



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Brăila**



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

## **DECIZIA Nr.376**

**din \_\_\_\_2011**

privind soluționarea contestației formulată de S.C. \_\_\_\_ S.A. Brăila, înregistrată la  
D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011

Ministerul Finanțelor Publice – Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011, înregistrată la direcția teritorială sub nr. \_\_\_\_/\_\_\_\_, privind contestația formulată de S.C. \_\_\_\_ Brăila împotriva dispoziției de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_, emisă de organul de inspecție fiscală.

S.C. \_\_\_\_ S.A. are sediul în Brăila, b-dul \_\_\_\_, nr.\_\_\_\_, bl. \_\_\_\_, parter, cam.\_\_\_\_, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr.J09/\_\_\_\_/\_\_\_\_, are atribuit codul fiscal \_\_\_\_ și este reprezentată de \_\_\_\_ în calitate de administrator.

Obiectul contestației îl reprezintă diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_\_ lei, stabilită prin dispoziția de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011 și raportul de inspecție fiscală nr.F-BR \_\_\_\_/\_\_\_\_2011.

Dispoziția de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011 a fost comunicată contestatoarei prin poștă, cu scrisoare recomandată confirmată de primire în data de 04.07.2011, iar contestația a fost depusă la organul al cărui act este atacat sub nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011, respectând astfel termenul legal prevăzut la art.207(1) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare.

Constatând îndeplinite condițiile de procedură prevăzute la art.205, art.206, art.207 (1) și art.209 (1) lit.a) din O.G.nr.92/2003,

republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită cu soluționarea contestației.

I. Prin contestația înregistrată la A.I.F. sub nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011 și la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011, contestatoarea înțelege să conteste diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_\_\_ lei, motivând următoarele :

În mod greșit și neîntemeiat s-a constatat și considerat că a inclus eronat în costuri cheltuielile efectuate cu ocazia achiziției de bunuri(terenuri) și care, în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 și pct.51(1) din O.M.F.P. nr.3055/2009, trebuiau înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective, în realitate însă din punct de vedere legal aceste cheltuieli nu se capitalizează și nu trebuie înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective.

Astfel, conform dispozițiilor legale în vigoare la datele respective, impozitele pe teren, taxele judiciare, taxe O.C.P.I. etc. nu sunt legate de achiziția bunurilor și prin urmare, nu există nici un motiv legal pentru a fi capitalizate, aceste cheltuieli fiind prin natura lor, cheltuieli aferente perioadei.

În ceea ce privește cheltuielile reprezentând dobânzi aferente contractelor de împrumut, acestea nu se capitalizează și nu trebuie înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective.

Dobânda aferentă contractelor de împrumut se încadrează în definiția cheltuielilor(" valori de plătit pentru executarea unor obligații contractuale"), fiind nominalizată în definiția cheltuielilor financiare("cheltuieli financiare, care cuprind...dobânzile privind exercițiul financiar în curs"), contestatoarea susținând că a înregistrat corect dobânzile în cheltuieli aferente exercițiului financiar.

Excepția prin care dobânzile aferente capitalului împrumutat pot fi incluse în costul de achiziție al bunurilor cu ciclu lung de fabricație nu se aplică deoarece terenurile agricole nu intră în categoria bunurilor cu ciclu lung de fabricație întrucât ele pot fi valorificate imediat fără a fi necesară o perioadă substanțială de timp pentru a fi pregătite în vederea utilizării sau vânzării, iar dobânda nu este legată de perioada de producție întrucât nu există o astfel de perioadă.

Contestatoarea precizează totodată că, potrivit prevederilor Ordinului nr.3055/2009, nu sunt active cu ciclu lung de fabricație nici activele care în momentul achiziției sunt gata pentru utilizarea lor prestabilită sau pentru vânzare.

De asemenea, aceasta învederează faptul că a achiziționat terenurile agricole în vederea exploatării lor imediate și nu pentru a le valorifica prin cultivare(agricultură), și prin urmare tratamentul contabil aplicat este corect, adică cel pentru active immobilizate normale, nu pentru

active cu ciclu lung de fabricație, cum în mod eronat au apreciat organele de control.

În susținerile sale contestatoarea înțelege să aibă în vedere prevederile pct.56(1) și (2), pct.218, pct.219 lit.b) din O.M.F.P.nr.1752/2005, pct.36(3), pct.53, pct.262(1), pct.263(1) lit. b) din O.M.F.P.nr.3055/2009, pe care le citează.

