



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
 AGENȚIA NAȚIONALĂ DE  
 ADMINISTRARE FISCALĂ  
 Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. ...  
 Biroul de soluționare a contestațiilor

**DECIZIA NR. 51 / 2012**  
**privind solutionarea contestației depuse de**  
**S.C. A S.R.L.**

Direcția generală a finanțelor publice ... a fost sesizată de către S.C. A S.R.L. cu sediul în..., cu privire la contestația depusă împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. ...și a Deciziei de impunere nr....., acte întocmite de organele fiscale ale D.G.F.P. ... - Activitatea de inspecție fiscală.

Contestația a fost înregistrată la D.G.F.P.... sub nr. ...și poartă semnătura reprezentantului legal certificată cu ștampila, conform prevederilor art. 206 din O.G. nr. 92/2003 R privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere nr. .. prin care s-au stabilit suplimentar obligații fiscale, petenta contestând:

- T.V.A în sumă de ... lei, și majorările aferente;
- impozit pe profit în sumă de ... lei, și majorările aferente.

Văzând că în speță sunt îndeplinite condițiile de procedură prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice... este investită să analizeze pe fond contestația depusă.

Din analiza actelor existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

I.Prin contestația depusă împotriva Deciziei de impunere nr. .., petenta solicită desființarea parțială a actelor administrative fiscale atacate, obligând organul emitent, Activitatea de inspecție fiscală..., să emită o nouă decizie de impunere cu o nouă bază de impozitare corespunzătoare, prin care să se anuleze din sarcina S.C. A S.R.L. următoarele obligații:

- T.V.A. în sumă de ... lei și majorările aferente;
- impozit pe profit de ... lei și majorările aferente.

În susținerea cauzei, petenta prezintă următoarele motive:

La data de .... organul fiscal - Activitatea de inspecție fiscală ... - a comunicat decizia de impunere nr. ... prin care s-a dispus :

1. În legătură cu impozitul pe profit :

-pentru perioada 01.01.2008-30.09.2010 majorarea bazei de impunere a impozitului pe profit cu suma de .... lei și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de ... lei.

2. În legătură cu T.V.A. de rambursat:

-pentru perioada 01.07.2009-30.04.2010 majorarea bazei de TVA cu suma de ... lei și stabilirea unui TVA suplimentar de .... lei;

-pentru perioada 01.05.2010-31.05.2010 majorarea bazei de TVA cu suma de .... lei și stabilirea unui TVA suplimentar de ... lei;

-pentru perioada 01.06.2010-31.07.2010 majorarea bazei de TVA cu suma de ... lei și stabilirea unui TVA suplimentar de ... lei;

-pentru perioada 01.08.2010-30.09.2010 majorarea bazei de TVA cu suma de ... lei și stabilirea unui TVA suplimentar de ... lei.

În fapt, societatea contestă următoarele constatări din actele administrativ-fiscale prezentate mai sus:

1.anularea dreptului de deducere a TVA în sumă de ... lei aferentă unor cheltuieli care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității;

2.anularea dreptului de deducere a TVA în sumă de ... lei pentru servicii care nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile;

3.majorarea profitului impozabil cu suma de ... lei în anul 2009 și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de ... lei pe anul 2009;

4.majorarea profitului impozabil cu suma de ... lei în anul 2010 și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de .... lei pe anul 2010.

1.Referitor la anularea dreptului de deducere a TVA în sumă de .... lei, aferentă unor cheltuieli care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității :

Așa cum se precizează în conținutul Raportului de inspecție fiscală nr. ... cap. II Date despre contribuabil pct. e) obiectul principal de activitate al societății este cod CAEN 147 creșterea păsărilor, desfășurând în același timp activitatea de cultivare a cerealelor CAEN 0111.

Totodată, se menționează, în cadrul aceluiași RIF, că exercitarea dreptului de deducere a TVA este justificat cu facturi întocmite conform art. 155 alin. (5) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, pentru achiziția de pui și furaje, medicamente, semințe, îngrășăminte complexe, fungicide, pesticide, combustibili, chirie utilități, avansuri, prestări servicii pentru lucrări agricole, prestări servicii pentru creșterea puilor.

Pentru a desfășura în condiții optime activitatea de creștere a păsărilor prin contractul de închiriere nr. .../2009 S.C. A S.R.L. închiriază de la S.C. AV S.R.L. Ferma nr. 2 compusă din 12 hale de producție, dotate cu instalații de creștere a păsărilor, pentru suma de .. lei/lunar fără T.V.A, fără însă a se preciza că valoarea chiriei este direct sau indirect proporțională cu numărul de pui ce vor fi crescuți în fermă.

Potrivit Ordinului nr. 147/21.06.2006 și a normelor sanitare veterinare, a directivelor europene cu privire la condițiile de biosecuritate în exploatațiile avicole, acestea pot să funcționeze numai dacă sunt autorizate în anumite condiții dintre care amintește "...asistența sanitar-veterinară permanentă; împrejmuirea compactă a adăposturilor...; amenajarea și funcționarea filtrului sanitar...; asigurarea dezinfectoarelor pentru dezinfecția încălțăminte și a unui sistem pentru spălarea și dezinfecția mâinilor, plasate la intrarea în spațiile de

creștere și exploatare, asigurarea respectării principiului totul plin/totul gol, a vidului sanitar și a repopulării spațiilor de exploatare după cel puțin 7 zile”.

În condițiile impuse de normele de mai sus, susține că S.C. AV S.R.L. nu putea să închirieze doar o parte din fermă, adică un număr limitat de hale deoarece o fermă dispune pe lângă halele de creștere, doar de un filtru sanitar, de o împrejurare și de un singur dezinfectant, iar S.C. A S.R.L. nu putea fi autorizată să desfășoare activități de creștere a păsărilor.

Ca urmare, susține că S.C. A S.R.L. a fost nevoită să închirieze întreaga fermă, indiferent de gradul de populare previzionat de societate, care este strict influențat de cerere.

În același timp, susține că neavând personal angajat specializat în creșterea păsărilor a încheiat cu S.C. AV S.R.L. în calitate de prestator contractul de prestări servicii nr. ...prin care prestatorul S.C. AV S.R.L. se obliga să realizeze pentru beneficiar activități auxiliare pentru creșterea păsărilor constând în: activități de întreținere/îngrijire, supraveghere, manipulare marfă/produse, servicii de igienizare hale.

