



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor Publice a
judetului Bistrita-Năsăud**

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 3/72/2012



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503, 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestatii@dafp-bn.ro

DECIZIA NR. 3 / 24.01.2012

privind soluționarea contestației depusă de SC X SRL
cu sediul în loc.,, str..., nr.1, jud.Bistrița-Năsăud,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. .../.....2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală, prin adresa nr./24.11.2011, în legătură cu contestația depusă de SC ..X.. SRL.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .../14.10.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr..../14.10.2011, acte administrative fiscale emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin care s-a stabilit ca bază impozabilă suplimentară la impozitul pe profit suma de **.... lei**, sumă cu care s-a diminuat pierderea fiscală pentru anul 2008.

Având în vedere prevederile art.205, art.207 și art.209 din Codul de Procedură Fiscală, constatăm că în speță Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să soluționeze cauza.

Din analiza datelor și a documentelor aflate la dosarul cauzei se desprind următoarele:

I. Prin Decizia de impunere nr./14.10.2011 (filele ...) s-a stabilit bază impozabilă suplimentară la impozitul pe profit, respectiv diminuarea pierderii fiscale cu suma de ... lei.

Decizia menționată mai sus a fost întocmită în baza Raportul de inspecție fiscală nr. .../14.10.2011 (filele ...), raport în care sunt consemnate rezultatele inspecției fiscale generale efectuată la SC X SRL pentru perioada 01.01.2008-30.06.2011.

În concret, constatările organelor de control care au dus la diminuarea pierderii fiscale cu suma de lei sunt următoarele:

Aferent anului 2008 SC X SRL a înregistrat venituri totale în sumă de ... lei și cheltuieli totale în sumă de ... lei, rezultând o pierdere contabilă în sumă de ... lei. Cheltuielile nedeductibile au fost în sumă de ... lei, iar veniturile neimpozabile în

sumă de ... lei, astfel încât, la 31.12.2008, pierderea fiscală înregistrată de societate și declarată conform declarației 101 a fost în sumă de lei.

Cea mai mare parte a pierderii fiscale s-a datorat pierderii financiare, rezultată urmare a înregistrării cheltuielilor cu dobânzile și diferențelor de curs valutar aferente creditelor contractate de SC .X SRL de la două societăți afiliate din Luxemburg, respectiv SC A SA și SC B SA.

Astfel, aferent celor două credite, în valoare totală de EUR, SC X a înregistrat în anul 2008:

- dobânzi în valoare totală de lei, înregistrate în contul de cheltuieli 666;
- diferențe de curs valutar în sumă totală de lei, înregistrate în contul de cheltuieli 665.

Având în vedere limitările privind deductibilitatea cheltuielilor cu dobânzile, impuse de art. 23 alin.(5) din Codul fiscal, organul de inspecție fiscală a considerat că suma reprezentând cheltuielile cu dobânda înregistrată de SC X SRL în anul 2008 este integral deductibilă, nivelul ratei dobânzii anuale aferentă contractelor de împrumut încheiate cu cele două societăți fiind de 5%, deci sub cel maxim admis de 7% stabilit prin HG nr.213/2007.

Organul de inspecție fiscală a stabilit și deductibilitatea cheltuielilor cu diferențele de curs valutar aferente celor două credite în funcție de limitările impuse la art.23 alin.(5), considerând astfel că din suma totală de ... lei, înregistrată de petentă ca și cheltuielile cu diferențe de curs valutar aferente celor două credite în cursul anului 2008, doar suma de ... lei este deductibilă la calculul profitului impozabil. Suma respectivă a fost calculată având în vedere rata dobânzii anuale în vigoare pentru acea perioadă, aplicată la valoarea creditelor în valută la 31.12.2008 [(.... EUR +... EUR) x 7% x 3,9852].

