

**MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR**  
**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDEȚULUI SUCEAVA**

**DECIZIA NR. 143**

din 05.12.2007

privind soluționarea contestației formulate de  
**S.C. ....S.R.L.** din localitatea ....., județul Suceava,  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice  
a județului Suceava sub nr. ....din 30.10.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava, prin adresa nr. ....din 30.10.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr. ....din 30.10.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C. ....S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea ....., județul Suceava.

Societatea contestă Decizia de impunere nr. .... din 10.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr. .... din 13.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de .....  
**lei**, reprezentând:

- .....lei impozit pe profit;
- .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei TVA;
- ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

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

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 și 209 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

**I. S.C. ....S.R.L. prin contestația formulată susține următoarele:**

**În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă totală de .....lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, și majorări de întârziere aferente de ..... lei, din care .....**

lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și ..... lei pentru anul 2006, contestatoarea menționează că toate bunurile achiziționate în perioada verificată au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

Contestatoarea precizează că depune în susținerea cauzei actul adițional nr. .... /25.03.2005, emis de ORC Suceava, prin care societatea și-a completat obiectul de activitate cu următoarele activități:

- comerț cu amănuntul al pâinii, produselor de patiserie și produselor zaharoase;
- alte mijloace de cazare (pensiune turistică);
- restaurante, fast food, tonete și cofetării;

Totodată, menționează că la sediul societății s-a deschis o secție de preparare a produselor de patiserie și în municipiul ..... a deschis mai multe puncte de lucru.

Societatea susține că pentru a funcționa în condiții normale de igienă acestea au fost dotate cu mobilier, obiecte de inventar, materiale igienico-sanitare.

De asemenea, susține că pentru dotarea pensiunii turistice situată în comuna ....., sat ..... au fost achiziționate următoarele bunuri:

- mobilier dormitor, canapele, sofale, saltele simple și saltele medicale, comode;
- draperii, mochete, lambriuri, jaluzele, covoare;
- bucătărie ....., robot bucătărie, oale, aspirator, tigăi, stație amplificare.

Contestatoarea susține că dotările la acest obiectiv nu sunt încheiate, investițiile se fac treptat, în funcție de disponibilitățile bănești, iar unele bunuri, cum ar fi gresia, lambriurile, mocheta, au fost achiziționate pentru igienizarea brutăriei și a magazinelor de desfacere.

Societatea precizează că ..... a fost achiziționat la data de 19.07.2004, este montat la biroul administratorului, este un multifuncțional, telefon-copiator-fax și este un produs strict necesar în orice sediu de firmă.

Totodată, susține că majoritatea bunurilor achiziționate au fost evidențiate ca mijloace fixe, urmând a fi amortizate într-o perioadă de 10 – 12 ani, nu au fost afectate costurile cu valoarea lor integrală și nu a fost diminuat profitul impozabil.

**În ceea ce privește impozitul pe profit în sumă totală de ..... lei, din care ..... lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, și majorări de întârziere aferente de ..... lei, din care ..... lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, stabilit suplimentar de organele de control ca urmare a faptului că au considerat gradul de îndatorare a capitalului ca fiind peste trei și că dobânzile bancare evidențiate în contul 666 în anul 2006 și în semestrul II 2007 sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, contestatoarea susține că organele de control fac referire la art. 21 alin. 3 lit. h și ale art. 23**

alin. 1 – 2 din Codul fiscal, fără să aibă în vedere prevederile art. 23 alin. (4) din același act normativ, unde se menționează că: „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, precum și cele aferente împrumuturilor obținute de la societăți comerciale bancare române sau străine, sucursale la bănci străine, cooperative, societăți de leasing pentru operațiuni de leasing, societăți juridice de credit ipotecar și de la persoane juridice care acordă credite potrivit legii nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol.”

Societatea precizează că au fost contractate următoarele credite:

- credit pe termen lung (10 ani), conform contractului nr. ....25.05.2006, în sumă de ..... lei, pentru procurare de utilaje, obținut de la .....