Serviciile enumerate mai sus au fost executate într-o mare măsură de personal calificat și anume:

- electricieni și electromecanici pentru supravegherea echipamentelor tehnologice

- tractorist pentru activități în hală cum ar fi împrăștierea rumegușului, scoaterea gunoiului;

- șoferi pentru aprovizionarea cu pui de o zi, cu livrare pui la abator, diverse materiale, furaje de la furnizori și manipularea lor în cadrul fermei;

- paznici permanenți, tâmplari, lăcătuși, încărcători - descărcători, etc.

Personalul care a prestat serviciile prevăzute în contractul nr. ...este angajat cu contract de muncă pe perioadă nedeterminată la S.C. Av S.R.L., cu timp de lucru normal.

O parte din activitățile prestate sunt permanente, se desfășoară pe perioade de 24 ore, ceea ce implică 3 persoane cu timp de lucru normal de 8 ore pe zi pe aceeași funcție, 7 zile pe săptămână, ceea ce duce la creșterea cheltuielilor cu forța de muncă.

De asemenea, activitățile menționate și personalul implicat sunt necesare indiferent de gradul de ocupare al fermei, având în vedere măsurile de biosecuritate prevăzute de Ordinul 147/21.06.2006 anexat.

Contravaloarea facturilor de prestări servicii facturate de prestator s-au cifrat la nivelul salariilor și obligațiilor sociale aferente personalului implicat în prestarea de servicii, fără ca AV S.R.L. să înregistreze un câștig din această prestare.

Activitatea de creștere a puilor de carne s-a concretizat în 3 serii de creștere astfel:

- seria I din august până la prima jumătate a lunii octombrie 2009 când s-a populat ferma cu ... de capete;

-seria II din a doua jumătate a lunii octombrie 2009 până la sfârșitul lunii decembrie 2009 când s-a populat ferma cu .... de capete;

-seria III din luna ianuarie 2010 până în martie 2010 când s-a populat ferma cu ... de capete;

Cheltuielile cu chiria și prestările de servicii au fost următoarele:

-pentru seria I cheltuielile cu chiriile au fost de ... lei (pentru două luni și jumătate cu facturile nr.... iar cheltuielile cu prestările de servicii au fost de .lei..

-pentru seria II cheltuielile cu chiria au fost de ... lei iar cheltuielile cu prestările de servicii au fost de .... lei;

-pentru seria III cheltuielile cu chiriile au fost de ... lei, iar cheltuielile cu prestările de servicii au fost de ... lei.

Alături de cheltuielile cu materialul biologic, furaje, medicamente, apa, energie electrică, costul cu chiria și prestările de servicii fac parte din costul de producție și sunt aferente veniturilor din vânzarea puilor de carne.

S.C. A S.R.L. a dedus TVA aferentă facturilor de chirii și prestări de servicii, acestea fiind întocmite conform art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, iar dreptul de deducere este reglementat prin art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, deoarece au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

În mod eronat organul de inspecție a limitat dreptul de deducere aferent facturilor de chirii și prestări servicii ajustând TVA deductibil înscris în facturi, lăsând să se înțeleagă că, contravaloarea chiriilor și a prestărilor de servicii trebuia să fie direct proporțională cu numărul de pui creșcuți în fermă, funcție de gradul de ocupare a halelor, fără să se țină cont că acestea sunt cheltuieli indirecte care nu sunt influențate de volumul producției.

Susține că prin decizia de impunere nr. ... se menționează “pe perioada verificată societatea a dedus TVA în sumă de ... lei pentru bunuri și servicii care nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile”.

Arată că aceste cheltuieli cu chiria halelor de creștere a puilor și cheltuielile cu prestările de servicii sunt cheltuieli de exploatare iar alături de celelalte cheltuieli sunt componente ale costului de producție în activitatea de creștere a puilor, sunt aferente veniturilor obținute din vânzarea puilor de carne, aceste venituri din exploatare fiind considerate operațiuni taxabile, aplicându-se prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571 / 2003.

Referitor la punctul de vedere al organului de control că “S.C. A S.R.L. pentru loturile de pui achiziționate în octombrie 2009 și ianuarie 2010, nu poate să recupereze prin venitul încasat pe pui cheltuielile efectuate pe pui”, amintește opinia Direcției de legislație în domeniul TVA și anume că dreptul de deducere al TVA nu poate fi restricționat de vânzarea produselor la preț inferior prețului de cost, agentul economic având drept să deducă taxa aferentă achizițiilor.

2. Referitor la anularea dreptului de deducere a TVA în sumă de ... lei pentru servicii care nu au fost destinate realizării de operațiuni taxabile:

În luna iunie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de... lei aferentă facturii nr. ...emisă de S.C. M S.R.L. reprezentând cerere de finanțare și studiu de fezabilitate în valoare de ... lei.

Cererea de finanțare și studiul de fezabilitate au fost efectuate pentru accesarea fondurilor europene nerambursabile.

Sușține că serviciile au fost efectiv prestate, dovada fiind faptul că proiectul a fost aprobat de autorități, dar nu s-a finalizat din cauza lipsei de cofinanțare. La baza acestor servicii a stat contractul de prestări servicii nr. ...cât și procesul verbal de predare-primire servicii, acceptat de către beneficiar, documente care au fost puse la dispoziția organelor de control, însă au fost ignorate.

Invocă prevederile art. 134<sup>1</sup>, art. 145 și art. 146 din Legea nr. 571/2003 și susține că avea drept de deducere a acestei TVA întrucât serviciul a fost efectiv realizat, dat fiind că există fapt generator.

Apreciază că legislația fiscală nu prevede condiționarea deductibilității TVA aferentă prestărilor de servicii de obținerea de venit ca rezultat direct provenit din respectiva prestare de servicii, cum eronat susține organul de inspecție fiscală. În același timp, prestarea de servicii la care face referire are strictă legătură cu obiectul de activitate al societății și a fost destinată realizării de operațiuni taxabile.

3. Referitor la majorarea profitului impozabil cu suma de.. lei și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de ... lei pe anul 2009 .

La capitolul "Impozitul pe profit" organele de inspecție fiscală, cu privire la facturile de chirii și facturile de prestări servicii, au arătat că întrucât gradul de ocupare a halelor a fost mai mic în seria II și III de creștere a puilor de carne, valoarea chiriei și a prestărilor de servicii nu s-a renegociat în sensul scăderii, și în aceste condiții A S.R.L. nu poate să recupereze prin venitul încasat pe pui cheltuielile efectuate "rezultând o depășire a cheltuielilor care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității de creștere a puilor, nefiind efectuate în scopul realizării de venituri impozabile".

