie fiscala                      , deoarece societatea nu a inregistrat aceste subventii la venituri din exploatare au calculat impozit pe profit suplimentar in suma de                      lei.

La art.256 alin.(1) lit.d) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene, se precizeaza:

**„(1) Veniturile din exploatare cuprind:**

**[ . . . . ]**

**d) venituri din subventii de exploatare, reprezentand subventiile pentru acoperirea diferentelor de pret si pentru acoperirea pierderilor, precum si alte subventii de care beneficiaza entitatea;”**

Prin urmare, in creditul contului „Venituri din exploatare” se inregistreaza subventiile primite sau ce urmeaza a fi primite pentru acoperirea pierderilor si diferentelor de pret.

La art. 233, 235 si 236 din acelasi act normativ, se prevede:

**„233. - (1) In categoria subventiilor se cuprind subventiile aferente activelor si subventiile aferente veniturilor. Acestea pot fi primite de la: guvernul propriu-zis, agentii guvernamentale si alte institutii similare nationale si internationale.**

**(2) In cadrul subventiilor se reflectă distinct:**

- subventiile guvernamentale;
- imprumuturi nerambursabile cu caracter de subventii;
- alte sume primite cu caracter de subventii.

[ . . . ]

**235. - Subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile altele decat cele pentru active.**

**236. - Subventiile se recunosc, pe o baza sistematica drept venituri ale perioadelor corespunzatoare cheltuielilor aferente pe care aceste subventii urmeaza sa le compenseze.”**

Din prevederile legale citate mai sus se retine ca legiuitorul a prevazut in mod expres ca subventiile aferente veniturilor cuprind toate subventiile cu exceptia celor pentru active. Aceste subventii trebuie sa fie recunoscute la venituri sau prin diminuarea cheltuielilor pentru care entitatea a primit subventia respectiva.

Subventiile trebuie sa fie recunoscute sistematic la venituri in exercitiile financiare in care cheltuielile pe care subventiile le compenseaza au fost suportate.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei potrivit careia „ subventiile incasate nu reprezinta un venit al societatii si ca atare nici nu poate fi luat in calcul la impozitul pe profit” aceasta nu poate fi luata in considerare deoarece in ceea ce priveste veniturile neimpozabile, legiuitorul le-a prevazut in mod expres la art.20 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele precizate, prevederile legale mentionate mai sus, se retine ca, in mod legal, organele de inspectie fiscala au considerat veniturile din subventii in suma de lei ca fiind impozabile pentru care au calculat impozit pe profit in suma de lei, motiv pentru care pentru acest capat de cerere se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata.

*c) Referitor la majorarile de intarziere in suma de lei, aferente impozitului pe profit*

Se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Avand in vedere ca prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si faptul ca s-a respins contestatia pentru impozitul pe profit in suma de lei, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, se va respinge contestatia si pentru suma de lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

## **2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei**

*a) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de lei*

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu carburantii fara a detine in patrimoniul sau mijloace fixe.**

**In fapt**, in perioada verificata, societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta achizitiei de carburanti fara a detine in patrimoniul mijloace fixe.

Organele de inspectie fiscala nu au dat drept deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitiile de carburanti deoarece societatea nu detine in patrimoniul mijloace fixe si nu a justificat cu documente legale destinatia carburantului folosit si, in timpul controlului, nu a prezentat contracte de prestari servicii incheiate cu alte societati sau persoane fizice inregistrate la organul fiscal teritorial.

**In drept**, art.145 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza:

**„Art. 145 - Sfera de aplicare a dreptului de deducere**

**(1) Dreptul de deducere ia nastere la momentul exigibilitatii taxei.**

**(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:**

**a) operatiuni taxabile;”**

Potrivit prevederilor enuntate mai sus rezulta ca orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa-i fie livrate si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate sau urmeaza sa-i fie prestate de o persoana impozabila daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile.

Pentru a deduce taxa pe valoarea adaugata , legiuitorul a conditionat deductibilitatea taxei pe valoarea adaugata de utilizarea achizitiilor in folosul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspectie fiscala nr. /22.122011, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acordat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de combustibil intrucat au constatat ca societatea nu detine mijloace de transport si nu a prezentat documente din care sa rezulte destinatia carburantului folosit.