Pentru aceleași argumente ca cele prezentate în cazul dobânzilor, contestatoarea susține că nici diferențele de curs valutar nu se capitalizează și nu trebuie înregistrate în costul de achiziție al bunurilor respective.

Prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 se referă la cheltuieli legate direct și intim de operațiunile de achiziție, cumpărare, ori cheltuielile cu impozitele pe teren, taxele judiciare, taxe O.C.P.I. etc., cele cu dobânda aferentă unor contracte de împrumut sau cele cu diferențe de curs valutar, nu au o legătură directă și implicită cu operațiunile de achiziție/cumpărare.

Pe cale de consecință, contestatoarea susține că măsura prevăzută în dispoziția de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011, prin care a fost completată măsura prevăzută la pct.2.1 din dispoziția de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011, este nelegală și se impune a fi înlăturată.

II. Prin dispoziția de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011 organul de inspecție fiscală a dispus diminuarea pierderii fiscale declarate de către contestatoare cu suma de \_\_\_\_ lei, urmând ca în perioada următoare să recupereze doar suma de \_\_\_\_ lei.

Referitor la diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_\_ lei, în raportul de inspecție fiscală nr.F-BR \_\_\_\_/\_\_\_\_2011 s-au consemnat următoarele deficiențe:

a) în anul 2007, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând cheltuieli cu încheieri/autentificări acte notariale, întocmiri acte cadastrale, parcelări terenuri, achitare de taxe O.C.P.I., etc., operațiuni aferente achiziționărilor de terenuri agricole din acest an, organul de inspecție fiscală considerând că acestea trebuiau să fie incluse în costul de achiziție al bunurilor și nu în cheltuieli ale perioadei curente, pentru că se încalcă prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005.

Se precizează totodată, că rezultatul contabil al acestui an a fost reglat din proprie inițiativă de către contribuabil, în sensul includerii în costul de achiziție al terenurilor al acestor cheltuieli, însă corecțiile nu au fost cuprinse și într-o declarație rectificativă a impozitului pe profit pentru anul 2007.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție

fiscală a considerat că suma de \_\_\_\_ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

Tot în această perioadă, contestatoarea a înregistrat în contul 635-”Cheltuieli cu alte impozite și taxe” suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând impozit teren, taxe judiciare, taxe O.C.P.I., operațiuni efectuate în strânsă legătură cu achiziționarea terenurilor agricole, ce ar fi trebuit să fie incluse în costul de achiziție al terenurilor, în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de \_\_\_\_ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

Sintetizând aspectele deficiente constatate pentru exercițiul financiar 2007, organul de inspecție fiscală a considerat nedeductibile fiscal cheltuielile în sumă totală de \_\_\_\_ lei(\_\_\_\_+\_\_\_\_).

b) în anul 2008, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de \_\_\_\_ lei, care a rezultat din operațiuni efectuate în legătură directă cu achizițiile de terenuri agricole, compusă din suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând cheltuieli cu alte impozite și taxe, respectiv impozite pe teren și taxe judiciare, taxe O.C.P.I., etc., și suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând dobânzi calculate și datorate pe baza contractelor de împrumut încheiate cu \_\_\_\_ S.A. București, \_\_\_\_ Cipru-Nicosia și S.C. R.M.R.T. \_\_\_\_ S.A.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005.

Întrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de \_\_\_\_ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

O altă deficiență constatată de către organul de inspecție fiscală privește cheltuielile deductibile în sumă de \_\_\_\_ lei, ce reprezintă cheltuieli cu dobânzile din anul 2007, cuprinse de către contestatoare în declarația privind calculul impozitului pe profit, dar acestea trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005, motiv pentru care au fost considerate cheltuieli nedeductibile.

Analizând soldul contului 419 -” Clienți creditori ” organul de inspecție fiscală a constatat că soldul creditor în sumă de \_\_\_\_ lei, reprezintă valoarea fără T.V.A. a facturii nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2007 emisă de către contestatoare către S.C. \_\_\_\_ S.A., reprezentând avans contravaloare

servicii, dar această societate este dizolvată fără lichidare din data de 08.05.2008.

Prin omisiunea de a înregistra pe venituri impozabile suma de \_\_\_\_ lei, contestatoarea a încălcat prevederile art.19(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, precum și prevederile pct.13 din H.G.nr.44/2004.