Organul de inspecție fiscală a limitat deductibilitatea fiscală a cheltuielilor prevăzute în facturile de chirii și prestări servicii, lăsând să se înțeleagă că, contravaloarea chiriilor și a prestărilor de servicii trebuia să fie direct proporțională cu numărul de pui crescuți în fermă, în funcție de gradul de ocupare a halelor, fără să se țină cont de faptul că acestea sunt cheltuieli indirecte care nu sunt influențate de volumul producției.

Sușține că acestea sunt cheltuieli de exploatare iar alături de celelalte cheltuieli sunt componente ale costului de producție în activitatea de creștere a puilor, fiind aferente veniturilor obținute din vânzarea puilor de carne.

Aceste cheltuieli au fost efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile, fără de care nu ar fi existat aceste venituri. Ca urmare, susține că aceste cheltuieli sunt aferente veniturilor, potrivit Legii nr. 571 / 2003 art. 21.

4. Referitor la majorarea profitului impozabil cu suma de ...lei și stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de... lei pe anul 2010.

Majorarea profitului impozabil cu suma de... lei s-a efectuat astfel:

- suma de ... lei nedeductibilă aferentă chiriei din seria III de creștere a puilor;
- suma de ... lei nedeductibilă aferentă prestărilor de servicii din seria III de creștere a puilor.

În ceea ce privește aceste sume petenta își menține opinia exprimată la punctul 3 și anume cheltuielile cu chiria halelor de creștere a puilor și cheltuielile cu prestările de servicii sunt cheltuieli de exploatare, iar alături de celelalte cheltuieli sunt componente ale costului de producție în activitatea de creștere a puilor, fiind aferente veniturilor obținute din vânzarea puilor.

-suma de ... lei aferentă facturii nr..... emisă de S.C. M S.R.L. reprezentând cerere de finanțare și studiu de fezabilitate în valoare de... lei.

Sușține că cererea de finanțare și studiu de fezabilitate au fost realizate în scopul dezvoltării, optimizării și creșterii eficienței activității societății și în consecință creșterii veniturilor.

Invocă prevederile art. 21 din Codul fiscal și ale pct. 48 din Normele metodologice de aplicare Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, și consideră că, având în vedere că factura de prestări servicii nr.... a fost însoțită de contractul de prestări servicii nr. .... și de procesul verbal de predare-primire care a fost acceptat de către beneficiar iar serviciul a fost efectiv realizat, aceste cheltuieli sunt deductibile.

Pentru considerentele prezentate petenta solicită desființarea parțială a actelor administrativ fiscale atacate, respectiv baza de impunere și decizia de impunere nr. ..., și să se emită o nouă decizie de impunere cu o nouă baza de impozitare corespunzătoare, prin care să se reducă din sarcina A SRL următoarele obligații:

- TVA în sumă de .... lei și majorările aferente;
- impozit pe profit de ... lei și majorările aferente.

În susținerea contestației anexează:

- ordinul nr. 147/21.06.2006;
- contractul de prestări servicii nr.... și procesul verbal de predare-primire.

**II.Prin Raportul de inspecție fiscală nr. ...sau nr. ..., încheiat de organele fiscale ale Activității de inspecție fiscală..., s-au reținut următoarele:**

Inspecția fiscală parțială a avut ca obiectiv soluționarea deconturilor de TVA cu opțiune de rambursare cu control anticipat înregistrate la A.F.P. Alba Iulia sub numărul:

- ....pentru suma de ... lei;
- ... pentru suma de ... lei;
- ... pentru suma de ... lei;
- ... pentru suma de ... lei.

S-a verificat și impozitul pe profit pe perioada 01.01.2008-30.09.2010.

Pentru soluționarea deconturilor de T.V.A. cu sumă negativă s-a urmărit respectarea prevederilor O.G. nr. 92/2003 R, H.G. nr. 1050/2004, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, H.G.

nr. 44/2004, O.M.F. nr. 263/2010 privind aprobarea Procedurii de soluționare a deconturilor de T.V.A., Metodologia de inspecție fiscală a taxei pe valoarea adăugată nr. .../2007.

\*La controlul pentru soluționarea decontului nr..... pentru TVA în sumă de ... lei s-au constatat următoarele deficiențe:

În perioada august-decembrie 2009 societatea a achiziționat .... pui.

În această perioadă cheltuielile purtătoare de TVA cu creșterea puilor au fost de... lei. Având în vedere că societatea a achiziționat.... pui - rezultă cheltuiala purtătoare de TVA pe pui de ... lei ()

Deoarece societatea a vândut pui la preț inferior costului de producție s-au solicitat explicații scrise d-lui IF - administrator. Din răspunsurile date la întrebările formulate de echipa de control în data de 12.01.2012 rezulta că vânzarea sub preț este datorată unor motive obiective iar prețul de vânzare pe kg de carne se încadrează în prețul pieței.

În ce privește prestările de servicii facturate de S.C. AV S.R.L către S.C. A SRL s-au constatat următoarele:

În data de 04.03.2009 se încheie între S.C. AV SRL în calitate de locatar și A S.R.L. în calitate de locatar contractul de închiriere nr. ... prin care S.C. AV SRL pune la dispoziția S.C. A SRL ferma nr. 2 la prețul de ... lei fără TVA, cu posibilitatea negocierii chiriei la fiecare lună.

În data de 20.08.2009 s-a încheiat între S.C. AV SRL și S.C. A SRL (beneficiar) contractul de prestări servicii nr. ... prin care prestatorul se obligă să realizeze pentru beneficiar activități auxiliare pentru creșterea animalelor constând în: activități de întreținere/îngrijire, supraveghere, manipulare marfă/produse, servicii de igienizare hale.

În luna august 2009 societatea a achiziționat .... pui care au fost vânduți în luna octombrie 2009.

Pentru acest lot de pui S.C. AV S.R.L. a facturat către S.C. A S.R.L.:

-chirie de... lei ( pentru lunile august, septembrie, și jumătate din octombrie) rezultând o cheltuială cu chiria pe pui de ..lei/pui

-prestări servicii în valoare de... lei, rezultând o cheltuială pe pui de ... lei/pui

Prin comparație, în luna octombrie 2009 societatea a achiziționat... pui care au fost vânduți în luna decembrie 2009.