În concluzie, organul de inspecție fiscală a stabilit că suma de ... lei reprezentând cheltuielile cu diferențele de curs valutar nu este deductibilă fiscal, suma respectivă fiind considerată ca bază impozabilă stabilită suplimentar la impozitul pe profit, cu această sumă fiind diminuată pierderea fiscală la 31.12.2008. În acest sens, a fost emisă Decizia de impunere nr..../14.10.2011.

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. .../14.10.2011 (filele ...), emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, petenta a formulat și a depus contestație înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. .../ 17.11.2011 și completări la aceasta prin adresa nr..../22.11.2011 (filele ...).

Contestația, împreună cu referatul cu propuneri de soluționare (filele ...) întocmit de organele emitente ale deciziei de impunere, a fost transmisă către Biroul de soluționare a contestațiilor prin adresa nr. ./24.11.2011 (fila), înregistrată la registratura DGFP Bistrița-Năsăud sub nr. ./25.11.2011.

Cu adresele nr..../05.12.2011 (fila .) și nr. .../19.12.2011 s-a solicitat petentei completarea dosarului contestației cu documente referitoare la împrumuturile în cauză și la modul de calcul și reflectarea în evidențele contabile a diferențelor de curs valutar (balanțe, note contabile, jurnale, contracte de împrumut).

Acestea au fost transmise cu adresele nr.../13.12.2011 (înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr.../13.12.2011 –fila ..), respectiv nr.../27.12.2011 (înregistrată la DGFP Bistrița-Năsăud sub nr.../27.12.2011 –fila ..).

Din actele depuse la dosar, reținem că petenta contestă decizia de impunere nr. .../14.10.2011 prin care s-a stabilit o bază impozabilă suplimentară la impozitul pe profit pentru anul 2008 în sumă de ... lei, precum și raportul de inspecție fiscală aferent.

Petenta nu este de acord cu sumele suplimentar stabilite, argumentul principal fiind acela că organul de inspecție fiscală a interpretat eronat prevederile legale.

Astfel, petenta își întemeiază contestația pe prevederile art.205-207 din Codul de procedură fiscală și ale art.23 din Codul fiscal, invocând următoarele:

- întrucât gradul de îndatorare a capitalului este mai mic de 3 (fapt recunoscut și de organele de inspecție fiscală), cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în conformitate cu prevederile art.23 alin (1) din Codul fiscal;

- în cazul în care cheltuielile din diferențele de curs valutar ale contribuabilului depășesc veniturile din diferențele de curs valutar, diferența va fi tratată ca o cheltuială cu dobânda, deductibilitatea acestei diferențe fiind supusă limitei prevăzute la alin. (1) (grad de îndatorare mai mic sau egal cu trei);

- în condițiile în care limitarea de la alin.(5) se referă numai la dobânzi, a introduce suplimentar de către organul de control această limitare și pentru cheltuielile cu diferențele de curs valutar este o măsură suplimentară și eronată.

În concluzie, petenta consideră că s-au respectat condițiile prevăzute de alin.(1), respectiv gradul de îndatorare este mai mic decât trei, astfel încât cheltuielile cu diferențele de curs valutar sunt deductibile integral.

Prin urmare, se solicită anularea Deciziei de impunere nr...14.10.2011 și a Raportului de inspecție fiscală nr.../14.10.2011 prin care s-a stabilit bază impozabilă suplimentară la impozitul pe profit suma de lei.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, motivele invocate de contestatoare și actele normative aplicabile speței, se rețin următoarele:

În fapt, SC .X SRL a obținut de la SC A SA și SC B SA din Luxemburg (societăți afiliate) împrumuturi în valoare totală de ... EUR, în baza unor contracte de finanțare pentru realizarea de investiții în România (filele).

Aferent acestor împrumuturi, SC X SRL a înregistrat în anul 2008 cheltuieli cu dobânzile și cheltuieli cu diferențele de curs valutar, astfel:

- dobânzi în valoare totală de lei, înregistrate în contul de cheltuieli 666;
- diferențe de curs valutar în sumă totală de ... lei, înregistrate în contul de cheltuieli 665, în luna decembrie.