In ceea ce priveste argumentul societatii ,, desi i s-a adus la cunostinta organului de inspectie fiscala ca lucrarile agricole au fost efectuate cu utilaje proprietate personala, nu a luat in calcul acest lucru”, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat simpla justificare nu este suficienta, iar pentru a demonstra ca au fost efectuate servicii care au necesitat consum de carburant, societatea trebuia sa prezinte contract incheiat cu persoane fizice.

Prin urmare, deoarece nici in timpul controlului si nici la dosarul cauzei societatea nu a justificat cu documente legale destinatia carburantului folosit, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala nu au dat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de lei, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si nesustinuta cu documente.



b) In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata colectata in suma de lei

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate investi cu solutionarea pe fond a cauzei, in conditiile in care societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta arendeii distribuita prin produse agricole.**

**In fapt**, in anii agricoli - si - societatea a platit prin produse agricole contravaloarea arendeii catre arendatori persoane fizice, conform contractelor de arenda fara a colecta taxa pe valoarea adaugata.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu a colectat taxa pe valoarea adaugata pentru produsele agricole si au considerat ca plata prin produse agricole constituie o livrare de bunuri si au majorat taxa pe valoarea adaugata colectata cu suma totala de lei la arenda distribuita pentru anii agricoli - si - .

Societatea sustine ca pentru suprafata de ha, arenda a fost achitata in anul cu numerar, insa organele de control au calculat TVA in suma de lei, iar pentru anul suprafata achitata cu numerar a fost de ha pentru care organul de control a calculat TVA suplimentar in suma de lei.

**In drept**, art. 130 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

**„Art. 130 - Schimbul de bunuri sau servicii**

**In cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, fiecare persoana impozabila se considera ca a efectuat o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii cu plata”.**

Coroborat cu prevederile pct.8 alin.(1) lit.b) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

**„Norme metodologice:**

**8. (1) Operatiunile prevazute la art. 130 din Codul fiscal includ orice livrari de bunuri/prestari de servicii a caror plata se realizeaza printr-o alta livrare/prestare, precum:**

[ . . . . ]

**b) plata prin produse agricole, care constituie livrare de bunuri, a arendeii, care constituie o prestare de servicii.”**

Fata de prevederile legale citate mai sus, se retine faptul ca legiuitorul a prevazut ca, in situatia in care, in cazul unei operatiuni care implica o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii in schimbul unei livrari de bunuri si/sau prestari de servicii, plata acestora prin produse agricole constituie o livrare de bunuri, a arendeii, care constituie o livrare de servicii.

Asadar, tinand cont de datele inscrise in contractele de arenda incheiate cu arendatorii, si de pretul folosit / kg de grau de societate la livrarea catre alti beneficiari, datorita faptului ca societatea, asa cum reiese si din Nota explicativa data de d-na in calitate de imputernicit, nu a colectat taxa pe valoarea adaugata la produsele agricole reprezentand contravaloarea arenda, organele de inspectie fiscala au colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta suprafetei arendate.

Organele de inspectie au constatat ca in anul societatea a lucrat teren arendat in suprafata de ha, asa cum reiese din Cererea unica de plata depusa la Agentia de Plati si

=10=

Interventie pentru Agricultura, iar pentru calculul taxei pe valoarea adaugata colectata la arenda au procedat astfel:

ha x 400 kg grau/ha = kg grau  
kg grau x 0,37 lei/kg = lei  
lei x 19% = lei

Si pentru anul societatea a lucrat teren arendat in suprafata de ha, asa cum reiese din Cererea unica de plata depusa la Agentia de Plati si Interventie pentru Agricultura, iar pentru calculul taxei pe valoarea adaugata colectata la arenda au procedat astfel:

ha x 400 kg grau/ha = kg grau  
kg grau x 0,49 lei/kg = lei  
lei x 24% = lei

Societatea sustine ca pentru suprafata de ha arendata in anul a efectuat plata cu numerar si nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, iar pentru suprafata de ha arendata in anul plata a efectuat-o cu numerar si nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata in suma de lei.