Pentru acest lot de pui S.C. AV S.R.L. a facturat către S.C. A S.R.L.

-chirie de ... lei (pentru jumătate din luna octombrie, noiembrie și decembrie) rezultând o cheltuială cu chiria pe pui de .. lei/pui

-prestări servicii de ... lei, rezultând o cheltuială pe pui de.. lei/pui

În luna ianuarie 2010 societatea a achiziționat .. pui care au fost vânduți în perioada 17.02.2010-02.03.2010.

Pentru acest lot de pui S.C. AV S.R.L. a facturat către S.C. A SRL:

-chirie de .. lei (pentru lunile ianuarie, februarie, martie 2010) rezultând o cheltuială cu chiria pe pui de.. lei/pui

-prestări servicii în valoare de... lei rezultând o cheltuială pe pui de.. lei/pui

Din cele prezentate, organele fiscale rețin că S.C. AV S.R.L. a facturat către S.C. A S.R.L. lunar prestări de servicii aproximativ la aceeași valoare în condițiile în care gradul de ocupare a halelor pentru loturile de pui achiziționați în octombrie 2009 respectiv ianuarie 2010 a fost mai mic decât pentru lotul achiziționat în luna august 2009.

S-a constatat că S.C. A SRL pentru loturile de pui achiziționate în octombrie 2009 și ianuarie 2010 nu poate să recupereze prin venitul încasat pe pui cheltuielile efectuate pe pui.

S-a stabilit că, prin deducerea TVA-ului în sumă de ... lei aferentă unor cheltuieli care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității de creștere a puilor nefiind destinate realizării de operațiuni taxabile, s-au încălcat prevederile art. 145 alin. (2) lit) a) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

În consecință, organele fiscale nu au acordat drept de deducere a TVA în sumă de ... lei aferent depășirii cheltuielilor, care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității de creștere a puilor, stabilind că suma nu se justifică la rambursare, aferentă decontului de TVA nr. ...

\*La controlul pentru soluționarea decontului nr. ..pentru TVA în sumă de... lei, s-a reținut că:

În luna iunie 2010 societatea a dedus TVA în sumă de... lei de pe factura nr. ...emisă de S.C. M S.R.L. în valoare totală de ... lei, valoare fără TVA de .. lei reprezentând studiu de fezabilitate.

În nota explicativă s-a solicitat administratorului societății să menționeze pentru ce s-a efectuat studiu de fezabilitate.

S-a răspuns că studiul s-a efectuat pentru “construire ferma pui de carne și instalație de producere a biogazului în localitatea Romos FN, jud. Hunedoara.Proiectul a fost selectat ca fiind eligibil, dar nu s-a putut realiza, întrucât nu s-a obținut scrisoarea de confort de la bancă.”

În consecință, s-a stabilit că prestarea de servicii neaducând nici un venit societății nu este destinată realizării de operațiuni taxabile.De asemenea, societatea nu a prezentat o situație de lucrări acceptată de beneficiar pentru prestarea respectivă.S-a stabilit că societatea nu are drept de deducere a TVA.

**Impozitul pe profit:** perioada verificată de la 01.01.2008-la 30.09.2010.

În cursul anului 2009 societatea a realizat venituri din vânzarea produselor agricole obținute, din vânzare de pui si din subvenții agricole.

În cadrul cheltuielilor efectuate în anul 2009 ponderea o dețin cheltuielile cu achiziționarea de pui, furaje, semințe pentru culturi si prestări servicii (lucrări agricole), refacturare utilități, prestări servicii aferente activității de creștere a puilor.

În urma controlului s-au stabilit următoarele deficiențe în ceea ce privește profitul impozabil respectiv impozitul pe profit datorat :



S-a stabilit că pe perioada de iarnă costul pe pui este mai mare decât venitul pe pui. Cu toate că venitul pe pui a fost mai mic decât costul nu a fost renegociată chiria pentru hala și utilajele agricole facturate de S.C. AV SRL.

De asemenea, și valoarea prestărilor de servicii efectuate de S.C. AV SRL s-a menținut la același nivel, în condițiile în care costurile depășesc veniturile iar gradul de ocupare a halelor este mai mic decât în perioada de vară.

S-a stabilit că S.C. A SRL nu poate să recupereze prin venitul încasat pe pui cheltuielile efectuate.

Rezultă astfel o depășire a cheltuielilor care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității de creștere a puilor și nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile în sumă de .... lei. Prin înregistrarea pe cheltuieli a sumei de ..lei au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003. Pentru aceste cheltuieli organul fiscal nu a acordat deducerea, stabilind un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru anul 2010 - în mod similar A SRL nu poate să recupereze prin venitul încasat pe pui cheltuielile efectuate.

În trim. I 2010 - rezultă o depășire a cheltuielilor care nu pot fi justificate ca fiind aferente activității de creștere a puilor și nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile în sumă de ... lei.

Prin majorarea profitului impozabil cu suma de ... lei (cheltuieli nedeductibile) s-a stabilit un impozit pe profit de ... lei, și având în vedere impozitul minim de .. lei calculat de societate, rezultă un impozit pe profit suplimentar de ... lei.

Pentru trim. II 2010 - organul fiscal a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate în perioada aprilie - iunie 2010 următoarele cheltuieli care nu pot fi justificate ca fiind aducătoare de venituri:

-... lei în luna mai 2010 de pe factura nr....emisă de S.C. I SRL Alba Iulia reprezentând 1.910 litri motorină pentru aprilie și mai 2010 în condițiile în care nici societatea și nici alt furnizor de servicii nu a efectuat lucrări agricole care să justifice consumul respectiv;

-... lei în luna iunie 2010 de pe factura nr. ...emisă de S.C. M SRL Alba Iulia reprezentând studiu de fezabilitate, fiind încălcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003.

Pe cumul cheltuielile nedeductibile sunt de ... lei.

S-a influențat profitul impozabil, respectiv societatea trebuia să evidențieze un profit impozabil în sumă de .... lei, cu un impozit pe profit datorat cumul de .....

S-a stabilit că societatea datorează impozitul cel mai mare dintre cele două, respectiv impozitul minim evidențiat de aceasta în sumă de ... lei.