De menționat faptul că aferent acestor împrumuturi nu au fost înregistrate venituri din diferențe de curs valutar, astfel încât, în cazul analizat, cheltuielile din diferențele de curs valutar înregistrate la 31.12.2008 se constituie, în integralitatea lor, în pierdere netă din diferențe de curs valutar.

Cele două împrumuturi au fost considerate de organul de inspecție fiscală ca fiind împrumuturi pe termen lung, analiza deductibilității cheltuielilor cu dobânzile și

diferențele de curs valutar aferente făcându-se prin prisma prevederilor art.23 din Codul fiscal.

Astfel, organul de inspecție fiscală a considerat că suma reprezentând cheltuială cu dobânda înregistrată de SC X SRL în anul 2008 este integral deductibilă, nivelul ratei dobânzii anuale aferentă contractelor de împrumut încheiate cu cele două societăți fiind de 5%, deci sub cel maxim admis de 7% stabilit prin pct.70¹ din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, astfel cum au fost modificate prin HG nr.213/2007.

Referitor la cheltuielile cu diferențele de curs valutar aferente celor două împrumuturi, organul de inspecție fiscală, considerând că sunt aplicabile și în acest caz prevederile art.23 alin.(5) din Codul fiscal, respectiv limitarea deductibilității acestora în funcție de rata anuală a dobânzii, a considerat că nu sunt integral deductibile.

Pe cale de consecință, organul de inspecție fiscală a stabilit că din suma totală de ... lei înregistrată de petentă ca și cheltuială cu diferențe de curs valutar aferentă celor două credite, doar suma de ... lei este deductibilă la calculul profitului impozabil, iar suma de ... lei nu este deductibilă fiscal și, prin urmare, cu această sumă a fost mărită baza impozabilă la calculul impozitului pe profit, respectiv diminuată pierderea fiscală la 31.12.2008.

Petenta nu este de acord cu măsura stabilită la control, pentru motivul că, în opinia ei, cheltuielile cu diferențele de curs valutar sunt deductibile integral dacă gradul de îndatorare este ≤ 3 (condiție îndeplinită), iar limitarea de la alin.(5) a art.23 din Codul fiscal se referă numai la dobânzi.

Considerarea de către petentă a cheltuielilor cu diferențele de curs valutar ca deductibile integral la calculul impozitului pe profit rezultă și din registrul de evidență fiscală (fila...) și din declarația privind impozitul pe profit pentru anul 2008 –formular 101(filele ...).

Față de starea de fapt descrisă mai sus, urmează să se stabilească dacă pierderea netă din diferențele de curs valutar, în sumă de ... lei, aferentă împrumuturilor în valută contractate de la două societăți străine nebancare (afiliate contestatoarei), este supusă limitărilor prevăzute la alin.(5) al art. 23 din Codul fiscal, în condițiile în care gradul de îndatorare este mai mic decât trei, iar prevederile alin.(5) al art. 23 vizează numai limitarea deductibilității dobânzilor.

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale: art. 21 alin (3) lit.h), art.23 alin (1)-(6) din Codul fiscal, coroborate cu pct.59, 65, 66 și 68 din Normele de aplicare a Codului fiscal.

Regimul fiscal al cheltuielilor cu dobânda și diferențele de curs valutar aferente datoriilor în valută este reglementat de art.21, alin.(3), lit.h) din Codul fiscal, cu trimitere la art.23 din același act normativ, care detaliază modul de calcul al limitei de deductibilitate într-un exercițiu fiscal a cheltuielilor cu dobânzile și cu diferențele de curs valutar, diferențe care sunt asimilate, în scopul determinării deductibilității, cheltuielilor cu dobânzile.

