



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17  
sector 5, București  
Tel : + 021 319 97 54  
Fax : + 021 336 85 48  
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 143 din 18.04.2011**  
privind soluționarea contestației formulată de  
**S.C. .X. S.R.L. din .X.**  
înregistrată la Direcția generală de soluționare a  
contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de  
Administrare Fiscală sub nr. 906143/ 31.01.2011

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală a finanțelor publice .X. prin adresa nr..X./23.02.2011 asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L. cu sediul social în comuna .X., complex X drum județean X km.X, județul .X., prin avocat X, conform împuternicirii avocațiale nr.X/10.01.2011, anexată în original la dosarul cauzei.

S.C. .X. S.R.L. este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J X/2006 are codul unic de înregistrare RO X, figurând la poziția nr.X din anexa nr.2 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2730/2010 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili.

S.C. .X. S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală, respectiv pentru suma totală de .X. lei, reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- X. lei - dobânzi,
- X. lei - penalități de întârziere aferente,
- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- .X. lei - dobânzi, majorări de întârziere aferente TVA,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală,

republicată, cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.X, respectiv **13.12.2010**, așa cum rezultă din adresa de înaintare nr..X./10.12.2010 a actelor administrative contestate, semnată și ștampilată de societate, aflată în copie la dosarul cauzei și de data depunerii contestației, respectiv **10.01.2011** potrivit ștampilei Serviciului registratură din cadrul Direcției generale a finanțelor publice .X., aplicată pe originalul contestației.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art.206, art.207 alin.1 și art.209 alin.1 lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de S.C. .X. S.R.L.

I. Prin contestația formulată, societatea consideră actele administrative fiscale întocmite ca fiind nelegale și netemeinice pentru considerentele mai jos expuse :

1. În ceea ce privește capitalizarea unor cheltuieli evidențiate în contul 611.1 *“Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”*, societatea susține că toate cheltuielile din lista prezentată de organele de inspecție fiscală sunt de natura întreținerilor ori reparațiilor curente, cu excepția a două facturi, respectiv nr.X/31.03.2010 în valoare de .X. lei și nr..X./17.11.2009 în valoare de .X. lei.

Având în vedere că celelalte facturi se referă la lucrări de reparații curente la laborator înseminare, la instalații de alimentare cu energie electrică, refacere canalizări, interioare, instalația sanitară a apei și acoperiș la diverse construcții deținute de societate ( cum ar fi : grajduri de porci, zona acces către silozuri furaje), contravaloarea acestor lucrări de reparații și/sau întreținere a fost înregistrată corect de către societate în contul de cheltuieli cu întreținerea și reparațiile, în conformitate cu prevederile OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu modificările și completările ulterioare și OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Societatea precizează că factura nr..X./29.09.2010 emisă de magazinul Dedeman în valoare de .X. lei plus TVA, face referire la un avans facturat societății contestatoare care a fost evidențiat corect în debitul contului 409 *“Furnizori - debitori”*.

De asemenea, societatea susține că factura nr..X./27.09.2010 emisă de S.C. X S.R.L pentru material sort 0-4 mm., transport livrare porcine și

tractare auto a fost evidențiată în contabilitate, după cum urmează : valoarea sortului și a serviciilor transport aferente în sumă de 1.031 lei a fost înregistrată în contul 231 *“Imobilizări corporale în curs”*, iar contravaloarea serviciilor de transport aferente livrărilor de porcine și servicii de tractare auto a fost înregistrată în contul 624 *“Cheltuieli cu transportul de bunuri și personal ”*.

Deoarece la preluarea/cumpărarea fermei au fost luate în calcul Halele de creștere porci ca atare cu structura aferentă, pardoseli și canale inițial construite, iar lucrările au constat doar în amenajări de compartimente și echipare cu noi echipamente (sisteme de boxare, ventilație, furajare), societatea consideră că nu s-a intervenit și la nivelul infrastructurii, adică la canalele de scurgere dejecții, fundații, rețele de alimentare cu energie electrică.

După începerea activității în anul 2007 s-a constatat că au apărut probleme ce impuneau lucrări de reparații, astfel :

- scurgeri din canalele de sub hale care nu asigurau patul de apă necesar procesului tehnologic (au fost necesare lucrări de reparații instalații de canalizare la Hale și la rețelele exterioare ce transmit dejecțiile către Stația de pompare și apoi spre lagunele de stocare și în exteriorul acestora pentru a se asigura necesarul cantitativ și calitativ de apă pentru animale dar și pentru personalul din fermă (la filtrul sanitar),
- probleme în alimentarea cu apă, ceea ce a impus repararea întregii rețele interioare, în hale,
- întreruperi în alimentarea cu energie electrică a echipamentelor din Hale, ceea ce a impus repararea întregii instalații de alimentare cu energie electrică a fermei.

Societatea susține că în perioada 2007-2010 au apărut situații în care din motive de eficientizare a fluxului tehnologic și pentru reducerea influenței umane s-au impus reparații ale tuturor clădirilor și holurilor tehnologice inițial construite odată cu Ferma în anul 1973.

**2.** Referitor la includerea unor costuri în valoarea producției reflectate în contul 361 *“Animale și păsări”* societatea susține că persoana juridică are obligația de a calcula costul producției concomitent cu dreptul de a decide care din cheltuielile înregistrate într-o perioadă sunt ori nu sunt de natura costurilor directe, indirecte ori de administrare/desfacere și evidențiate ca atare în contabilitatea de gestiune, precum și proporția în care cheltuielile considerate ca fiind indirecte sunt incluse în costul de producție, invocând în susținere prevederile Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ale OMFP nr.1826/2003, ale pct.52 și pct.53 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Potrivit acestor acte normative, în costul bunurilor produse nu trebuie incluse o serie de cheltuieli printre care : regiile generale de administrație,

costuri de desfacere, regia fixă nealocată costului și nici costul îndatorării cu excepția producerii unor active cu ciclu lung de fabricație.

Având în vedere specificul activității societății, respectiv de producție a porcinelor și nu de producție a activelor cu ciclu lung de fabricație, societatea consideră că prin neincluderea în costul de producție a porcinelor a costurilor cu îndatorarea, respectiv cu dobânzile aferente împrumuturilor, precum și a diferențelor de curs nefavorabile datorate reevaluărilor elementelor monetare, nu au fost încălcate niciuna din reglementările legale în vigoare privitoare la costul de producție.

**3.** Referitor la colectarea taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor sociale ce depășește limita de 2 % aplicată la fondul de salarii, societatea susține ca a respectat prevederile art.145 din Codul fiscal referitoare la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată.

Societatea arată că există o condiționare legală de a nu introduce mâncare în hale, respectiv Normele metodologice din 14.12.2006 privind implementarea Hotărârii Guvernului nr.1700/2006 pentru aprobarea planului strategic privind monitorizarea, controlul și eradicarea peștei porcine clasice în România. Totodată, în baza prevederilor art.54 alin.1 din Contractul colectiv de muncă la nivel național pe anii 2007-2010, societatea a luat măsuri de organizare a unei cantine în care se servește masa, iar costurile de funcționare ale unității în care se servește masa sunt ocazionate în vederea facilitării satisfacerii unor nevoi fiziologice ale angajaților în cadrul programului de lucru stabilit

În acest context, prevederile privind livrările/prestările către sine, art.128 alin.4 lit.b) din Codul fiscal, invocate de echipa de inspecție fiscală ca bază legală, nu sunt aplicabile, deoarece nu este creat un avantaj individului (salariatului), ci interesului de afaceri al societății comerciale.

Societatea consideră că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor sociale a fost corect exercitat și ca atare nu trebuie colectată taxa pe valoarea adăugată la partea unor asemenea cheltuieli ce ar depăși procentul de 2 % aplicat la fondul de salarii.

Mai mult, în cazul în care ar trebui efectuată regularizarea taxei pe valoarea adăugată pentru tipul de cheltuieli descrise, această regularizare ar trebui efectuată la sfârșitul anului pe baza datelor din situațiile financiare anuale și TVA aferentă depășirii astfel calculată s-ar include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care societatea a depus sau trebuia să depună situațiile financiare anuale, respectiv în anul următor celui în care au fost efectuate cheltuielile.

Pentru toate aceste motive, societatea solicită anularea în parte a Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010 și exonerarea de la plata sumei totale de .X. lei.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010 emisă de Direcția generală a finanțelor publice .X. - Activitatea de inspecție fiscală au fost stabilite obligații fiscale în sarcina societății ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.X/08.12.2010 privind impozitul pe profit, taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente, după cum urmează :

Organele de inspecție fiscală au constatat că obiectul principal de activitate al S.C. .X. S.R.L constă în creșterea porcinelor.

În urma verificării prin sondaj a documentelor financiar-contabile, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea comercială nu a calculat corect profitul fiscal aferent perioadei 01.10.2009 - 30.09.2010, în sensul că a înregistrat direct pe costuri o serie de cheltuieli care sunt de natura modernizărilor, cheltuieli care nu sunt aferente societății comerciale, precum și faptul că nu a înregistrat pe producția neterminată o serie de cheltuieli aferente acestora, toate acestea conducând la diminuarea profitului impozabil.

Astfel, în perioada septembrie - decembrie 2009, societatea a înregistrat direct pe costuri, în contul 611.0 „*Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile*”, volumul investițiilor efectuate, în sumă totală de .X. lei, conform anexei nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010, despre care organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, pe motiv că nu sunt aferente veniturilor realizate în trimestrul IV 2009.