La trim. III 2010 organul fiscal nu a acordat deducere pentru cheltuielile în sumă de .... lei consum combustibili în condițiile în care societatea nu deține mașini și utilaje agricole și nu are evidențiate în contabilitate facturi de prestări servicii pentru lucrări agricole efectuate de alte societăți comerciale. Pe cumul cheltuielile nedeductibile stabilite la 30.09.2010 sunt de ... lei. La profitul

impozabil stabilit de organul fiscal de... lei s-a calculat un impozit datorat cumulat de... lei, însă având în vedere impozitul minim evidențiat de societate de ... lei, rezultă un impozit suplimentar de ... lei.

Pentru sumele stabilite suplimentar la impozitul pe profit și TVA s-a emis Decizia de impunere nr. ....

**III. Luând în considerare constatările organelor de control, motivele invocate în contestație, actele existente la dosar, în raport cu actele normative în vigoare în perioada supusă verificării, se rețin următoarele:**

În fapt, societatea A S.R.L are ca obiect de activitate principal "creșterea păsărilor" cod CAEN 147 și "cultivarea cerealelor" cod CAEN 0111, înregistrată ca plătitoare de TVA din data de ...2005.

**\*Referitor la TVA în sumă de ... lei - D.G.F.P. ...** este investită să se pronunțe dacă S.C. A S.R.L. are drept de deducere a TVA aferentă achizițiilor efectuate în perioada 01.07.2009-30.04.2010, achiziții privind prestări de servicii facturate de S.C. AV SRL către S.C. A S.R.L.:

În fapt se reține că în perioada august-decembrie 2009 petenta a achiziționat... pui. Cheltuielile purtătoare de TVA cu creșterea puilor au fost de... lei astfel:... lei achiziția puilor,... lei cheltuieli cu furajele, ... lei medicamente, ... lei cheltuieli cu chiria halelor, ... lei cheltuieli cu utilitățile, ... lei prestări servicii legate direct de creșterea puilor. Rezulta așadar o cheltuială purtătoare de TVA pe pui de ... lei.

S-a constatat că societatea a vândut pui la un preț inferior costului de producție, și s-au solicitat explicații d-nului IF administrator, care a susținut că vânzarea sub prețul de cost se datorează unor motive obiective, iar prețul de vânzare pe kg de carne se încadrează în prețul pieței.

Astfel, s-au analizat cheltuielile efectuate cu achiziția și creșterea puilor:

În ceea ce privește prestările de servicii facturate de către S.C. AV SRL către S.C. A S.R.L. s-a reținut că:

În data de 04.03.2009 s-a încheiat între S.C. AV SRL în calitate de locator și S.C. A S.R.L. în calitate de locatar contractul de închiriere nr. ... prin care S.C. AV S.R.L. pune la dispoziția S.C. A S.R.L. Ferma nr. 2 la prețul de ... lei fără TVA, cu posibilitatea negocierii chiriei la fiecare lună.

În data de 20.08.2009 s-a încheiat între S.C. AV SRL și S.C. A S.R.L. contractul de prestări servicii nr. .... prin care S.C. AV S.R.L. se obligă să realizeze pentru beneficiar activități auxiliare pentru creșterea animalelor constând în: activități de îngrijire, supraveghere, manipulare marfă/produse, servicii de igienizare hale.

În luna august 2009 s-au achiziționat ... pui care au fost vânduți în luna octombrie 2009. Pentru acest lot de pui S.C. AV SRL a facturat către S.C. A SRL :

-chirie de ... lei (pentru lunile august, septembrie și jumătate din luna octombrie), rezultând o cheltuială cu chiria pe pui de ....lei.

-prestări servicii în valoare de ... lei, rezultând o cheltuială pe pui de . lei.

În luna octombrie 2009 societatea a achiziționat .. pui care au fost vânduți în luna decembrie 2009. Pentru acest lot de pui S.C. AV S.R.L. a facturat către S.C. A S.R.L. :

-chirie de .. lei (pentru jumătate din octombrie, noiembrie și decembrie) rezultând o cheltuială pe pui de .. lei.

-prestări servicii în valoare de ... lei rezultând o cheltuială pe pui de .. lei.

În luna ianuarie 2010 societatea a achiziționat .. pui care au fost vânduți în perioada 17.02.2010 - 02.03.2010. Pentru acest lot de pui S.C. AV SRL a facturat către A SRL :

-chirie de ... lei (pentru lunile ianuarie, februarie, martie 2010) rezultând o cheltuială cu chiria pe pui de .. lei.

-prestări servicii în valoare de ... lei, rezultând o cheltuială pe pui de . lei.

S-a constatat că deși gradul de ocupare a halelor pentru loturile de pui din lunile octombrie 2009 și ianuarie 2010 a fost mai mic în comparație cu luna august 2009, s-au facturat în continuare prestări de servicii aproximativ la aceeași valoare, ceea ce a determinat cheltuieli cu chiria pe pui și cu prestări servicii de creștere a puilor mult mai mari. În comparație cu cheltuielile înregistrate pentru primul lot de pui, pentru loturile achiziționate în lunile octombrie 2009 și ianuarie 2010 s-au depășit cheltuielile cu suma totală de... lei, careia îi corespunde TVA de ... lei.

Cu toate că venitul pe pui a fost mai mic decât costul pe pui petenta nu a procedat la renegocierea chiriei lunare pentru ferma și utilajele agricole deși în contract s-a stipulat posibilitatea renegocierii chiriei. De asemenea și valoarea prestațiilor de servicii efectuate de S.C. AV SRL s-a menținut la fel, deși costurile pe pui au depășit veniturile pe pui, gradul de ocupare a halelor fiind mai mic decât în perioada de vară. Contravaloarea facturilor de prestări servicii, reprezintă potrivit susținerilor petentei, nivelul salariilor și obligațiilor sociale aferente personalului implicat în prestarea de servicii (îngrijire, supraveghere, manipulare marfă/produse, igienizare hale), prestatorul neînregistrând nici un câștig din această prestare. Însă - cheltuielile cu forța de muncă reprezintă un cost variabil în funcție de volumul producției.

În consecință, prin costurile ridicate cu chiria și serviciile petenta și-a mărit artificial cheltuielile în avantajul S.C. AV S.R.L..

Astfel, pentru loturile de pui achiziționate în octombrie 2009 și ianuarie 2010 petenta nu poate să recupereze prin venitul încasat pe pui cheltuielile efectuate pe pui.