- credit pe termen lung (10 ani), conform contractului nr. ....20.11.2006, în sumă de .....lei, pentru finanțarea activității curente;

- credit de leasing pentru procurare divizor, contractat cu .....

- credit de leasing pentru cumpărarea a trei dubițe de transport

pâine.

Contestatoare precizează că prin raportul de inspecție fiscală nu se face nicio referire la modul cum a fost calculat gradul de îndatorare a capitalului, făcându-se doar precizarea că este mult peste trei.

Modul de calcul al gradului de îndatorare a capitalului pentru anul 2006 și sem. I 2007 este prezentat de societate astfel:

#### A. Capital împrumutat (cu termen de rambursare peste un an):

Nr. crt.	Elemente de capital împrumutat	Cont din bilanță	Data		
			01.01.2006	31.12.2006	30.06.2007
1	Leasing	167	.....	-	-
2	Leasing	1671	-	.....	.....
3	Credit 10 ani .....	1672	-	.....	.....
4	Credit 10 ani .....	1673	-	.....	.....
Total I Se scad împrumuturile de la băncile comerciale și de la societățile de leasing			..... – .....	.....–	.....–
Total II Capital împrumutat conform art. 23 alin. (4)			0	0	0

#### B. Capital propriu

Nr.	Elemente de capital	Cont	Data
-----	---------------------	------	------

Crt.		din balanță	01.01.2006	31.12.2006	30.06.2006
1	Capital social vărsat	1012	.....	.....	.....
2	Alte rezerve	1068	.....	.....	.....
3	Rezultatul raportat	117	.....	.....	-
4	Profit înainte de determinare impozit	121	.....	.....	.....
Total			.....	.....	.....

Gradul de îndatorare:

$$- \text{ Anul 2006} = \frac{0 + 0}{\dots + \dots} = \frac{0}{\dots} = 0$$

$$- \text{ Sem. I 2007} = \frac{0 + 0}{\dots + \dots} = \frac{0}{\dots} = 0$$

**În legătură cu taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei și majorările de întârziere aferente de ..... lei, societatea susține că bunurile pentru care nu a fost admisă deducerea sunt destinate desfășurării în condiții normale a activităților prevăzute în statutul societății și în actele adiționale la acesta.**

**II. Prin Decizia de impunere nr. .... din 10.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr. .... din 13.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, prin reîntregirea profitului impozabil cu suma de .....lei, din care .....lei în anul 2004, .....lei în anul 2005 și .....lei în anul 2006, reprezentând bunuri achiziționate care nu sunt în folosul operațiunilor taxabile prin destinația lor.**

De asemenea, organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, prin reîntregirea profitului impozabil cu suma de .....lei, din care .....lei în anul 2006 și .....în anul 2007, ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor cu dobânzile pe motiv că gradul de îndatorare a capitalului este cu mult peste trei.

Pentru neplata în termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar prin decizia de impunere, în sumă totală de .....lei, organele de control au calculat majorări de întârziere de .....lei, din care societatea contestă suma de .....lei.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată ..... lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, organele de control nu au admis la deducere taxa aferentă unor achiziții de bunuri considerate de organele de control ca nefiind utilizate în folosul operațiunilor taxabile, ce au la bază următoarele facturi:

Pentru anul 2004:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Bază impozabilă	Valoare TVA	Ce reprezintă
1	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Stație și microfon
2	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Stație amplificare
3	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Acumulator - încărcător
4	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Microfon
5	...../ 04.03.2004	.....	.....	.....	Oală minune, tigăi
6	...../ 01.04.2004	.....	.....	.....	Canapea, sofa
7	...../ 21.07.2004	.....	.....	.....	Jaluzele verticale
8	...../ 30.07.2004	.....	.....	.....	Kingstone puuyte
9	...../ 06.08.2004	.....	.....	.....	Covor
10	...../ 08.10.2004	.....	.....	.....	Lambriu
11	...../ 16.11.2004	.....	.....	.....	Gresie
12	...../ 23.09.2004	.....	.....	.....	Ghiveci
13	...../ 30.09.2004	.....	.....	.....	Email
14	...../ 01.09.2004	.....	.....	.....	Aspirator
15	...../ 22.07.2004	.....	.....	.....	Robot Philips

16	...../ 26.07.2004	.....	.....	.....	Costum
17	...../ 19.07.2004	.....	.....	.....	HP Photosmart
TOTAL 2004		.....	.....	.....	