Sintetizând aspectele deficiente constatate pentru exercițiul financiar 2008, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală cu suma totală de \_\_\_\_ lei (\_\_\_\_+\_\_\_\_+\_\_\_\_).

c) în anul 2009, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de \_\_\_\_, care a rezultat din operațiuni efectuate în legătură directă cu achizițiile de terenuri agricole, compusă din suma de \_\_\_\_, reprezentând cheltuieli cu alte impozite și taxe, respectiv impozite pe teren și taxe judiciare, taxe O.C.P.I., etc., și suma de \_\_\_\_, reprezentând dobânzi calculate și datorate pe baza contractelor de împrumut încheiate cu \_\_\_\_.

București, \_\_\_\_ Cipru-Nicosia, S.C. R.M.R.T. \_\_\_\_ S.A. și S.C. \_\_\_\_ S.A., de la care a beneficiat de un împrumut sub forma unei linii de credit, pentru achiziționarea de terenuri.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005.

Intrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de \_\_\_\_ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

O altă constatare a organului fiscal se referă la faptul că în declarația anuală privind impozitul pe profit aferent anului 2009, contestatoarea nu a inclus la rândul 24 suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit/impozit minim evidențiat în contul 691, acestea fiind nedeductibile fiscal în conformitate cu prevederile art.21(4) lit.a) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organul de inspecție fiscală a constatat o deficiență privind modul de declarare în declarația anuală privind impozitul pe profit aferent anului 2009, în sensul că agentul economic a inclus eronat la deduceri-rd.15- suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând cheltuieli cu dobânzile și diferențele de curs valutar reportate din anul 2007, ce a mai fost cuprinsă și în anul 2008.

Sintetizând aspectele deficiente constatate pentru exercițiul financiar 2009, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală cu suma totală de \_\_\_\_ lei(\_\_\_\_+\_\_\_\_+\_\_\_\_).

d) în anul 2010, agentul economic a înregistrat eronat pe cheltuieli suma de \_\_\_\_ lei, care a rezultat din operațiuni efectuate în

legătură directă cu achizițiile de terenuri agricole, compusă din suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând cheltuieli cu alte impozite și taxe, respectiv impozite pe teren și taxe judiciare, taxe O.C.P.I., etc., suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând dobânzi calculate și datorate pe baza contractelor de împrumut încheiate cu \_\_\_\_ S.A. București, \_\_\_\_ Cipru-Nicosia, S.C. \_\_\_\_ S.R.L. și S.C. \_\_\_\_NURI S.A., de la care a beneficiat de un împrumut sub forma unei linii de credit, pentru achiziționarea de terenuri și suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând diferența între rulajele conturilor 665-” Cheltuieli cu diferențele de curs valutar” și 765-” Venituri din diferențe de curs valutar”.

Organul de inspecție fiscală a considerat că aceste cheltuieli trebuiau incluse în costul de achiziție al terenurilor în conformitate cu prevederile pct.51(1) din O.M.F.P.nr.3055/2009.

Intrucât contestatoarea nu a realizat venituri impozabile în acest an, în conformitate cu prevederile art.11(1), art. 21(1) din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, organul de inspecție fiscală a considerat că suma de \_\_\_\_ lei nu poate fi inclusă în totalul cheltuielilor deductibile fiscal.

Recapitulând cele consemnate cu privire la impozitul pe profit, organul de inspecție fiscală a stabilit că față de pierderea fiscală declarată de contestatoare pentru perioada 2007-2010, în sumă totală de \_\_\_\_ lei, doar suma de \_\_\_\_ lei poate fi recuperată, diminuând astfel pierderea fiscală de recuperat cu suma de \_\_\_\_ lei.

III. D.G.F.P. Județul Brăila având în vedere susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, actele și lucrările dosarului cauzei, precum și reglementările legale aplicabile speței, reține următoarele :

1. Cu privire la diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_\_ lei, **cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care constatarea organului de inspecție fiscală privind includerea eronată în cheltuielile curente ale exercițiului și nu în costul de achiziției al bunurilor a cheltuielilor cu impozite, taxe, dobânzi și diferențe de curs valutar, nu respectă prevederile legale aplicabile speței.**

În fapt, organul de inspecție fiscală a diminuat pierderea fiscală declarată de contestatoare cu suma totală de \_\_\_\_ lei(\_\_\_\_-\_\_\_\_), urmare constatării înregistrării eronate în conturile de cheltuieli de impozite, taxe, încheieri/autentificări acte notariale, întocmiri acte cadastrale, parcelări terenuri, achitare de taxe O.C.P.I., etc., operațiuni aferente achizițiilor de terenuri agricole, urmare constatării înregistrării eronate ca deductibile a cheltuielilor cu dobânzile calculate și datorate pe baza contractelor de împrumut încheiate cu \_\_\_\_ S.A. București, \_\_\_\_ Cipru-Nicosia, S.C. R.M.R.T. \_\_\_\_ S.A., S.C. \_\_\_\_ S.R.L. și S.C. \_\_\_\_ S.A., de la care a beneficiat de un împrumut sub forma unei linii de credit, pentru

achiziționarea de terenuri, precum și urmare constatării înregistrării eronate ca deductibile fiscal a cheltuielilor reprezentând diferențe de curs valutar, fără ca acestea să fie incluse în costul de achiziție conform prevederilor legale.