În ceea ce privește TVA în sumă de ... lei aferentă acestor cheltuieli:

În drept, la art. 145 și art. 148 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal se prevede:

“2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

*a) operațiuni taxabile;*

*b) operațiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România;...;*"

*"ART. 148 Ajustarea taxei deductibile în cazul achizițiilor de servicii și bunuri, altele decât bunurile de capital*

*În condițiile în care regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine nu se aplică, deducerea inițială se ajustează în următoarele cazuri:*

*a) deducerea este mai mare sau mai mică decât cea pe care persoana impozabilă avea dreptul să o opereze;*

*b) dacă există modificări ale elementelor luate în considerare pentru determinarea sumei deductibile, intervenite după depunerea decontului de taxă, inclusiv în cazurile prevăzute la art. 138;*

*c) persoana impozabilă își pierde dreptul de deducere a taxei pentru bunurile mobile nelivrate și serviciile neutilizate la momentul pierderii dreptului de deducere."*

Având în vedere faptul că T.V.A. în sumă totală de ... lei este aferentă unor cheltuieli care nu au fost justificate ca fiind aferente activității de creștere a puilor, nefiind destinate realizării de operațiuni taxabile (operațiuni impozabile cu TVA), respectiv nu au fost reflectate în venituri, se constată că măsura luată de organele de inspecție fiscală de a nu acorda drept de deducere a TVA aferentă acelor cheltuieli este legală.

Prin urmare, față de prevederile legale citate, rezultă că în mod corect și legal organele de control au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată dedusă inițial în limita taxei aferente prețului de vânzare și au stabilit ca debit în sarcina petentei suma de ... lei reprezentând T.V.A suplimentară.

În acest sens, s-a pronunțat și Direcția de legislație în domeniul TVA prin adresa înregistrată la AIF Alba sub nr..., de răspuns la întrebările formulate de organul de control, respectiv că dreptul de deducere a TVA-ului nu poate fi restricționat de vânzarea produselor la preț inferior prețului de cost, agentul economic având dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, în măsura în care acestea sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile. În consecință, nu se poate acorda drept de deducere a TVA-ului în sumă de ... lei aferent depășirii cheltuielilor care nu au justificare ca fiind aferente activității de creștere a puilor, argumentele petentei neputând fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei.

Așadar, pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

**\*Referitor la TVA în sumă de ... lei - D.G.F.P. Alba este investită să se pronunțe dacă societatea are drept de deducere a TVA aferentă achiziției efectuată în vederea construirii unui obiectiv de investiții, care ulterior nu a mai fost realizat.**

În fapt, între S.C. A S.R.L. și S.C. M S.R.L. a fost încheiat un contract de prestări servicii, prin care prestatorul - M S.R.L. s-a obligat s-a întocmească un

studiu de fezabilitate și o cerere de finanțare pentru beneficiara S.C. A S.R.L., în vederea realizării unui obiectiv de investiții- respectiv a unei ferme de creștere a păsărilor, sens în care petenta urma să acceseze fonduri europene nerambursabile.

În acest sens, în luna iunie 2010 societatea a dedus T.V.A. în sumă de ... lei de pe factura nr. ...emisă de S.C. M S.R.L. Alba Iulia pentru studiu de fezabilitate.

În nota explicativă luată reprezentantului societății cu ocazia inspecției fiscale acesta preciza că “Studiu s-a efectuat pentru construire fermă pui de carne și instalație de producere a biogazului în localitatea R, jud. Hunedoara. Proiectul a fost selectat ca fiind eligibil, dar nu s-a putut realiza, întrucât nu s-a obținut scrisoarea de confort cu banca.” Organele fiscale nu au acordat deductibilitatea TVA în sumă de ... lei.

Prin contestație petenta susține că proiectul a fost aprobat de autorități dar nu s-a finalizat din cauza lipsei de cofinanțare, considerând că are dreptul de deducere a TVA dat fiind că există fapt generator.

În drept, art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal republicată, prevede referitor la taxa pe valoarea adăugată că:

*“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.*

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni: a) operațiuni taxabile;”*

Având în vedere că achiziția (studiu de fezabilitate) a fost destinată operațiunilor de realizare a unui activ corporal fix- ferma de creștere a puilor de carne - deducerea T.V.A în sumă de ... lei este condiționată de finalizarea obiectivului de investiții, care să ducă la realizarea de operațiuni taxabile (operațiuni impozabile cu TVA) .

Însă, organele fiscale au constatat că investiția nu a mai fost realizată, nici măcar nu a fost începută, petenta renunțând a mai face acea investiție, aspect ce rezultă chiar și din contestația depusă.

Petenta a prezentat în scopul justificării deducerii TVA în sumă de... lei factura nr..., contractul de prestări servicii nr. ..și procesul verbal de predare primire de servicii, acceptat de beneficiar.Însă, se constată că documentele puse la dispoziție de contestatoare nu oferă date necesare dovedirii prestării de servicii.

În conformitate cu prevederile art. 134<sup>1</sup> alin. (7) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal,

*“ART. 134<sup>1</sup> Faptul generator pentru livrări de bunuri și prestări de servicii*

*(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.*

*(7) Prestările de servicii... sunt considerate efectuate la data la care sunt emise situații de lucrări,...”. În aceste condiții, se constată că nu există fapt*

generator și prin urmare nu sunt realizate condițiile legale necesare pentru exigibilitatea taxei, dreptul de deducere luând naștere la momentul exigibilității taxei.

Argumentele contestatoarei referitoare la faptul că s-a comportat legal în sensul deducerii corecte a sumei reprezentând TVA, neîncălcând dispozițiile art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, întrucât susține contestatoarea, s-au prestat serviciile prevăzute în contractul încheiat (studiu de fezabilitate și cererea de finanțare), numai că investiția nu s-a mai realizat din cauze neimputabile acesteia, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, atâta timp cât achizițiile efectuate nu au fost destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, nefiind respectate prevederile art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal. Un proiect nepus în aplicare nu va aduce nici un venit societății. Astfel, măsura dispusă de organele de inspecție fiscală de a nu acorda dreptul de deducere a T.V.A. aferentă investiției în cauză pe considerentul că aceasta nu a contribuit la realizarea de operațiuni taxabile, este legală.