La dosarul cauzei societatea a depus Tabel centralizator al contractelor de arenda pentru anii agricoli - si - , in care sunt prevazute urmatoarele rubrici:

- nr.crt;
- nr.si data contract;- numele si prenumele arendator;
- perioada valabilitatii contractului;
- suprafata contractata (arenda);
- blocul fizic,

insa, din aceste tabele nu rezulta modul in care s-au efectuat platile catre arendasi.

Se retine ca nici in timpul inspectiei fiscale si nici la dosarul cauzei societatea nu depune documente din care sa reiasa suprafata arendata pentru care plata s-a efectuat cu numerar, iar tabelele depuse in sustinerea contestatiei nu sunt documente din care sa reiasa daca platile s-au efectuat in natura sau cash.

Avand in vedere cele precizate, prevederile legale mentionate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au colectat TVA in suma de lei, motiv pentru care urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

### **3. Referitor la impozitul pe veniturile din dividende**

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta daca in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat impozit pe veniturile din dividende in suma de lei.**

**In fapt**, in balanta de verificare intocmita la data de 30.06. , societatea prezinta sold debitor la contul 461,, Debitori diversi" in suma de lei.

Prin Nota explicativa din 28.11.2011, d-na in calitate de imputernicit al S.C.

SRL, la intrebarea: „Ce reprezinta soldul debitor al contului 461 debitori diversi la data de 30.06. in suma de lei?” a raspuns: „Banii au fost ridicati din casierie de administratorul societatii urmand a fi impozitati la sfarsitul anului”. Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta operatiune reprezinta plati catre o persoana fizica, fara a fi justificate cu documente legale si au reincadrat tranzactia efectuata in baza art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

ca fiind dividende achitate administratorului societatii si au calculat impozit pe veniturile din dividende in suma de                    lei.

Societatea sustine ca suma de                    lei „ nu a fost utilizata in scopuri personale, ci a fost justificata cu documente legale in timpul anului                    ”.

**In drept**, art.67 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale precizeaza:

„ **Art. 67 - (1) Cota-parte din profit ce se plateste fiecarui asociat constituie dividend.**

**(2) Dividendele se platesc asociatilor proportional cu cota de participare la capitalul social varsat daca prin actul constitutiv nu se prevede altfel.”**

Prin urmare, dreptul la dividende este un drept accesoriu ce deriva din calitatea de asociat, iar plata dividendului trebuie sa fie dovedita prin virarea sumei catre asociat.

La art.67 alin. 1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza:

„**Art. 67 - Retinerea impozitului din veniturile din investitii**

**(1) Veniturile sub forma de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a detinerii de titluri de participare la fondurile inchise de investitii se impun cu o cota de 16% din suma acestora. Obligatia calcularii si retinerii impozitului pe veniturile sub forma de dividende revine persoanelor juridice, odata cu plata dividendelor catre actionari sau asociati. Termenul de virare a impozitului este pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata. In cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor pana la sfarsitul anului in care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmat.”**

Asadar, sunt supuse impozitului veniturile din dividende in cota de 16% din suma acestora, obligatia calcularii si retinerii acestui impozit revenind persoanei juridice la data platii sumelor respective catre asociati, iar scadenta de plata a impozitului este data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care se face plata veniturilor.

Deoarece societatea nu a putut justifica cu documente suma de,                    lei, reprezentand soldul contului 461 „Debitori diversi”, si tinand cont si de raspunsul dat prin Nota explicativa din 28.11.                    , organele de inspectie fiscala au considerat ca aceasta suma a fost utilizata de asociatul unic al societatii si ca reprezinta dividende distribuite acestuia.