Urmare neadmiterii la deducere a respectivelor cheltuieli, organele de inspecție fiscală au calculat un profit fiscal în sumă de X lei căruia îi corespunde un impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei cu termen de plată la data de 25.01.2010, aferent căruia, în temeiul prevederilor art.119 alin.1 și art.120 alin.1 și 2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei, dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei, asupra perioadei 26.01.2010 - 07.12.2010.

De asemenea, în perioada ianuarie - septembrie 2010, S.C. .X. S.R.L a înregistrat direct pe costuri, în contul 611.0 „*Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile*” volumul investițiilor efectuate, în sumă totală de .X. lei, conform anexei nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010, despre care organele de inspecție fiscală au constatat că nu sunt deductibile din punct de vedere fiscal, pe motiv că nu sunt aferente veniturilor realizate în perioada menționată.

Deoarece societatea a înregistrat cheltuieli de consultanță în sumă de X lei fără taxă pe valoarea adăugată, din care suma de X lei este aferentă S.C. X S.R.L. din .X. și care nu au fost facturate acestei societăți, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste cheltuieli înregistrate în baza facturii nr..X./08.03.2010 sunt nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Totodată, în perioada ianuarie - septembrie 2010, societatea comercială nu a înregistrat corect valoarea producției neterminate înregistrate în contul 361 „Animale și păsări” în corespondență cu contul 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de producție”.

Astfel, cheltuielile înregistrate de societate aferente producției neterminate și care au influențat rezultatul financiar sunt în sumă totală de .X. lei, iar în urma verificării și recalculării, s-a constatat că valoarea producției neterminate este de .X. lei, rezultând o diferență de .X. lei cu care au fost influențate cheltuielile de producție, fără a fi înregistrate venituri aferente.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.82 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au stabilit la data de 30.09.2010 profit fiscal în sumă de .X. lei (compusă din venituri suplimentare în sumă de X lei și cheltuieli nedeductibile fiscal în sumă de X lei) la care corespunde impozit pe profit suplimentar în sumă de X lei datorat la 25.10.2010 aferent căruia au fost calculate dobânzi în sumă de X lei, asupra perioadei 26.10.2010 - 07.12.2010.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.82 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilind în sarcina S.C. .X. S.R.L, impozit pe profit suplimentar în sumă totală de X lei aferent căruia, în temeiul prevederilor art.119 alin.1 și art.120 alin.1 și 2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei, dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

Organele de inspecție fiscală au constatat de asemenea că, societatea comercială a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă unor cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Astfel, în perioada octombrie 2009 - septembrie 2010, societatea comercială a înregistrat în contul 6458 „Alte cheltuieli sociale”, cheltuieli sociale în sumă totală de X lei, compusă din X lei pe anul 2009 și X lei pe

anul 2010, peste limita legală, care au fost considerate de societate, în mod legal ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal.

Aceste cheltuieli reprezintă contravaloarea mesei acordate gratuit personalului angajat. Pentru achiziția alimentelor în discuție, societatea a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la momentul cumpărării, iar acordarea mesei către salariați s-a efectuat la valoarea netă, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă bunurilor acordate în mod gratuit personalului propriu și pentru care a fost dedusă taxa pe valoarea adăugată la momentul achiziției alimentelor, în conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit.b), art.128 alin.8 lit.f) și art.145 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform anexei nr.3 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010.

De asemenea s-a constatat că societatea a dedus nejustificat taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei aferentă serviciilor de consultanță destinate S.C. X S.R.L. .X., care nu au fost decontate către respectiva societate, cheltuielile nefiind utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății taxa pe valoarea adăugată de plată în sumă totală de X lei aferentă căreia, în temeiul prevederilor art.119 alin.1 și art.120 alin.1 și alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare au fost calculate majorări de întârziere în sumă de X lei, dobânzi în sumă de X lei și penalități de întârziere în sumă de X lei.

**III.** Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele prezentate de aceasta, constatările organelor de inspecție fiscală și actele normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

**1.** Referitor la suma totală de X lei reprezentând :

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- .X. lei - dobânzi, majorări de întârziere aferente TVA,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

**cauza supusa soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală se poate pronunța asupra obligației societății de a colecta taxa pe valoarea adăugată corespunzătoare cheltuielilor cu mesele acordate gratuit personalului angajat, în condițiile în care organele de inspecție**

**fiscală nu au analizat pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale, încadrarea respectivelor cheltuieli în limitele până la care acestea nu sunt considerate livrări de bunuri.**

Perioada verificată : octombrie 2009 - septembrie 2010.

**În fapt**, S.C. .X. S.R.L a înregistrat suma de X lei (compusă din .X. lei pe anul 2009 și .X. lei pe anul 2010) reprezentând cheltuieli cu mesele acordate gratuit personalului angajat, înregistrate în categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal și a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată la momentul achiziției alimentelor. Acordarea mesei către salariați s-a efectuat la valoarea netă, exclusiv taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea avea obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor de alimente acordate în mod gratuit personalului propriu și pentru care a fost dedusă TVA la momentul achiziției alimentelor, în conformitate cu prevederile art.128 alin.4 lit.b), art.128 alin.8 lit.f) și art.145 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea consideră că dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor sociale a fost corect exercitat și ca atare nu trebuie colectată taxa pe valoarea adăugată la partea unor asemenea cheltuieli ce ar depăși procentul de 2 % aplicat la fondul de salarii. De asemenea, susține că prevederile legale privind livrările către sine, respectiv art.128 alin.4 lit.b) din Codul fiscal nu îi sunt aplicabile deoarece nu este creat un avantaj individului, ci interesului de afaceri al societății.

Mai mult, în cazul în care ar trebui efectuată regularizarea taxei pe valoarea adăugată pentru tipul de cheltuieli descrise, această regularizare ar trebui efectuată la sfârșitul anului pe baza datelor din situațiile financiare anuale și TVA aferentă depășirii astfel calculată s-ar include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care societatea a depus sau trebuia să depună situațiile financiare anuale, respectiv în anul următor celui în care au fost efectuate cheltuielile.

**În drept**, art.128 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare prevede :

*“(4) Sunt asimilate livrărilor de bunuri efectuate cu plată următoarele operațiuni : (... ) b) preluarea de către o persoană impozabilă a bunurilor mobile achiziționate sau produse de către aceasta pentru a fi puse la dispoziție altor persoane în mod gratuit, dacă taxa aferentă bunurilor respective sau părților lor componente a fost dedusă total sau parțial ”.*



Aceste prevederi legale se coroborează cu cele ale art.128 alin.8 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în vigoare în anul 2009, care precizează :

“ (9) Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin.1 :

f) acordarea de bunuri de mică valoare, în mod gratuit, în cadrul acțiunilor de sponsorizare, de mecenat, de protocol, precum și alte destinații prevăzute de lege, în condițiile stabilite prin norme”, coroborate cu pct. 14 și 15 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora :

“b) bunurile acordate gratuit în cadrul acțiunilor de sponsorizare sau mecenat nu sunt considerate livrări de bunuri dacă valoarea totală în cursul unui an calendaristic se încadrează în limita a 3 la mie din cifra de afaceri determinată potrivit [art. 152](#) alin. (2) din Codul fiscal ;

c) prin bunuri acordate în mod gratuit potrivit destinațiilor prevăzute de lege se înțelege bunurile pe care persoana impozabilă este obligată prin lege să le acorde gratuit angajaților săi și care sunt legate de desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt, de exemplu: masa caldă pentru mineri, echipamentul de protecție, materiale igienico-sanitare în vederea prevenirii îmbolnăvirilor. **Plafonul până la care nu sunt considerate livrări de bunuri cu plată este cel prevăzut prin actele normative care instituie acordarea acestor bunuri, dacă este cazul. Nu se încadrează în prevederile [art. 128](#) alin. (8) lit. f) din Codul fiscal orice gratuități acordate propriilor angajați sau altor persoane, prin lege sau prin hotărâri ale consiliilor locale, dacă nu există nicio legătură cu desfășurarea în condiții optime a activității economice, cum sunt: cotele gratuite de energie electrică acordate persoanelor pensionate din sectorul energiei electrice, abonamentele de transport acordate gratuit pentru diverse categorii de persoane și altele de aceeași natură.**

**(15) Încadrarea în plafoanele prevăzute la alin. (14) lit. a) și b) se determină pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale. Nu se iau în calcul pentru încadrarea în aceste plafoane sponsorizările, acțiunile de mecenat sau alte acțiuni prevăzute prin legi, acordate în numerar, precum și bunurile pentru care taxa nu a fost dedusă. **Depășirea plafoanelor constituie livrare de bunuri cu plată și se colectează taxa, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei aferente achizițiilor care depășesc plafoanele. Taxa colectată aferentă depășirii se calculează și se include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care persoana impozabilă a depus sau trebuie să depună situațiile financiare anuale, respectiv în anul următor celui în care au fost efectuate cheltuielile”.****

Având în vedere dispozițiile legale mai sus citate, se reține că persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugată pentru

achizițiile destinate acordării de bunuri în mod gratuit potrivit destinațiilor prevăzute de lege, iar în cazul depășirii limitelor stabilite prin actele normative care instituie acordarea acestor bunuri acordate gratuit, au obligația de a colecta taxa pe valoarea adăugată pentru sumele care depășesc limitele legale, dacă s-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii.

Se reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010 care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010 a fost calculată în sarcina S.C. .X. S.R.L, taxa pe valoarea adăugată suplimentară în sumă de .X. lei aferentă achizițiilor de alimente acordate în mod gratuit personalului propriu.

Organele de inspecție fiscală și-au întemeiat calculul taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei doar pe constatarea existenței sumei totale de .X. lei înregistrată de societate „ în contul 6458 „Alte cheltuieli sociale”, compusă din .X. lei pe anul 2009 și .X. lei pe anul 2010, peste limita legală”, fără o explicitare detaliată pe ani a încadrării acestor cheltuieli în plafonul legal până la care nu sunt considerate livrări de bunuri cu plată.

Organele de inspecție fiscală au considerat acordarea gratuită de mese personalului angajat, ca fiind operațiune asimilată livrărilor de bunuri efectuate cu plată, în baza prevederilor art.128 alin.4 lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru ca ulterior să precizeze drept „prevederi legale încălcate : art.145 alin.1 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare”, potrivit căruia :

„ (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 ”, fără să precizeze care este motivul pentru care societatea nu avea drept să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de alimente.

Ulterior, organele de inspecție fiscală au concluzionat că „societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată pentru bunurile acordate în mod gratuit personalului unității”, fără să determine plafonul până la care respectivele operații nu sunt considerate livrări de bunuri cu plată, pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale, așa cum se prevede la pct. 14 și pct.15 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal suscitată.

În speță sunt incidente și prevederile art.7 alin.2 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

“Art.7 alin.(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele

*necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz”*

și cele ale și cele ale art.65 alin.2 din același act normativ, potrivit cărora :

*“Art.65 alin.(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii “,*

*coroborate cu cele ale art.94 alin.2 din același act normativ, unde se specifică :*

*(2) Inspecția fiscală are următoarele atribuții :*

*a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;*

*b) analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse;*

*c) sancționarea potrivit legii a faptelor constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale”.*

Față de aceste dispoziții legale și având în vedere situația de fapt prezentată, se reține ca întemeiată susținerea societății potrivit căreia :”*în cazul în care ar trebui efectuată regularizarea taxei pe valoarea adăugată pentru tipul de cheltuieli descrise, această regularizare ar trebui efectuată la sfârșitul anului pe baza datelor din situațiile financiare anuale și TVA aferentă depășirii astfel calculată s-ar include în decontul întocmit pentru perioada fiscală în care societatea a depus sau trebuia să depună situațiile financiare anuale, respectiv în anul următor celui în care au fost efectuate cheltuielile”.*

Astfel, pe baza documentelor existente la dosarul cauzei, în lipsa datelor raportate de societate prin situațiile financiare anuale, Direcția generală de soluționare a contestațiilor nu se poate pronunța asupra modului în care contestatoarea a înregistrat cheltuielile cu contravaloarea meselor acordate gratuit personalului angajat în perioada verificată și nici asupra încadrării acestora în plafoanele legale și a depășirii acestora, aspecte necesare în stabilirea obligației colectării taxei pe valoarea adăugată.

În concluzie, urmează ca în temeiul prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*“Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”,*

coroborate cu pct.12.7 din Ordinul nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia :

*„12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente”*,

să se desființeze Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- .X. lei - dobânzi, majorări de întârziere aferente TVA,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere desființată urmează să reanalizeze înregistrarea în categoria cheltuielilor sociale pe baza datelor raportate prin situațiile financiare anuale, încadrarea în plafoanele legale și în cazul depășirii acestora să recalculeze taxa pe valoarea adăugată corespunzătoare depășirii limitelor și pentru care s-a exercitat dreptul de deducere, precum și majorările de întârziere aferente.

## **2. Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând :**

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - dobânzi,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente.

Se reține că din impozitul pe profit suplimentar în sumă totală de .X. lei stabilit prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010, S.C. .X. S.R.L contestă doar impozitul pe profit în sumă de .X. lei aferent veniturilor din valoarea producției neterminate și cheltuielilor cu modernizările, precum și accesoriile aferente.

**A.** Referitor la impozitul pe profit aferent veniturilor din valoarea producției neterminate în sumă de .X. lei,

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea datorează impozitul pe profit determinat ca urmare a influențării bazei impozabile cu valoarea producției neterminate neînregistrată în contul 711 „Venituri aferente costurilor stocurilor de producție” în sumă de .X. lei, în condițiile în care prin contestație nu se aduc argumente și documente de natură să contrazică starea de fapt constatată de organele de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în perioada ianuarie - septembrie 2010, societatea comercială nu a înregistrat corect valoarea producției neterminate înregistrate în contul 361 „*Animale și păsări*”, în corespondență cu contul 711 „*Venituri aferente costurilor stocurilor de producție*”, în sensul că față de valoarea producției neterminate în sumă totală de .X. lei, societatea a înregistrat pe cheltuieli aferente producției neterminate suma de .X. lei, rezultând o diferență neînregistrată în sumă de .X. lei, fără a fi înregistrate venituri aferente.

Organele de inspecție fiscală au constatat că au fost încălcate prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale art.82 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea consideră că datorită specificului activității societății, respectiv de producție a porcinelor și nu de producție a activelor cu ciclu lung de fabricație, prin neincluderea în costul de producție a porcinelor a costurilor cu îndatorarea, respectiv cu dobânzile aferente împrumuturilor, precum și a diferențelor de curs nefavorabile datorate reevaluărilor elementelor monetare, nu au fost încălcate niciuna din reglementările legale în vigoare privitoare la costul de producție.

**În drept**, art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că :

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile (...).”*

Potrivit acestor prevederi legale, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

În speță sunt incidente și prevederile art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora :

*“ 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”,* coroborate cu cele ale pct.22 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează :

*“Cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile sunt cheltuielile înregistrate cu realizarea și comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrărilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.*

Aceste dispoziții legale stabilesc condiția generală de acordare a deductibilității cheltuielilor la calculul profitului impozabil, respectiv aceea de a fi efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Totodată, potrivit funcțiunii conturilor reglementate la cap.VII din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, cu ajutorul contului 711 *„Venituri aferente costurilor stocurilor de producție”* se ține evidența costului de producție al produselor stocate, precum și variația acestuia, în creditul contului înregistrându-se costul de producție sau prețul de înregistrare al animalelor și păsărilor obținute din producția proprie, diferențele de preț aferente, precum și sporurile de greutate și plusurile de inventar.

Se reține că, deși la art.65 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare se specifică : *“Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal”*, totuși S.C. .X. S.R.L nu a prezentat pe parcursul căii administrative de atac, argumente sau documente din care să rezulte pentru care motive nu a fost înregistrată corect diferența de .X. lei dintre valoarea producției neterminate și cheltuielile cu care a fost influențat rezultatul financiar pe anul 2010.

Din analiza comparativă a bilanțelor stocuri produse și a anexelor nr.2.1-2.8 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010 denumite *„Situția cheltuielilor aferente producției neterminate recalulate, urmare a neînregistrării în contul 361 a cheltuielilor cu amortizarea stabilite suplimentar”* din perioada verificată, aflate în copie la dosarul cauzei, reiese că valoarea stocului final recalculat de organele de inspecție fiscală era la 30.09.2010 în sumă de .X. lei, sumă pe care societatea avea obligația să o înregistreze ca producție neterminată, în corespondență cu veniturile aferente.

Astfel, referitor la susținerile contestatoarei privind includerea unor costuri în valoarea producției reflectate în contul 361 *„Animale și păsări”* prin invocarea prevederilor ale OMFP nr.1826/2003 și ale pct.52 și pct.53 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene prin care în costul bunurilor produse nu trebuie incluse regiile generale de administrație, costurile de desfacere, regia fixă nealocată costului și costul îndatorării, deoarece societatea nu produce active cu ciclu lung de fabricație, se reține că *“organele de inspecție fiscală au adăugat la valoarea producției înregistrate de societate în contul 361 “Animale și păsări” doar contravaloarea amortizării aferente*

*mijloacelor fixe care reprezintă o cheltuială directă aferentă producției pentru perioada octombrie 2009 - septembrie 2010, nefiind luate în calcul alte cheltuieli de natura celor menționate de petentă”, așa cum a comunicat Direcția generală a finanțelor publice .X. prin adresa nr..X./31.01.2011.*

Față de prevederile legale suscitade, se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că baza impozabilă a profitului pe anul 2010 trebuia influențată cu suma de .X. lei, motiv pentru care urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația S.C. X S.R.L. pentru impozitul pe profit aferent veniturilor din valoarea producției neterminate, în baza prevederilor art.216 alin.1 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”.*

**B.** Referitor la impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu investițiile efectuate în sumă de .X. lei și .X. lei,

**Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra deductibilității la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în sumă de .X. lei și respectiv de .X. lei, în condițiile în care din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că acestea reprezintă lucrări de investiții a căror valoare se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării.**

**În fapt,** S.C. .X. S.R.L. a înregistrat în categoria cheltuielilor deductibile fiscal, în contul 611.1 *“Cheltuieli cu întreținerea și reparațiile”* în trimestrul IV 2009 suma de .X. lei și în perioada ianuarie - septembrie 2010 suma de .X. lei reprezentând contravaloarea unor lucrări de construcții, extindere și modernizare ferma de porci.

Organele de inspecție fiscală au constatat, pe baza documentelor prezentate faptul că, aceste cheltuieli în sumă totală de X lei sunt de natura investițiilor efectuate de societatea contestatoare în scopul modernizării, îmbunătățirii unor imobile, care nu sunt aferente veniturilor realizate în perioada verificată și au reîntregit profitul impozabil cu respectiva sumă.

Societatea consideră că lucrările au constat doar în amenajări de compartimente și echipare cu noi echipamente (sisteme de boxare, ventilație, furajare) la care nu s-a intervenit și la nivelul infrastructurii, adică la canalele de scurgere dejecții, fundații, rețele de alimentare cu energie

electrică. Societatea arată că în perioada 2007-2010 au apărut situații în care din motive de eficientizare a fluxului tehnologic și pentru reducerea influenței umane s-au impus reparații ale tuturor clădirilor și holurilor tehnologice inițial construite odată cu Ferma în anul 1973.

**În drept**, art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, prevede :

*“ 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”*,

În speță sunt incidente și prevederile art.24 alin.1, alin.3 lit.d) și alin.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare :

*“(1) Cheltuielile aferente achiziționării, producerii, construirii, asamblării, instalării **sau îmbunătățirii mijloacelor fixe amortizabile** se recuperează din punct de vedere fiscal prin deducerea amortizării potrivit prevederilor prezentului articol. [...]*

*(3) Sunt, de asemenea, considerate mijloace fixe amortizabile:*

*d) investițiile efectuate la mijloacele fixe existente, sub forma cheltuielilor ulterioare realizate în scopul îmbunătățirii parametrilor tehnici inițiali și care conduc la obținerea de beneficii economice viitoare, prin majorarea valorii mijlocului fix; [...]*

*(11) Amortizarea fiscală se calculează după cum urmează :*

*a) **începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune***”.

În materia investițiilor aferente clădirilor, sunt incidente și prevederile pct.94 alin.2 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr.1752/2005 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, potrivit cărora :

*(2) Sunt recunoscute ca o componentă a activului investițiile efectuate la imobilizările corporale, sub forma cheltuielilor ulterioare. Acestea trebuie să aibă ca efect îmbunătățirea parametrilor tehnici inițiali ai acestora și să conducă la obținerea de beneficii economice viitoare, suplimentare față de cele estimate inițial. Obținerea de beneficii se poate realiza fie direct prin creșterea veniturilor, fie indirect prin reducerea cheltuielilor de întreținere și funcționare.”*

Potrivit acestor dispoziții imperative ale legii, lucrările de reparații au ca scop îmbunătățirea stării de funcționare a mijloacelor fixe prin înlocuirea unor componente uzate, în timp ce **lucrările de investiții duc la îmbunătățirea performanțelor mijlocului fix față de parametri funcționali, tehnici stabiliți inițial, având ca efect sporirea gradului de confort și ambient și majorarea valorii de intrare a mijlocului fix.**

Referitor la încadrarea lucrărilor în categoria de reparații sau de modernizare la clădiri, Direcția generală de legislație și reglementare în



domeniul activelor statului din Ministerul Finanțelor Publice a exprimat punctul de vedere într-o speță asemănătoare :

*“ Din punctul de vedere al atribuțiilor noastre și în conformitate cu prevederile legale [...] exemplificăm că, în categoria lucrărilor de reparații intră lucrări de genul : zugrăveli, tencuieli, vopsitorie, refacerea hidroizolației, [...] înlocuirea unor materiale existente cu altele de aceeași natură (înlocuirea gresiei, faianței, a grupurilor sanitare, a cablurilor, etc.), înlocuirea unor rețele electrice, termice de canalizare existente și uzate și altele de acest gen.*

*În categoria lucrărilor de modernizare, în cazul de față clădiri, intră lucrări de genul : consolidări, compartimentari, tavane false, pereți despărțitori, montări de ferestre și uși PVC cu geam termopan, balustrade inox, placări pereți cu rigips, lucrări de instalație electrică noi sau care conduc la o putere sporită față de vechile instalații și altele de aceeași natură care conduc la îmbunătățirea gradului de confort și ambient sau la reabilitarea și modernizarea termică a acestora.”*

Din analiza anexei nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr. nr..X./08.12.2010 denumită „Situția cheltuielilor efectuate cu investițiile în perioada octombrie 2009 - septembrie 2010 și înregistrate direct pe costuri” reiese că suma totală de X lei, fără taxa pe valoarea adăugată reprezintă contravaloarea unor servicii de construcții, cofraje, fundații, turnare beton, preparare mortar, placări, puț forță pentru apă, montat tâmplărie PVC, aparate, prize, instalații electrice și sanitare.