La art. 147<sup>1</sup> din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, se prevede:

**“ART. 147<sup>1</sup> Dreptul de deducere exercitat prin decontul de taxă**

*(1) Orice persoană impozabilă înregistrată în scopuri de TVA, conform art. 153, are dreptul să scadă din valoarea totală a taxei colectate, pentru o perioadă fiscală, valoarea totală a taxei pentru care, în aceeași perioadă, a luat naștere și poate fi exercitat dreptul de deducere, conform art. 145 - 147.*

*(2) În situația în care nu sunt îndeplinite condițiile și formalitățile de exercitare a dreptului de deducere în perioada fiscală de declarare sau în cazul în care nu s-au primit documentele de justificare a taxei prevăzute la art. 146, persoana impozabilă își poate exercita dreptul de deducere prin decontul perioadei fiscale în care sunt îndeplinite aceste condiții și formalități sau printr-un decont ulterior, dar nu pentru mai mult de 5 ani consecutivi, începând cu data de 1 ianuarie a anului care urmează celui în care a luat naștere dreptul de deducere.”*

În perioada verificată societatea a dedus TVA, fără să prezinte nici un fel de documente de angajare de costuri materiale pentru începerea investiției, ci dinpotrivă a renunțat la acel proiect. Prin urmare organele fiscale legal au stabilit că societatea nu îndeplinea condițiile legale de deducere.

În consecință, se va respinge contestația depusă pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

**\*Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei pentru anul 2009 și în sumă de ... lei pentru perioada ianuarie-septembrie 2010, se reține:**

Prin Raportul de inspecție fiscală, organul fiscal a stabilit la impozitul pe profit diferența suplimentară în sumă totală de... lei, ca urmare a unor deficiențe constatate în ceea ce privește cheltuielile înregistrate în contabilitatea petentei.

Referitor la cheltuielile nerecuperate ca urmare a vânzării producției evaluate la un preț mai mic decât costurile, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

Pentru cheltuielile înregistrate la realizarea producției, nerecuperate de către agentul economic ca urmare a valorificării (vânzării bunurilor), organul fiscal a stabilit că societatea nu are drept de deducere. Aceste cheltuieli sunt: suma de ... lei în anul 2009, suma de ... lei și suma de ... lei în anul 2010.

În acest sens, este de reținut că, aplicarea principiului de bază pentru deducerea cheltuielilor efectuate de către contribuabili pentru realizarea de venituri impozabile, presupune și acceptarea faptului că, acestea pot să conducă la înregistrarea de pierderi fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 26 din Codul fiscal; în situația de față însă, este vorba de înregistrarea unor cheltuieli cu chiria în sumă de.. lei lunar fără TVA, în condițiile în care în contractul de închiriere se stipulează că aceasta poate fi negociată. De asemenea, s-au înregistrat prestări de servicii facturate de SC AV SRL de aproape aceiași valoare cu cele pentru primul lot de pui, în condițiile în care gradul de ocupare a halelor cu pui a scăzut în perioada ulterioară.

Prin urmare, petenta a înregistrat și a vândut produsele obținute la un preț mai mic decât costurile pentru obținerea acestora.

Din analiza prevederilor Legii nr. 21/1996, republicată, rezultă că prețurile produselor și tarifele serviciilor și lucrărilor se determină în mod liber prin concurență, pe baza cererii și ofertei, având la baza o politică ce trebuie să răspundă obiectivelor strategice ale societăților.

Așadar, în fixarea prețului de vânzare se porneste de la costul de producție sau de achiziție, la care se adaugă o marjă destinată să acopere cheltuielile generale de administrație, cele de distribuție și să asigure o anumită profitabilitate.

Din cele de mai sus rezultă că o cheltuială pentru a fi deductibilă din punctul de vedere al impozitului pe profit, trebuie să se regăsească în prețul produselor comercializate și/sau serviciilor prestate și recuperată prin venituri, dacă legea nu prevede altfel.

De altfel, prețul de vânzare trebuie să acopere cel puțin costul de producție, dat fiind că prin definiție, scopul înființării unei societăți este obținerea de profit.

În O.M.F.P. nr. 1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se prevede:

*“7.1.1. Evaluarea la data intrării în entitate*

*53.-(1) La data intrării în entitate, bunurile se evaluează și se înregistrează în contabilitate la valoarea de intrare, care se stabilește astfel:*

- a) la cost de achiziție - pentru bunurile procurate cu titlu oneros;  
 b) la cost de producție - pentru bunurile produse în entitate;(...)

54.(1) Costul de achiziție al bunurilor cuprinde prețul de cumpărare, taxele de import și alte taxe (cu excepția acelor pe care persoana juridică le poate recupera de la autoritățile fiscale), cheltuielile de transport, manipulare și alte cheltuieli care pot fi atribuibile direct achiziției bunurilor respective.

(2) Reducerile comerciale acordate de furnizor nu fac parte din costul de achiziție.

55.-(1) Costul de producție al unui bun cuprinde costul de achiziție a materiilor prime și materialelor consumabile și cheltuielile de producție direct atribuibile bunului.

(2) Costul de producție sau de prelucrare al stocurilor, precum și costul de producție al imobilizărilor cuprind cheltuielile directe aferente producției, și anume: materiale directe, energie consumată în scopuri tehnologice, manoperă directă și alte cheltuieli directe de producție, precum și cota cheltuielilor indirecte de producție alocată în mod rațional ca fiind legată de fabricația acestora.

(3) În costul de producție poate fi inclusă o proporție rezonabilă din cheltuielile care sunt indirect atribuibile bunului, în măsura în care acestea sunt legate de perioada de producție.

(4) Următoarele reprezintă exemple de costuri care nu trebuie incluse în costul stocurilor, ci sunt recunoscute drept cheltuieli ale perioadei în care au survenit, astfel:

- pierderile de materiale, manopera sau alte costuri de producție înregistrate peste limitele normal admise;

- cheltuielile de depozitare, cu excepția cazurilor în care aceste costuri sunt necesare în procesul de producție, anterior trecerii într-o nouă fază de fabricație;

- regiile (cheltuielile) generale de administrație care nu participă la aducerea stocurilor în forma și locul final;

- costurile de desfacere.(...)

#### 7.1.4. Evaluarea la data ieșirii din entitate

61.-La data ieșirii din entitate sau la darea în consum, bunurile se evaluează și se scad din gestiune la valoarea lor de intrare.”(Aceleasi prevederi sunt reluate de O.M.F.P. nr. 3055/2009).