Împotriva acestor constatări se formulează contestație, motivată în sensul că, prevederile pct.54(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 se referă la cheltuieli legate direct și intim de operațiunile de achiziție, cumpărare, ori cheltuielile cu impozitele pe teren, taxele judiciare, taxe O.C.P.I. etc., cele cu dobânda aferentă unor contracte de împrumut sau cele cu diferențe de curs valutar, nu au o legătură directă și implicită cu operațiunile de achiziție/cumpărare.

Analizând susținerile contestatoarei în raport de constatările organului de inspecție fiscală, se reține că potrivit prevederilor pct.54(1) din O.M.F.P.nr.1752/2005, în vigoare în perioada 2007-2009 și pct.51(1) din O.M.F.P.nr.3055/2009 în vigoare începând cu 01.01.2010,

**”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.**”

**”51. - (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.**

În costul de achiziție se includ, de asemenea, comisioanele, taxele notariale, cheltuielile cu obținerea de autorizații și alte cheltuieli nerecuperabile, atribuibile direct bunurilor respective.”

Aceste prevederi legale sunt invocate atât de organul de inspecție fiscală, cât și de către contestatoare, prima susținând că în categoria altor cheltuieli atribuibile direct achiziției de terenuri intră cheltuielile cu impozitele pe teren, taxele judiciare, taxele O.C.P.I., cheltuieli privind încheieri/autentificări acte notariale, întocmiri acte cadastrale, parcelări terenuri, dobânzile la creditele obținute de la alte entități, precum și diferențele de curs valutar, iar a doua susținând că aceste cheltuieli nu se încadrează în categoria celor atribuibile direct achiziției acestor bunuri.

Din textul legal reținut anterior rezultă că, în categoria altor cheltuieli atribuibile direct achiziției de bunuri, intră acele cheltuieli care sunt efectuate și cunoscute la momentul achiziției, pentru că altfel prevederile legale nu ar putea fi puse în aplicare, în sensul că, nu pot fi conținute în costul de achiziție cheltuielile ulterioare, pentru faptul că la data intrării în patrimoniu al bunurilor respective nu sunt cunoscute.

În concluzie, la data intrării în patrimoniu al bunurilor, în costul de achiziție sunt incluse toate cheltuielile efectuate în legătură cu achiziționarea acestora.

**Nu pot fi considerate cheltuieli atribuibile direct achiziției unui bun, cheltuielile efectuate după intrarea în patrimoniu a acestuia și care nu au legătură cu achiziția, cum ar fi impozitul pe teren care trebuie plătit anual și constituie cheltuielă a fiecărui exercițiu financiar încheiat.**

Pe de altă parte, cheltuielile cu dobânzile și diferențele de curs valutar, nu pot constitui cheltuieli atribuibile direct achiziției bunurilor, deoarece privesc direct capitalul împrumutat, respectiv creanțele și datoriile în valută, iar din punct de vedere fiscal, deductibilitatea acestora trebuie analizată în conformitate cu prevederile art.23 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, care dispun:

”Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar

ART. 23

**(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.

(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 sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile alin. (1), până la deductibilitatea integrală a acestora.

**(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 cheltuielă 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.

(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 norme, și cele care sunt garantate de stat, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiile de credit române sau străine, instituțiile financiare nebancale, de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, precum și cele obținute în baza obligațiilor admise la tranzacționare pe o piață reglementată nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol.

**(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.

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



(7) Prevederile alin. (1)-(3) nu se aplică societăților comerciale bancare, persoane juridice române, sucursalelor băncilor străine care își desfășoară activitatea în România, societăților de leasing pentru operațiunile de leasing, societăților de credit ipotecar, instituțiilor de credit, precum și instituțiilor financiare nebancale.

(8) În cazul unei persoane juridice străine care își desfășoară activitatea printr-un sediu permanent în România, prevederile prezentului articol se aplică prin luarea în considerare a capitalului propriu.”

Deci, din aceste reglementări legale se reține că atât cheltuielile cu dobânzile, cât și cele cu diferențele de curs valutar sunt integral deductibile dacă gradul de îndatorare este mai mic sau egal cu trei, sau nu sunt deductibile dacă acesta este mai mare, nicidecum nu se includ în costul de achiziție al unui bun.

În Codul fiscal este prevăzut expres tratamentul fiscal aplicabil unor astfel de cheltuieli, iar organul de inspecție fiscală nu poate să aplice un alt tratament decât cel legal.

Pentru motivele reținute, organul de soluționare constată că nu se poate pronunța pe fondul cauzei, deoarece o parte din cheltuieli sunt de natura celor care se includ în costul de achiziției al bunurilor, cum ar fi taxele notariale, comisioanele, cele efectuate pentru întocmirea actelor cadastrale, parcelări terenuri, cheltuieli care au fost efectuate la momentul achiziției bunurilor și care au legătură directă cu achiziția acestora, o parte sunt cheltuieli ale exercițiului, cum ar fi impozitul pe teren, dobânzile și diferențele de curs valutar, care trebuie analizate din punct de vedere al deductibilității lor în perioada verificată.

**În drept**, potrivit prevederilor art.216(3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 216

Soluții asupra contestației

(3) 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.”

În aplicarea acestor prevederi legale la pct.11.5, pct.11.6, pct.11.7 din O.P.A.N.A.F.nr.2137/2011, se dispune:

”11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. 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.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Pentru motivele de fapt și de drept reținute, organul de soluționare va pronunța soluția de desființare parțială a dispoziției de măsuri nr.\_\_\_\_/\_\_\_\_2011 și a raportului de inspecție fiscală nr.F/BR

\_\_\_/\_\_\_2011 cu privire la diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_ lei, urmând ca o nouă echipă să încheie un nou act administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care se emite prezenta decizie.

2. Cu privire la diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_ lei, **cauza supusă soluționării este dacă D.G.F.P. Județul Brăila se poate pronunța pe fondul cauzei, în condițiile în care nu au fost invocate motive de fapt și de drept în contestația formulată pentru acest capăt de cerere.**

**În fapt**, organul de inspecție fiscală a constatat că nu a fost înregistrată în venituri suma de \_\_\_ lei, reprezentând avans facturat de către contestatoare către S.C. \_\_\_\_\_ S.A. București.

Împotriva acestei constatări se formulează contestație, dar fără ca aceasta să fie motivată în fapt și în drept, pentru acest capăt de cerere.

**În drept**, potrivit prevederilor art.206(1) lit.c) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare,

”ART. 206

Forma și conținutul contestației

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

.....

c) motivele de fapt și de drept;”

Din aceste prevederi legale rezultă obligația contestatoarei de a motiva în fapt și în drept contestația.

Potrivit prevederilor pct.2.5 din O.P.A.N.A.F.nr.2137/2011,

”2.5. **Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.**”

Având în vedere temeiurile de fapt și de drept reținute, organul de soluționare constată nemotivată contestația formulată de S.C. \_\_\_\_\_ S.A. Brăila pentru suma de \_\_\_ lei, reprezentând diminuarea pierderii fiscale declarate de către contestatoare și pe cale de consecință, contestația se va respinge pentru acest motiv.

Pentru cele ce preced și având în vedere prevederile art.210(1), art.216(1) și (3) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE :**

1. Desființarea parțială a dispoziției de măsuri nr. \_\_\_/\_\_\_2011 și a raportului de inspecție fiscală nr.F-BR \_\_\_/\_\_\_2011 cu privire la diminuarea pierderii fiscale cu suma de \_\_\_ lei, emise pentru S.C.\_\_\_\_\_ S.A. Brăila, urmând ca o nouă echipă să încheie un nou act

administrativ fiscal care va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care se emite prezenta decizie.

2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de S.C. \_\_\_\_\_ S.A. Brăila pentru suma de \_\_\_\_ lei, reprezentând diminuarea pierderii fiscale declarate de către contestatoare, măsură dispusă de organul de inspecție fiscală prin actul administrativ fiscal atacat.

Prezenta decizie este definitivă în calea administrativă de atac conform prevederilor art. 210(2) din O.G.nr.92/2003, republicată în anul 2007, cu modificările și completările ulterioare și poate fi atacată în termen de șase luni de la comunicare la Curtea de Apel Galați, conform prevederilor art. 218(2) din același act normativ.

**DIRECTOR EXECUTIV,**