Susținerea contestatoarei referitoare la faptul că facturile nr.X/30.10.2009 (turnat beton, instalații electrice și sanitare), nr.X/30.11.2009 (cofraje, fundații, placări, preparare mortar), nr.X/31.12.2009 (lucrări de instalații electrice) și nr.X/26.02.2010 (montat tâmplărie PVC, aparate, prize) ar reprezenta reparații curente, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece prin chiar motivația din contestație, societatea arată că *„în perioada 2007-2010 au apărut situații în care din motive de eficientizare a fluxului tehnologic și pentru reducerea influenței umane s-au impus reparații ale tuturor clădirilor și holurilor tehnologice inițial construite odată cu Ferma în anul 1973, ceea ce a impus repararea întregii rețele interioare de canale în hale, pentru a asigura necesarul cantitativ și calitativ de apă pentru animale și personal și a întregii instalații de alimentare cu energie electrică a fermei”*.

Se reține din constatările organelor de inspecție fiscală faptul că în evidența contabilă din perioada octombrie 2009 - martie 2010, societatea nu a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli de natura modernizărilor, deși ferma este în cea mai mare parte modernizată.

Nici afirmațiile contestatoarei referitoare la facturile nr..X./29.09.2010 emisă de magazinul X și nr..X./27.09.2010 emisă de S.C. X S.R.L, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, deoarece aceste facturi nu au

făcut obiectul inspecției fiscale (ele fiind analizate și discutate anterior încheierii actului administrativ) și nu se regăsesc în anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010, pe baza căreia a fost recalculat profitul impozabil aferent cheltuielilor cu investițiile, așa cum reiese din adresa nr..X./31.01.2011 a Direcției generale a finanțelor publice .X..

Mai mult, organele de inspecție fiscală au precizat la cap.V Discuția finală cu contribuabilul din Raportul de inspecție fiscală nr. nr..X./08.12.2010, faptul că în urma analizei punctului de vedere al reprezentantului societății, o parte din cheltuielile curente înregistrate a fost acceptată, iar cele pentru care nu s-a făcut dovada că reprezintă reparații curente au fost instrumentate ca și investiții, neacceptându-se deductibilitatea în perioada verificată, urmând ca acestea să influențeze costurile pe seama amortizării la perioadele legale.

Față de dispozițiile legale incidente speței și având în vedere că obiectul facturilor menționate prin anexa nr.1 la Raportul de inspecție fiscală nr..X./08.12.2010 l-a reprezentat lucrări de natura imobilizărilor care privesc extinderea și modernizarea Fermei de porci în scopul creșterii parametrilor economici și implicit creșterea productivității, se reține că societatea avea obligația de a înregistra suma respectivă în conturile de imobilizări în curs de execuție, urmând ca la recepția lucrărilor această sumă să fie inclusă în valoarea activului, cheltuielile ocazionate fiind recuperate în continuare pe calea amortizării, începând cu luna următoare celei în care mijlocul fix amortizabil se pune în funcțiune și nu la luna înregistrării în contabilitate a facturilor, așa cum a procedat societatea contestatoare.

În concluzie, organele de inspecție fiscală, în mod legal au considerat lucrările efectuate ca fiind lucrări de investiții cu care au reîntregit profitul impozabil cu suma de X lei, motiv pentru care, în baza prevederilor art.216 alin.1 lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.12.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora : *“contestația poate fi respinsă ca : a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezente în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat”*, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația S.C. .X. S.R.L. pentru impozitul pe profit aferent cheltuielilor cu modernizările.

În ceea ce privește majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile aferente impozitului pe profit în sumă totală de X lei, acestea reprezintă măsuri accesorii în raport cu debitul stabilit suplimentar.

Deoarece prin prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată contestația pentru suma de X lei reprezentând impozit pe profit, în baza principiului de drept conform căruia "*accesoriul urmează principalul*", contestația se va respinge ca neîntemeiată și pentru suma de **X lei** reprezentând accesorii aferente, stabilite în mod legal în baza prevederilor art.119 alin.1 și art.120 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art.216 alin.1 și alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.12.1 lit.a) și pct.12.7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se :

## **DECIDE**

**1.** Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./08.12.2010 pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată suplimentară,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,
- .X. lei - dobânzi, majorări de întârziere aferente TVA,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată,

urmând ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere desființată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade a taxei pe valoarea adăugată ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate prin prezenta decizie.

**2.** Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de S.C. .X. S.R.L pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând :

- .X. lei - impozit pe profit suplimentar,
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit,
- .X. lei - dobânzi,
- .X. lei - penalități de întârziere aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X sau la Tribunalul X,  
în termen de 6 luni de la comunicare.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**