Pentru anul 2005:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Bază impozabilă	Valoare TVA	Ce reprezintă
1	...../ 07.02.2005	.....	.....	.....	Bicicletă
2	...../ 03.02.2004	.....	.....	.....	Mochetă plus
3	...../ 27.06.2005	.....	.....	.....	Saltea medicinală
4	...../ 07.07.2005	.....	.....	.....	Covor loft
5	...../ 12.07.2005	.....	.....	.....	X-TEND Dormitor
6	.....1/ 12.07.2005	.....	.....	.....	Bucătărie .....
7	...../ 14.11.2005	.....	.....	.....	DVD RW LG
TOTAL 2005		.....	.....	.....	.....

Pentru anul 2006:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Bază impozabilă	Valoare TVA	Ce reprezintă
1	...../ 08.02.2006	.....	.....	.....	Mobilier Havana
2	...../ 08.02.2006	.....	.....	.....	Draperie tip catifea
3	...../ 09.02.2006	.....	.....	.....	Comodă și vitrină
4	...../ 23.02.2006	.....	.....	.....	Mochetă Siena și

					parchet
5	...../ 27.02.2006	.....	.....	.....	Canapea
6	...../ 15.06.2006	.....	.....	.....	Mochetă T. Zenith
7	...../ 07.09.2006	.....	.....	.....	Saltea
TOTAL 2006		.....	.....	.....	.....

Pentru neplata în termen a taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de control, în sumă totală de .....lei, organele de control au calculat majorări de întârziere în sumă de .....lei, din care societatea contestă suma de ..... lei.

**III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:**

**1. Referitor la suma de .....lei reprezentând impozit pe profit, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, și majorările de întârziere aferente de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța cu privire la deductibilitatea acestor cheltuieli, în condițiile în care organele de control nu precizează cauzele care au condus la concluzia că bunurile respective nu au fost utilizate în scopul realizării de venituri impozabile.**

**În fapt,** în urma verificării efectuate, organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, prin reîntregirea profitului impozabil cu suma de .....lei, din care .....lei în anul 2004, .....lei în anul 2005 și .....lei în anul 2006, considerând că societatea contestatoare nu are dreptul la deducerea contravalorii unor bunuri achiziționate, pe motiv că nu sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

**În drept,** în speță sunt aplicabile prevederile **art. 19 din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, unde se prevede că:

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

Din actele de control se reține că în urma verificării efectuate, organele de control nu au admis la deducere contravaloarea bunurilor achiziționate în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2004, .....pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, ce au la bază următoarele facturi:

Pentru anul 2004:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Valoare fără TVA	Ce reprezintă
1	...../ 15.12.2003	.....	.....	Stație și microfon
2	...../ 15.12.2003	.....	.....	Stație amplificare
3	...../ 15.12.2003	.....	.....	Acumulator - încărcător
4	...../ 15.12.2003	.....	.....	Microfon
5	...../ 04.03.2004	.....	.....	Oală minune, tigăi
6	...../ 01.04.2004	.....	.....	Canapea, sofa
7	...../ 21.07.2004	.....	.....	Jaluzele verticale
8	...../ 30.07.2004	.....	.....	Kingstone puyyle
9	...../ 06.08.2004	.....	.....	Covor
10	...../ 08.10.2004	.....	.....	Lambriu
11	...../ 16.11.2004	.....	.....	Gresie
12	...../ 23.09.2004	.....	.....	Ghiveci
13	...../ 30.09.2004	.....	.....	Email
14	.....3418/ 01.09.2004	.....	.....	Aspirator
15	...../ 22.07.2004	.....	.....	Robot Philips
16	...../ 26.07.2004	.....	.....	Costum



17	...../ 19.07.2004	.....	.....	HP Photosmart
TOTAL 2004		.....	.....	.....