Organele de inspectie fiscala nu au facut altceva decat sa stabileasca, pe baza informatiilor din evidenta contabila a agentului economic si potrivit Notei explicative data de imputernicit, natura operatiunilor inscrise in contul 461 „ Debitori diversi” si in consecinta incadrarea acestora in prevederile legale, conform art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

„ **(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are un scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei”.**

Rezulta ca sumele care au fost ridicate de asociat si care nu au fost justificate cu documente legale, din care sa reiasa cheltuirea acestora in scopul desfasurarii activitatii societatii, sunt de fapt sume ridicate in favoarea sa, urmand a fi tratate ca dividende potrivit art.7 pct.12 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

**„12. dividend - o distribuire in bani sau in natura efectuata de o persoana juridica unui participant la persoana juridica drept consecinta a detinerii unor titluri de participare la acea persoana juridica**

[ . . . . ]

**Se considera dividend din punct de vedere fiscal si se supune aceluiasi regim fiscal ca veniturile din dividende:**

[ . . . . ]

**- suma platita de o persoana juridica pentru bunurile sau serviciile furnizate in favoarea unui participant la persoana juridica daca plata este facuta de catre persoana juridica in folosul personal al acestuia.”**

Avand in vedere cele constatate, precum si faptul ca societatea nu a justificat cu documente utilizarea sumelor ridicate si nedecontate in folosul societatii, rezulta implicit ca acestea au fost utilizate in folosul asociatului.

Pe cale de consecinta, suma de                    lei, platita de persoana juridica asociatului pentru care nu au fost prezentate documente justificative din care sa reiasa natura sumelor ridicate, reprezinta dividend pentru care societatea datoreaza impozit pe veniturile din dividende in suma de                    lei.

Fata de cele retinute anterior, in temeiul dispozitiilor legale mai sus citate, avand in vedere ca pentru suma totala de,                    lei, ridicata din casieria societatii, societatea nu a fost in masura sa justifice cu documente utilizarea acesteia in scopul activitatii curente a societatii, in mod legal, organele de inspectie fiscala au considerat ca suma respectiva a fost utilizata in beneficiul asociatului fiind asimilata dividendelor.

In speta, societatea nu a dovedit cu documente faptul ca sumele au fost utilizate in scopul desfasurarii activitatii, iar sustinerea ulterioara a administratorului societatii ca suma a fost ridicata „pentru procurari de materii prime, material, utilaje in vederea bunei functionari a societatii, nu in scop personal astfel ca la finele anului                    aceasta suma a fost justificata integral”, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei deoarece nici in timpul controlului si nici in sustinerea contestatiei nu au fost depuse documente justificative prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscale.

Prin urmare, avand in vedere cele aratate in cuprinsul deciziei, se retine ca in mod legal, organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile din dividende in suma de                    lei, fapt pentru care se va respinge contestatia societatii ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4. Referitor la majorarile de intarziere, in suma de                    lei, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende in sarcina contestatoarei, reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Avand in vedere ca prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al majorarilor de intarziere si faptul ca se va respinge contestatia pentru impozitul pe veniturile din dividende in suma de                    lei, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” potrivit caruia accesoriul urmeaza soarta principalului, se va respinge contestatia si pentru suma de                    lei, reprezentand majorari de intarziere.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.7, pct.12 alin.(1), art.11 alin.(1), art. 130 , art.145 alin.(1) si (2) lit.a), art. 21 alin.(1) si (4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, art. 206 alin.(2) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 44 si pct. 48 din Hotararea

Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.10 din Anexa 1 NORME METODOLOGICE de întocmire si utilizare a documentelor financiar-contabile, pct.11.1 lit. c) din Ordinul MFP - ANAF nr.2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor de aplicare a titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, art. 233, 235 si 236, 256 alin.(1) lit.d) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene, pct.8 alin.(1) lit.b) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.67 din Legea nr.31/1990 privind societatile comerciale, coroborate cu art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

### DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. SRL din loc. , oras str. nr. , judetul impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /21.12.2011 pentru suma totala de lei, reprezentand:

- lei, impozit pe profit;
- lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- lei, taxa pe valoarea adaugata;
- lei, impozit pe veniturile din dividende;
- lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.

2. Respingerea ca fara obiect a contestatiei formulata de S.C. SRL din loc. , oras str. nr. , judetul impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. /21.12.2011 pentru suma de lei, reprezentand impozit pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

**DIRECTOR EXECUTIV,**