- art.21 alin.(3) lit.h) din Codul fiscal

(3)Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:...h) cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar, în limita prevăzută la art.23

- art.23 alin.(1) din Codul fiscal

alin. (1) Cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile în cazul în care gradul de îndatorare a capitalului este mai mic sau egal cu trei. Gradul de îndatorare a capitalului se determină ca raport între capitalul împrumutat cu termen de rambursare peste un an și capitalul propriu, ca medie a valorilor existente la începutul anului și sfârșitul perioadei pentru care se determină impozitul pe profit. Prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an, potrivit clauzelor contractuale.

-pct.59, 65, 66 și 68 din Normele de aplicare a Codului fiscal

pct.59. În vederea determinării valorii deductibile a cheltuielilor cu dobânzile se efectuează mai întâi ajustările conform art. 23 alin. (5) din Codul fiscal. Valoarea cheltuielilor cu dobânzile care excedează nivelului de deductibilitate prevăzut la art. 23 alin. (5) din Codul fiscal este nedeductibilă, fără a mai fi luată în calcul în perioadele următoare.

pct.65. Pentru calculul deductibilitatii cheltuielilor cu dobânzile se au în vedere următoarele:

a) pentru împrumuturile angajate de la alte entități, cu excepția celor prevăzute la art. 23 alin. (4) din Codul fiscal, se aplică limita prevăzută la art. 23 alin. (5) din același act normativ, indiferent de data la care au fost contractate;

b) în scopul aplicării art. 23 alin. (5) lit. a) din Codul fiscal, nivelul ratei dobânzii de referință, recunoscută la calculul profitului impozabil, este cea din ultima lună a trimestrului pentru care se calculează impozitul pe profit, publicată de Banca Națională a României în Monitorul Oficial al României, Partea I;...

pct. 66. Cheltuielile cu dobânzile însumate cu pierderea netă din diferențele de curs valutar aferente împrumuturilor cu termen de rambursare mai mare de un an, luate în considerare la calculul gradului de îndatorare, sunt deductibile la determinarea profitului impozabil în condițiile prevăzute la art. 23 alin. (1) din Codul fiscal.

pct. 68. În cazul în care gradul de îndatorare astfel determinat este mai mic sau egal cu trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă de curs valutar sunt deductibile integral după ce s-au efectuat ajustările prevăzute la art. 23 alin. (5) din Codul fiscal.

- alin.(2)-(6) ale art.23 din Codul fiscal

alin (2) În condițiile în care gradul de îndatorare a capitalului este peste trei, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar, aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare, sunt nedeductibile. Acestea se raportează în perioada următoare, în condițiile alin.(1), până la deductibilitatea integrală a acestora.

alin (3) În cazul în care cheltuielile din diferențele de curs valutar ale contribuabilului depășesc veniturile din diferențele de curs valutar, diferența va fi tratată ca o cheltuială cu dobânda, potrivit alin.(1), **deductibilitatea acestei diferențe fiind supusă limitei prevăzute la alin. (1).** Cheltuielile din diferențele de curs valutar, care se limitează potrivit prezentului alineat, sunt cele aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare a capitalului.

alin (4) Dobânzile și pierderile din diferențe de curs valutar, în legătură cu împrumuturile obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, menționate în mormă, și cele care sunt garantate de stat sau

cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiile de credit române sau străine, instituțiile financiare nebancare, de la persoane juridice care acordă credite potrivit legii, precum și cele obținute în baza obligațiunilor admise la tranzacționare pe o piață reglementată, **nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol.**

alin (5) În cazul împrumuturilor obținute de la alte entități, cu excepția celor prevăzute la alin. (4), dobânzile deductibile sunt limitate la:

a) nivelul ratei dobânzii de referință a Băncii Naționale a României, corespunzătoare ultimei luni din trimestru, pentru împrumuturile în lei; și

b) **nivelul ratei dobânzii anuale** de 9%, pentru împrumuturile în valută. Acest nivel al ratei dobânzii se aplică la determinarea profitului impozabil aferent anului fiscal 2004. Nivelul ratei dobânzii pentru împrumuturile în valută se actualizează prin hotărâre a Guvernului.

alin (6) Limita prevăzută la alin.(5) se aplică separat pentru fiecare împrumut, înainte de aplicarea prevederilor alin.(1) și (2).