Pentru anul 2005:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Valoare fără TVA	Ce reprezintă
1	...../ 07.02.2005	.....	.....	Bicicletă
2	...../ 03.02.2004	.....	.....	Mochetă plus
3	...../ 27.06.2005	.....	.....	Saltea medicinală
4	...../ 07.07.2005	.....	.....	Covor loft
5	...../ 12.07.2005	.....	.....	X-TEND Dormitor
6	...../ 12.07.2005	.....	.....	Bucătărie .....
7	...../ 14.11.2005	.....	.....	DVD RW LG
TOTAL 2005		.....	.....	

Pentru anul 2006:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Valoare fără TVA	Ce reprezintă
1	...../ 08.02.2006	.....	.....	Mobilier Havana
2	...../ 08.02.2006	.....	.....	Draperie tip catifea
3	...../ 09.02.2006	.....	.....	Comodă și vitrină
4	...../ 23.02.2006	.....	.....	Mochetă ..... și parchet
5	...../	.....	.....	Canapea

	27.02.2006			
6	...../ 15.06.2006	.....	.....	Mochetă T. ....
7	...../ 07.09.2006	.....	.....	Saltea
TOTAL 2006		.....	.....	

Organele de control au considerat că cheltuielile cu bunurile achiziționate, ce au la bază documentele menționate mai sus, sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit, pe motiv că prin destinația lor nu sunt în folosul operațiunilor taxabile, fără însă să prezinte considerentele care au dus la această concluzie.

Contestatoarea menționează că toate bunurile achiziționate în perioada verificată au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile și că prin actul adițional nr. ..../25.03.2005, emis de ORC Suceava, și-a completat obiectul de activitate cu următoarele activități:

- comerț cu amănuntul al pâinii, produselor de patiserie și produselor zaharoase;
- alte mijloace de cazare (pensiune turistică);
- restaurante, fast food, tonete și cofetării;

Totodată, menționează că la sediul societății s-a deschis o secție de preparare a produselor de patiserie și în municipiul .....a deschis mai multe puncte de lucru.

Societatea susține că pentru a funcționa în condiții normale de igienă acestea au fost dotate cu mobilier, obiecte de inventar, materiale igienico-sanitare.

De asemenea, susține că pentru dotarea pensiunii turistice situată în comuna ....., sat ....., au fost achiziționate următoarele bunuri:

- mobilier dormitor, canapele, sofale, saltele simple și saltele medicale, comode;
- draperii, mochete, lambriuri, jaluzele, covoare;
- bucătărie ....., robot bucătărie, oale, aspirator, tigăi, stație amplificare.

Contestatoarea susține că dotările la acest obiectiv nu sunt încheiate, investițiile se fac treptat, în funcție de disponibilitățile bănești, iar unele bunuri, cum ar fi gresia, lambriurile, mocheta, au fost achiziționate pentru igienizarea brutăriei și a magazinelor de desfacere.

Societatea precizează că ..... a fost achiziționat la data de 19.07.2004, este montat la biroul administratorului, este un multifuncțional, telefon-copiator-fax și este un produs strict necesar în orice sediu de firmă.

Totodată, contestatoarea susține că majoritatea bunurilor achiziționate au fost evidențiate ca mijloace fixe, urmând a fi amortizate într-o

perioadă de 10 – 12 ani și că nu au fost afectate costurile cu valoarea lor integrală, iar profitul impozabil nu a fost diminuat.