Din cele prezentate rezultă ca la ieșirea din gestiune produsele finite se scad la valoarea lor de intrare în gestiune, iar diferența de preț nerecuperată prin prețul de vânzare al produselor respective reprezintă cheltuială nedeductibilă fiscal, întrucât nu este aferentă veniturilor realizate de societate.

Prin urmare, diferența dintre costul de producție și prețul de livrare al produselor valorificate este cheltuială nedeductibilă la determinarea profitului impozabil, și ca atare se reține că la stabilirea obligatiilor suplimentare de plată privind impozitul pe profit, organele de inspecție fiscală legal și corect au



considerat că societatea avea obligația să înregistreze în contabilitatea proprie costul real al puilor și să urmărească să recupereze aceste costuri prin valorificare.

În consecință, se va respinge contestația depusă pentru acest capăt de cerere, ca neîntemeiată.

**\*Referitor la cheltuielile în sumă de... lei** aferente facturii nr. ... emisă de S.C. M SRL reprezentând cerere de finanțare și studiu de fezabilitate, se reține :

D.G.F.P. Alba este investită să se pronunțe asupra neadmiterii la deducere a cheltuielilor în sumă de ... lei aferente achizițiilor de servicii pentru care societatea nu îndeplinește condițiile privind justificarea utilizării acestora în folosul operațiunilor impozabile.

În fapt, S.C. A S.R.L. în calitate de beneficiar și S.C. M S.R.L., în calitate de prestator au încheiat contractul de servicii de consultanță nr. ..., oferite de consultant în scopul obținerii unei finanțări nerambursabile pentru dezvoltarea afacerii, urmând ca studiul de fezabilitate întocmit de consultant să facă obiectul unei cereri de finanțare privind “ construire fermă de pui de carne și instalație de producere a biogazului în localitatea R, F.N., jud. Hunedoara”.

Urmare a încheierii contactului s-a emis factura nr. .../2010 pentru studiu de fezabilitate, cu TVA de... lei.

Organele fiscale au constatat că prin înregistrarea acestor cheltuieli au fost încălcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, și le-au încadrat ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 21 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, care precizează:

*“ART. 21\*) Cheltuieli*

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

Potrivit dispozițiilor legale citate, societatea avea dreptul să deducă cheltuiela înregistrată dacă aceasta era aferentă unor bunuri sau servicii achiziționate în folosul operațiunilor impozabile, nefiind suficientă doar prezentarea facturii de cumpărare, fără a demara lucrările concrete pentru care s-a solicitat proiectul cu finanțare nerambursabilă.

Pe cale de consecință, se mențin constatările organelor de inspecție fiscală privind neîndeplinirea de către societate a condițiilor pentru deducerea cheltuielilor în sumă de ... lei.

Contestatoarea, în susținerea cauzei, arată că, decizia de contractare a serviciilor oferite de M S.R.L. a fost luată urmare a intenției de a realiza o nouă investiție care să ducă la creșterea eficienței activității de creștere a puilor, optimizarea fluxurilor de producție și - în consecință la creșterea veniturilor societății. Astfel, consideră că prestarea de servicii are legătură cu obiectul de activitate al societății și a fost destinată realizării de operațiuni taxabile.

Însă, dacă analizăm declarația dată de administratorul societății, rezultă că proiectul nu s-a mai realizat întrucât nu s-au identificat posibilitățile de cofinanțare. Constatăm că societatea nu a luat decizia de suspendare temporară a investiției până la identificarea surselor de finanțare pentru construcția fermei și implicit obținerea ulterioară a unor venituri impozabile, ci s-a renunțat la acel proiect.

În atare situație, cheltuielile cu studiul de fezabilitate nu pot fi considerate cheltuieli în scopul realizării de venituri, fiind cheltuieli nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

În consecință, se va respinge contestația depusă de petentă ca neîntemeiată.

**\*Referitor la majorările de întârziere aferente sumelor stabilite suplimentar și contestate de petentă** - se constată că prin Decizia de impunere nr. ...organele de inspecție fiscală au stabilit sume suplimentare la impozitul pe profit și TVA, ce sunt parțial contestate de petentă.

În acest sens analizând contestația depusă se constată că petenta contestă, aferent TVA în sumă de.... lei - majorările de întârziere, iar aferent impozitului pe profit de .... lei - majorările de întârziere.

În drept, la art. 85 din O.G. nr. 92/2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se prevede:

*“ART. 85 Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat*

*(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:*

- a) prin declarație fiscală, în condițiile [art. 82 alin. \(2\)](#) și [art. 86 alin. \(4\)](#);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

**In Ordinul Ministerului economiei și finanțelor nr. 1046/27.08.2007 se prevede:**

*“a) "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspecție fiscală anticipată a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.*

*b) Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală", întocmit la finalizarea acesteia.”*

La art. 206 alin. (1) și alin. (2) din Codul de procedură fiscală, se prevede:

**“ART. 206 Forma și conținutul contestației**

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

- a) datele de identificare a contestatorului;*

b) *obiectul contestației;(...)*

*(2) Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*

Referitor la acest capăt de cerere sunt aplicabile prevederile Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr. 92 /2003 R privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

*"Contestația poate fi respinsă ca:*

*c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;"*

Față de cele de mai sus se reține că atâta timp cât obiectul actului administrativ fiscal atacat îl constituie obligația suplimentară la impozitul pe profit și la TVA, obiectul contestației depuse nu poate cuprinde majorări aferente impozitului pe profit și TVA, din moment ce prin decizia de impunere nu s-au stabilit accesorii. Ca atare, pentru majorările aferente impozitului pe profit și TVA, contestația se respinge ca fiind fără obiect.

Pentru considerentele prezentate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 210 și art. 216 din O.G. nr. 92 / 2003 R, privind Codul de procedură fiscală, se

#### **DECIDE:**

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației depuse de S.C. A S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de Activitatea de inspecție fiscală Alba, pentru:

- TVA în sumă de ... lei,
- impozit pe profit în sumă de .... lei.

2. Respingerea ca fiind fără obiect, a contestației depuse pentru majorările de întârziere aferente impozitului pe profit și TVA contestate, întrucât prin Decizia de impunere nr. ..., nu sunt stabilite accesorii aferente obligațiilor fiscale.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Alba în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor art. 218 alin.(2) din O.G nr. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu prevederile art. 11 din Legea 554/2004 privind Contenciosul Administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**