În raport cu normele legale antecitate, rezultă că dobânzile și diferențele de curs valutar aferente creditelor luate de către contribuabili de la băncile comerciale și alte instituții de credit nu intră, potrivit alin.(4), sub incidența limitării deductibilității, cu precizarea că asemenea împrumuturi nici nu se iau în calcul la determinarea gradului de îndatorare (pct.63 din norme).

Pentru restul împrumuturilor, respectiv pentru cele obținute de la alte entități, luate în considerare la calculul gradului de îndatorare (așa cum este în speța analizată), deductibilitatea dobânzilor și a diferențelor negative de curs valutar este condiționată, pe de-o parte, de gradul de îndatorare a capitalului, iar pe de altă parte, supusă limitărilor prevăzute la alin.(5) al art.23 din Codul fiscal.

Având în vedere că limitările prevăzute la art.23, alin.(5) din Codul fiscal se referă numai la dobânzi, regimul fiscal al diferențelor nete de curs valutar (pierderea netă din diferențele de curs valutar) fiind reglementat indirect prin norme de trimitere, în sensul că aceste diferențe vor fi tratate ca o cheltuială cu dobânda [art.23, alin.(3), teza I-a], urmează ca în continuare să analizăm regimul deductibilității dobânzilor, precum și dacă acest regim este aplicabil pierderilor nete din diferențe de curs valutar.

În principiu, așa cum rezultă din normele legale [art.23, alin.(1)], cheltuielile cu dobânzile sunt integral deductibile dacă gradul de îndatorare este mai mic sau egal cu 3, cu mențiunea că pentru dobânzile aferente împrumuturilor luate de la alte entități, suma deductibilă reprezintă quantumul rămas după efectuarea ajustărilor prevăzute la alin.(5) al art.23 din Codul fiscal, așa cum dispune alin.(6) al aceluiași articol.

Așadar, în ipoteza în care gradul de îndatorare este mai mic sau egal cu trei, deductibilitatea integrală a dobânzilor, în sensul prevăzut la alin.(1), se refără numai quantumul acestora rezultat din aplicarea nivelului dobânzilor de referință a BNR (în cazul împrumuturilor în lei) sau a nivelului ratei dobânzii anuale (pentru împrumuturile în valută). Cu alte cuvinte, prin dobânzi integral deductibile, astfel cum dispune alin.(1) al art.23 din Codul fiscal, se înțelege suma acestora rezultată în urma aplicării limitărilor prevăzute la art.23, alin.(5), lit.a) și/sau b), după caz, cu precizarea că dobânzile care exced acestor limite sunt nedeductibile fiscal, nemaifiind

luate în calcul pentru perioadele următoare. Că este așa, rezultă explicit din prevederile pct.59 din Normele metodologice, date în aplicarea art.23 din Codul fiscal, prevederi care dispun: *În vederea determinării valorii deductibile a cheltuielilor cu dobânzile se efectuează mai întâi ajustările conform art. 23 alin. (5) din Codul fiscal. Valoarea cheltuielilor cu dobânzile care excedează nivelului de deductibilitate prevăzut la art. 23 alin. (5) din Codul fiscal este nedeductibilă, fără a mai fi luată în calcul în perioadele următoare.*

Este de relevat faptul că limitările prevăzute la alin.(5) al art.23 din Codul fiscal se aplică, în conformitate cu alin.(6) al art.23, și situațiilor în care gradul de îndatorare este peste trei, cu mențiunea că reportarea dobânzilor (și a pierderii nete) în perioada următoare se va face în condițiile art.23, alin.(1) din Codul fiscal, astfel cum prevede pct.60 din Normele de aplicare.

Cu privire la diferențele de curs valutar (suma cheltuielilor din aceste diferențe neacoperită de venituri, respectiv pierderea netă), aferente împrumuturilor care intră în calculul gradului de îndatorare, acestea vor fi tratate ca și cheltuielile cu dobânzile, respectiv vor fi deduse, limitate sau, după caz, reportate, în regimul reglementat pentru dobânzi.

Acest tratament rezultă indubitabil din prevederile imperative ale alin.(3), teza I a art.23 din Codul fiscal, prevederi conform cărora, în cazul în care cheltuielile din diferențele de curs valutar ale contribuabilului depășesc veniturile din diferențele de curs valutar, diferența va fi tratată ca o cheltuială cu dobânda, potrivit alin.(1), deductibilitatea acestei diferențe fiind supusă limitei prevăzute la alin.(1). Cu alte cuvinte, această diferență va fi, din punct de vedere fiscal, tratată prin prisma prevederilor alin.(1), fiind considerată deci cheltuială cu dobânda și, ca atare, supusă necondiționat regulilor care cârmuiesc limitarea deductibilității dobânzilor prevăzute la art.23 alin.(5) din Codul fiscal, inclusiv ale celor vizând ordinea de efectuare a ajustărilor dispuse de alin.(6), în sensul că limita prevăzută la alin.(5) se determină înainte de aplicarea prevederilor alin.(1) și (2).

Față de cele de mai sus, apreciem că norma juridică completă care reglementează regimul deductibilității pierderii nete din diferențe de curs valutar, pierdere care, așa cum s-a arătat, este asimilată și tratată, din punct de vedere fiscal, ca și cheltuială cu dobânda, include alin.(1), alin.(3), ca normă de trimitere, și implicit alin.(5) și (6) ale art.23 din Codul fiscal, prevederi între care există o strânsă interdependență. Din această perspectivă, dispozițiile alin.(5) vizând limitarea dobânzilor includ atât dobânzile propriu-zise cât și sumele care, din punct de vedere fiscal, sunt tratate ca dobânzi (pierderea netă din diferențe de curs valutar) și cărora le sunt aplicabile, direct sau implicit, normele legale care reglementează deductibilitatea dobânzilor, iar prin urmare și cele care vizează limitarea deductibilității acestora.

Că este așa, rezultă explicit din prevederile pct.66, respectiv 68 din Normele metodologice date în aplicarea art. 23 din Codul fiscal, norme din care se desprind cu claritate două chestiuni importante, și anume:

1). În ipoteza unui grad de îndatorare mai mic sau egal cu trei, se acordă deductibilitate integrală a cheltuielilor cu dobânda și cu pierderea netă din diferențe

de curs valutar, după ce în prealabil au fost efectuate ajustările prevăzute la alin.(5) al art. 23 din Codul fiscal;

2). Deductibilitatea stabilită în condițiile alin.(1) ale art.23, de care se ține seama la determinarea profitului impozabil, trebuie să aibă în vedere cheltuielile cu dobânzile însulate cu pierderea netă din diferențe de curs valutar.

În sensul celor de mai sus este și doctrina de specialitate – a se vedea „Codul fiscal comentat”, coordonatori Radu Bufan și Mircea Ștefan Minea, București 2008, pg.313-319.

Așa fiind, considerăm că în speță, **pierderile nete din diferențele de curs valutar aferente împrumuturilor primite de la alte entități** decât cele prevăzute la alin.(4) al art.23 din Codul fiscal **și cheltuielile cu dobânzile aferente acestor împrumuturi trebuie să se încadreze împreună în limita de 7%.**

Față de cele de mai sus, criticile petentei vizând nelegalitatea măsurii de reducere a pierderii fiscale pentru anul 2008 cu suma de ... lei le apreciem ca fiind neîntemeiate.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul prevederilor art. 210 și ale art. 216 alin.(1) din Codul de procedură fiscală, se

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC X SRL** pentru suma de **.... lei**, reprezentând diminuarea pierderii fiscale pentru anul 2008 și, pe cale de consecință, menținerea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere nr./14.10.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bistrița-Năsăud.

p. DIRECTOR EXECUTIV,

ȘEF BIROU,