Din actul de control rezultă că organele de control au avut în vedere doar înregistrarea în evidența contabilă a bunurilor achiziționate, fără însă să analizeze influența fiscală, respectiv dacă contravaloarea bunurilor respective a fost înregistrată pe cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Organele de control au influențat profitul impozabil cu valoarea bunurilor achiziționate, pe motiv că prin destinația lor nu sunt în folosul operațiunilor taxabile, fără însă să prezinte considerentele care au dus la această concluzie și fără să aibă în vedere că la calculul profitului impozabil nu sunt deductibile doar cheltuielile care participă direct la obținerea veniturilor, ci și cele care participă în mod indirect la obținerea acestora, dar care sunt efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.

Potrivit art. 64 și 107 din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată,

**„Art. 64**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

**„Art. 107**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.**

De asemenea, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", la punctul 2.1.2, prevede că la rubrica „Motivul de fapt” din decizia de impunere „se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”

Din textul de lege menționat se reține că organele de control la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare trebuie să analizeze și să menționeze prin decizia de impunere modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale.

Având în vedere că organele de control nu au precizat considerentele care au dus la concluzia că bunurile nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile și nu au analizat și precizat prin decizia de impunere modul cum a tratat societatea din punct de vedere fiscal operațiunile respective, urmează a se desființa decizia de impunere contestată pentru impozitul pe profit în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2007, în vederea reanalizării cheltuielilor ce au condus la stabilirea creanței fiscale respective.

Față de cele prezentate, urmează **a se desființa** Decizia de impunere nr. .... din 10.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr. .... din 13.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **suma .....lei reprezentând impozit pe profit**, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, și **pentru majorările de întârziere aferente de ..... lei**, din care ..... lei pentru anul 2004, ..... pentru anul 2005 și ..... pentru anul 2006, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, la reverificare se va analiza și stabili dacă accesoriile contestate sunt în totalitate aferente debitelor contestate, pentru care se aplică principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

**„(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.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct.**

**102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,**

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„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.”**

**2. Referitor la impozit pe profit în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, și majorări de întârziere aferente de ..... lei, din care ..... lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să analizeze dacă cheltuielile cu dobânzile sunt integral nedeductibile la calculul impozitului pe profit, în condițiile în care organele de control au determinat gradul de îndatorare fără să analizeze dacă toate creditele și împrumuturile societății se cuprind în capitalul împrumutat ce stă la baza stabilirii gradului de îndatorare.**

**În fapt,** organele de control au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, prin reîntregirea profitului impozabil cu suma de .....lei, din care .....lei în anul 2006 și .....în anul 2007, ca urmare a neadmiterii la deducere a cheltuielilor cu dobânzile pe motiv că gradul de îndatorare a capitalului este cu mult peste trei.

**În drept,** în speță sunt aplicabile prevederile art. 21 și 23 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevederi care în esență au același conținut în urma modificărilor ce au avut loc în cadrul perioadei supusă verificării, unde se prevăd următoarele:

**„Art. 21**

**Cheltuieli**

**(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul**

realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.[...]

(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată: [...]

h) cheltuielile cu dobânda și diferențele de curs valutar, în limita prevăzută la art. 23;”

La art. 23 din același act normativ se prevăd următoarele:

„Cheltuieli cu dobânzile și diferențe de curs valutar

(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 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.

(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, precum și cele aferente împrumuturilor obținute de la societățile comerciale bancare române sau străine, sucursalele băncilor străine, cooperativele de credit, societățile de leasing pentru operațiuni de leasing, societățile de credit ipotecar și de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii, nu intră sub incidența prevederilor prezentului articol.”

Referitor la aplicarea acestui articol, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, prevăd următoarele:

„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.

60. În cazul în care capitalul propriu are o valoare negativă sau gradul de îndatorare este mai mare decât 3, cheltuielile cu dobânzile și cu pierderea netă din diferențele de curs valutar sunt nedeductibile. Acestea se reportează în perioada următoare, în condițiile art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, până la deductibilitatea integrală a acestora.

61. Intră sub incidența art. 23 alin. (3) din Codul fiscal numai pierderea netă din diferențele de curs valutar aferente capitalului împrumutat.

62. Instituțiile de credit, în sensul art. 23 alin. (7) din Codul fiscal, sunt cele autorizate, potrivit legii, de Banca Națională a României.

63. În sensul art. 23 alin. (1) din Codul fiscal, prin capital împrumutat se înțelege totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an începând de la data încheierii contractului, cu excepția celor prevăzute la alin. (4) al art. 23 din Codul fiscal, indiferent de data la care acestea au fost contractate.

În capitalul împrumutat se includ și creditele sau împrumuturile care au un termen de rambursare mai mic de un an, în situația în care există prelungiri ale acestui termen, iar perioada de rambursare curentă, însumată cu perioadele de rambursare anterioare ale creditelor sau împrumuturilor pe care le prelungesc, depășește un an.”

Din textele de lege menționate se reține că în capitalul împrumutat se include totalul creditelor și împrumuturilor cu termen de rambursare peste un an începând de la data încheierii contractului, **cu excepția** împrumuturilor obținute direct sau indirect de la bănci internaționale de dezvoltare și organizații similare, menționate în norme, și cele care sunt garantate de stat, precum și cele aferente împrumuturilor obținute de la societățile comerciale bancare române sau străine, sucursalele băncilor străine, cooperativele de credit, societățile de leasing pentru operațiuni de leasing, societățile de credit ipotecar și de la persoanele juridice care acordă credite potrivit legii.

De asemenea, se reține că nu intră sub incidența acestor prevederi dobânzile și pierderile din diferențe de curs valutar în legătură cu împrumuturile menționate mai sus.



Din actele administrative contestate se reține că organele de control nu au analizat dacă toate creditele și împrumuturile societății se includ în capitalul împrumutat pentru determinarea gradului de îndatorare și implicit a deductibilității cheltuielilor cu dobânzile aferente creditelor ce nu se includ în capitalul împrumutat.

Având în vedere că organele de control nu au avut în vedere creditele și împrumuturile care nu se includ în capitalul împrumutat pentru determinarea gradului de îndatorare și implicit a deductibilității cheltuielilor cu dobânzile aferente acestor credite, urmează a se **a se desființa** Decizia de impunere nr. .... din 10.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr. .... din 13.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, **pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de .....lei, din care .....lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, și a majorărilor de întârziere aferente în sumă de ..... lei, din care ..... lei pentru anul 2006 și ..... lei pentru anul 2007, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.**

De asemenea, la reverificare se va analiza și stabili dacă accesoriile contestate sunt în totalitate aferente debitelor contestate, pentru care se aplică principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

**În drept, se face aplicarea prevederilor art 186 (3) „Soluții asupra contestației” din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit cărora:**

**„(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.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua**



de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,

și prevederile pct. 12.7 din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

„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.”

3. Referitor la TVA în sumă de ..... lei și majorările de întârziere aferente de ..... lei, cauza supusă soluționării este dacă organul de soluționare din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Suceava se poate pronunța cu privire la deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri, în condițiile în care organele de control nu precizează cauzele care au condus la concluzia că bunurile respective nu au fost utilizate în scopul realizării operațiunilor taxabile.

**În fapt**, organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, aferentă unor achiziții de bunuri considerate de organele de control ca nefiind utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile **art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, unde se prevăd următoarele:

„Art. 145

**Dreptul de deducere**

(1) Dreptul de deducere ia naștere în momentul în care taxa pe valoarea adăugată deductibilă devine exigibilă. [...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;”

Din textele de lege citate mai sus se reține că contribuabilii au dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate dacă acestea sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

În urma verificării efectuate organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată ..... lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, aferentă unor achiziții de bunuri, ce au la bază următoarele facturi:

Pentru anul 2004:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Bază impozabilă	Valoare TVA	Ce reprezintă
1	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Stație și microfon
2	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Stație amplificare
3	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Acumulator - încărcător
4	...../ 15.12.2003	.....	.....	.....	Microfon
5	...../ 04.03.2004	.....	.....	.....	Oală minune, tigăi
6	...../ 01.04.2004	.....	.....	.....	Canapea, sofa
7	...../ 21.07.2004	.....	.....	.....	Jaluzele verticale
8	...../ 30.07.2004	.....	.....	.....	Kingstone puyle
9	...../ 06.08.2004	.....	.....	.....	Covor
10	...../ 08.10.2004	.....	.....	.....	Lambriu
11	...../ 16.11.2004	.....	.....	.....	Gresie
12	...../ 23.09.2004	.....	.....	.....	Ghiveci
13	...../ 30.09.2004	.....	.....	.....	Email
14	...../ 01.09.2004	.....	.....	.....	Aspirator
15	...../	.....	.....	.....	Robot Philips

	22.07.2004				
16	...../ 26.07.2004	.....	.....	.....	Costum
17	...../ 19.07.2004	.....	.....	.....	HP Photosmart
TOTAL 2004		.....	.....	.....	.....

Pentru anul 2005:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Bază impozabilă	Valoare TVA	Ce reprezintă
1	...../ 07.02.2005	.....	.....	.....	Bicicletă
2	...../ 03.02.2004	.....	.....	.....	Mochetă plus
3	...../ 27.06.2005	.....	.....	.....	Saltea medicinală
4	...../ 07.07.2005	.....	.....	.....	Covor loft
5	...../ 12.07.2005	.....	.....	.....	X-TEND Dormitor
6	...../ 12.07.2005	.....	.....	.....	Bucătărie .....
7	...../ 14.11.2005	.....	.....	.....	DVD RW LG
TOTAL 2005		.....	.....	.....	.....

Pentru anul 2006:

Nr. Crt.	Nr. și data facturii	Total valoare factură	Bază impozabilă	Valoare TVA	Ce reprezintă
1	...../ 08.02.2006	.....	.....	.....	Mobilier Havana
2	...../ 08.02.2006	.....	.....	.....	Draperie tip catifea
3	...../ 09.02.2006	.....	.....	.....	Comodă și vitrină
4	...../	.....	.....	.....	Mochetă

	23.02.2006				..... și parchet
5	...../ 27.02.2006	.....	.....	.....	Canapea
6	...../ 15.06.2006	.....	.....	.....	Mochetă T. .....
7	...../ 07.09.2006	.....	.....	.....	Saltea
TOTAL 2006		.....	.....	.....	.....

Organele de control au considerat că taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor achiziționate, ce au la bază documentele menționate mai sus, este nedeductibilă pe motiv că prin destinația lor nu sunt în folosul operațiunilor taxabile, fără însă să prezinte considerentele care au dus la această concluzie.

Contestatoarea menționează că toate bunurile achiziționate în perioada verificată au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile și că prin actul adițional nr. .... /25.03.2005, emis de ORC Suceava, și-a completat obiectul de activitate cu următoarele activități:

- comerț cu amănuntul al pâinii, produselor de patiserie și produselor zaharoase;
- alte mijloace de cazare (pensiune turistică);
- restaurante, fast food, tonete și cofetării;

Totodată, menționează că la sediul societății s-a deschis o secție de preparare a produselor de patiserie și în municipiul .....a deschis mai multe puncte de lucru.

Societatea susține că pentru a funcționa în condiții normale de igienă acestea au fost dotate cu mobilier, obiecte de inventar, materiale igienico-sanitare.

De asemenea, susține că pentru dotarea pensiunii turistice situată în comuna ....., sat ....., au fost achiziționate următoarele bunuri:

- mobilier dormitor, canapele, sofale, saltele simple și saltele medicale, comode;
- draperii, mochete, lambriuri, jaluzele, covoare;
- bucătărie ....., robot bucătărie, oale, aspirator, tigăi, stație amplificare.

Contestatoarea susține că dotările la acest obiectiv nu sunt încheiate, investițiile se fac treptat, în funcție de disponibilitățile bănești, iar unele bunuri, cum ar fi gresia, lambriurile, mocheta, au fost achiziționate pentru igienizarea brutăriei și a magazinelor de desfacere.

Societatea precizează că ..... a fost achiziționat la data de 19.07.2004, este montat la biroul administratorului, este un multifuncțional, telefon-copiator-fax și este un produs strict necesar în orice sediu de firmă.

Organele de control nu au admis la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri achiziționate pe motiv că prin destinația lor nu pot fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile, fără însă să prezinte considerentele care au dus la această concluzie.

Potrivit art. 64 și 107 din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată,

**„Art. 64**

**Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale [...]**

**(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”**

**„Art. 107**

**Raportul privind rezultatul inspecției fiscale**

**(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere factic și legal.**

De asemenea, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", la punctul 2.1.2, prevede că la rubrica „Motivul de fapt” din decizia de impunere **„se vor înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.”**

Din textul de lege menționat se reține că organele de control la stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare trebuie să analizeze și să menționeze prin decizia de impunere modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și tratamentul fiscal aplicat de acesta, precum și prezentarea consecințelor fiscale.

Având în vedere că organele de control nu au precizat considerentele care au dus la concluzia că bunurile nu au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile și ținând cont de cele prezentate la punctul 1 din prezenta decizie privind soluționarea impozitului pe profit, organul de soluționare nu se poate pronunța asupra taxei pe valoarea adăugată ..... lei, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006.

Față de cele prezentate, urmează **a se desființa** Decizia de impunere nr. .... din 10.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal

Suceava sub nr. .... din 13.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind **taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..... lei**, din care .....lei pentru anul 2004, ..... lei pentru anul 2005 și .....lei pentru anul 2006, și **pentru majorările de întârziere de ..... lei**, potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul), urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă să procedeze în termen de 30 de zile de la comunicare la punerea în executare a prezentei decizii pentru suma desființată, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în această decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

De asemenea, la reverificare se va analiza și stabili dacă accesoriile contestate sunt în totalitate aferente debitelor contestate, pentru care se aplică principiul "*accessorium sequitur principale*" (accesoriul urmează principalul).

**În drept**, se face aplicarea prevederilor **art 186 (3)** „Soluții asupra contestației” din **O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată, potrivit cărora:

**„(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.”**

La reverificarea creanței fiscale contestate, pentru care s-a dispus desființarea actelor atacate, se vor avea în vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, unde se precizează:

**„102.5. În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat”,**

și prevederile **pct. 12.7** din **Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Anexa nr. 1, unde se stipulează:

**„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.”**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 19, 21, 23 și 145 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, art. 64 și 107 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Ordinul Ministerului Economiei și Finanțelor nr. 972 / 2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală", pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003, aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, pct. 12.7 din Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, coroborate cu prevederile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

### **D E C I D E:**

- **Desființarea** Deciziei de impunere nr. .... din 10.09.2007, înregistrată la Activitatea de Control Fiscal Suceava sub nr. .... din 13.09.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .... din 13.09.2007 de Activitatea de Control Fiscal Suceava, privind suma de ..... lei, reprezentând:

- .....lei impozit pe profit;
- .....lei majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ..... lei TVA;
- ..... lei majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin altă echipă, să procedeze la reanalizarea acestora, strict pentru aceeași perioadă, și să emită un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere cele precizate în decizie și prevederile legale aplicabile în speță.

Punerea în executare a prezentei decizii, pentru suma pentru care s-a dispus desființarea, va fi efectuată în termen de 30 de zile de la data comunicării prezentei, de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a emis decizia de impunere contestată și desființată prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

**IMPOZIT P EPROFIT:**

1. - deductibilitate cheltuieli care nu sunt în folosul operațiunilor taxabile  
- art. 19 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal
2. - deductibilitate cheltuielilor cu dobânzile  
- art. 23 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal

- TVA:**
1. - deductibilitate TVA aferentă operațiunilor care nu sunt utilizate în folosul operațiunilor taxabile  
- art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal