

**IL/300/2010**

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala, prin adresa nr.xxx cu privire la contestatia formulata de xxx , **cu sediul in localitatea xxx**, inregistrata la DGFP xxx sub nr.xxx

**xxx este identificata cu CIF RO xxx**

**Contestatia a fost formulata partial impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr.xxx cu privire la suma de xxx lei reprezentand :**

**-Impozit pe profit xxx**

**-Majorari impozit pe profit xxx**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata , cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv xxx, potrivit semnaturii de primire de pe confirmarea atasata in copie la dosarul cauzei si de data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala, respectiv xxx , asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice xxx prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa soluzioneze prezenta contestatie.

**I.xxx a formulat contestatie partial impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr. xxx cu privire la suma de xxx lei reprezentand :**

**-Impozit pe profit xxx**

**-Majorari impozit pe profit xxx**

**In sustinerea contestatiei societatea aduce urmatoarele argumente :**

1) Cu privire la suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs valutar si suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile, aferente anului xxx, conform contractului de credit nr. xxx incheiat intre xxx si xxx, stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile petenta arata ca pe parcursul anului xxx, au fost utilizate sume de bani din creditul acordat de xxx, conform situatiei anexate - **desfasurare credit termen scurt - xxx** - dupa cum urmeaza:

- plati avansuri produse agricole fara TVA-xxx
- TVA avansuri infiintare culturi agricole - xxx
- plati pentru activitatea curenta ( chirie apartament serviciu, asigurari auto, comisioane

bancare, diferente curs valutar, dobanda credit, etc.) -xxx

- depozite bancare la termen -xxx

Diferentele de curs valutar in valoare de xxx lei, precum si suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu dobandile sunt considerate de organele fiscale ca fiind cheltuieli nedeductibile, dar constatarile in acest sens din cuprinsul Raportului de inspectie fiscala omit celelalte cheltuieli efectuate de societate.

Contestatarul mentioneaza ca organul fiscal considera ca intreaga suma de xxx lei (total suma trasa din creditul xxx la cost istoric) a fost folosita pentru acordare avansuri de marfa, celelalte cheltuieli efectuate de societate din creditul acordat de xxx Bank (conform desfasuratorului anexat) nu sunt analizate de catre inspectorii fiscali cu toate ca diferentele de curs valutar, precum si dobanda apreciate ca fiind cheltuieli nedeductibile sunt generate de totalitatea cheltuielilor efectuate din creditul in discutie in anul 2007.

Petenta precizeaza ca in xxx, AFM a incheiat un contract de imprumut cu xxx avand acelasi obiect ca si contractul incheiat cu xxx, in temeiul caruia au fost acordate avansuri vanzatorilor in baza contractelor de vanzare cumparare analizate de inspectorii fiscali, in suma totala de xxx lei cu TVA inclus.

Urmare derularii acestui contract au rezultat venituri din diferente de curs valutar in suma de xxx lei. Societatea ataseaza la dosarul cauzei situatia privind desfasurarea creditului precum si nota contabila de stabilire diferente de curs valutar an xxx si considera ca organele fiscale au aplicat un tratament fiscal diferit in doua situatii contractual similare.

Cu privire la sumele mentionate in Raportul de inspectie fiscala, referitor la derularea contractelor de vanzare cumparare incheiate de xxx cu xxx, xxx si Societatea comerciala pentru xxx(SCIPI), face urmatoarele mentiuni:

- in baza acestor contracte au fost virate din credit, catre vanzatori, avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxx

- respectivele avansuri au fost acordate cu respectarea scopului facilitatii de credit stipulat in art. 2 alin. 2.2 din contractul nr. xxx si Actul aditional nr. x din xxx

- organele fiscale au apreciat in mod eronat ca xxx nu a respectat clauzele contractuale cu privire la marfurile ce trebuiau livrate si perioada de livrare, nefiind derulate operatiuni de livrare si achizitie de marfuri care sa justifice avansurile acordate; obligatia de livrare in termen a marfurilor cumparate cade in sarcina vanzatorilor, nu in sarcina cumparatoarei AFM, neindeplinirea la termen a acestei obligatii neputand fi opusa societatii supuse controlului fiscal; neindeplinirea obligatiei de livrare a marfii contractate, soldata cu neinregistrarea unor achizitii de marfa de catre xxx, nu poate constitui temei de reincadrare a formei respectivei tranzactii si aprecierea acesteia ca fiind un imprumut in conditiile prevederilor art. 11 alin. 1 din Codul fiscal, din urmatoarele considerente:

a) contractele de vanzare cumparare au fost incheiate in scopul achizitionarii de produse agricole, fiind acordate avansuri catre vanzatori in acest scop;

b) la termenele stipulate in contracte, vanzatorii nu si-au indeplinit obligatia de livrare a marfii platite de cumparatoare, justificat de faptul ca in respectivul an agricol au fost inregistrate fenomene de calamitate naturala ce au determinat imposibilitatea predarii produselor contractate (atasam procesele verbale de calamitate);

c) potrivit prevederilor stipulate in contracte, in cazul intervenirii unor situatii de forta majora, vanzatorii nu sunt exonerati de plata sumelor care sunt acordate cu titlu de avans, acesta fiind unul din considerentele rambursarii acestor sume in echivalent banesc,

d) in temeiul prevederilor actelor aditionale ce constituie addendumuri la contractele de vanzare cumparare, incheiate anterior implinirii termenului de livrare a marfii, partile au convenit aplicarea unor penalitati de intarziere care vor fi calculate pana la data rambursarii sumelor platite cu titlu de avans de catre cumparator.

e) in temeiul prevederilor contractuale completate prin acte aditionale, avand in vedere neindeplinirea obligatiilor vanzatorilor de livrare a marfurilor contractate la termenele stipulate, respectiv iulie-august pentru grau de panificatie, septembrie-octombrie pentru porumb, septembrie-octombrie pentru boabe soia, acestia au efectuat plati in perioada xxx cu titlu de restituire a avansurilor acordate, incluzand si penalitatile de intarziere convenite cu vanzatorul.

f) in conditiile prezentate xxx si-a indeplinit intrutotul obligatiile contractuale asumate fata de partenerii din contractele de vanzare cumparare, indeplinirea corelativa a angajamentelor asumate de acestia fiind influentata in mod direct de mijloacele precare de asigurare a produselor agricole, determinate de calamitati, precum si de fluctuatiile pietei sau calitatea produselor. g) afirmatia organelor fiscale privind folosirea sumelor aferente creditului pentru imprumutarea altor firme al caror actionar majoritar este actionar majoritar si la AFM, este contrazisa de data la care a fost inregistrata la Registrul Comertului schimbarea de actionar in cazul xxx si xxx , respectiv data de xxx, data la care structura actionariatului celor doua societati nu implica actionari comuni cu AFM (atasam dovada inregistrarii la Registrul Comertului a actionarului majoritar xxx - actuala xxx)

Totodata apreciaza ca organul fiscal a considerat in mod eronat ca aceste tranzactii nu au avut un scop economic, invocand prevederile art. 11, alin. 1 Cod fiscal din urmatoarele considerente:

- art. 11 din Codul fiscal se refera in principal la relatiile comerciale incheiate de parti afiliate (in care nu poate fi reflectat pretul de piata al bunurilor si serviciilor), situatie neexistenta la data incheierii contractelor, asa cum am aratat anterior . Mai mult, tranzactiile economice desfasurate in baza contractului de credit incheiat cu xxx sunt destul de bine delimitate si au un scop economic precis.

- Conform Raportului de inspectie fiscala nr. xxx incheiat de AFP xxx , contractele de vanzare cumparare marfa analizate de inspectorii fiscali in cadrul controlului fiscal incheiat in data de xxx, sunt calificate drept contracte comerciale in temeiul carora au fost acordate avansuri banesti, pentru care s-au intocmit facturi fiscale, purtatoare de

TVA, iar in virtutea constatarii legalitatii acestor operatiuni, TVA a fost rambursata societatii de catre organul fiscal abilitat in acest sens. In conformitate cu prevederile normelor metodologice la art. 141, alin. 2, pct.3 din Codul fiscal, daca aceste operatiuni ar fi fost considerate imprumuturi ar fi trebuit sa fie scutite de plata TVA.

Avand in vedere faptul ca pentru toate sumele avansate catre furnizorii sus mentionati in temeiul contractelor de vanzare cumparare in cauza, au fost calculate si incasate penalitati de intarziere in suma totala de xxx lei (atasam copie facturi penalitati), apreciem ca sunt indeplinite conditiile stipulate prin prevederile art. 21 alin. 1 Cod fiscal privind deductibilitatea cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile ( atasam declaratie impozit pe profit pentru anul xxx si xxx).

Raportat la situatia financiara a societatii la finele anului xxx, se poate observa ca societatea avea imprumutata suma de xxx euro de la xxx si in acelasi timp constituise in diferite plasamente bancare echivalentul sumei de xxx euro (anexam extrase bancare nr xxx).

Contestatarul mai arata ca dupa data de xxx nu a mai acordat avansuri in temeiul contractelor de vanzare cumparare supuse analizei. In limina celor prezentate anterior, apreciaza ca organul fiscal atribuie aceste cheltuieli in mod eronat, contractelor de vanzare cumparare in discutie si in acest sens mentioneaza faptul ca scadentele creditului acordat de xxx au fost de xxx, iar in urma constituirii acestor depozite a inregistrat in anul xxx venituri impozabile din depozite bancare in suma de xxx lei ( balanta an xxx).

In sustinere societatea invoca prevederile art. 23 Cod fiscal care stipuleaza la alin. 1: « *cheltuielile cu dobanzile sunt integral deductibile in cazul in care gradul de indatorare a capitalului este mai mic sau egal cu 3(...)* », si arata ca atat in anul xxx cat si in anul xxx, gradul de indatorare a capitalului a fost mai mic de xxx.

Potrivit alin. 3 din acelasi articol « *in cazul in care cheltuielile cu diferentele de curs valutar depasesc veniturile din diferentele de curs valutar, diferenta va fi tratata ca o cheltuiala cu dobanda potrivit alin. 1, deductibilitatea acestei diferente fiind supusa limitei prevazute la art.1. Cheltuielile din diferentele de curs valutar care se limiteaza potrivit prezentului alineat sunt cele aferente imprumuturilor luate in calcul la determinarea gradului de indatorare a capitalului.*»

In conformitate cu dispozitiile legale sau citate, cheltuiala cu diferenta de curs valutar aferenta anului xxx pentru imprumutul acordat de xxx, trebuia diminuată cu veniturile din diferente de curs aferente depozitelor pe termen scurt incheiate de societate cu xxx ( copie extrase doveditoare ) in suma de xxx lei.

Din considerentele prezentate, apreciaza ca a procedat in mod legal la declararea respectivelor cheltuieli ca fiind deductibile conform art. 21, alin.1 si art. 23 Cod fiscal.

2) Cu privire la suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar si suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile, aferente anului xxx, conform contractului de credit nr. xxx incheiat intre xxx si xxx, stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile contestatarul mentioneaza :

- respectivele cheltuieli sunt generate de acelasi contract de credit, care s-a derulat pana la achitarea ultimei rate scadenta la data de xxx

Cu privire la tratarea ca si cheltuieli deductibile a acestor sume, se justifica legalitatea acestei interpretari prin toate argumentele prezentate la pct.1.

In mod distinct, pentru justificarea nedeductibilitatii acestor sume, organele fiscale includ in continutul Raportului de inspectie fiscala ( pag. 10) Contractul de vanzare cumparare nr. xxx incheiat de AFM cu xxx, care nu a facut obiectul finantarii din contractului de credit incheiat cu xxx, fiind finantat din veniturile rezultate din activitatea curenta a societatii.

Societatea face precizarea ca perioada de tragere din credit s-a derulat de la data de xxx si pana la data de xxx, cand creditul a fost tras in intregime. Astfel, daca se cerceteaza anexa Registru jurnal miscari sume in clasa xxx aferenta anului xxx, se poate observa foarte usor ca sumele platite din acest credit pentru avansurile de marfa sunt in valoare de xxx lei cu TVA inclus, fiind deci exclusa valoarea contractului sus mentionat.

Din considerentele prezentate, petenta apreciaza ca a procedat in mod legal la declararea respectivelor cheltuieli ca fiind deductibile conform art. 21 alin. 2 si art 23 Cod fiscal si **solicita admiterea contestatiei** .

## **II.Activitatea de inspectie fiscala, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.xxx, sustine urmatoarele:**

Sumele stabilite suplimentar cu privire la impozitul pe profit in suma de xxx lei si majorari de intarziere aferente in suma de xxx lei sunt stabilite legal deoarece:

### ***Anul xxx***

Diferentele de profit impozabil stabilita la control aferente anului 2007 provine din :

- suma de xxx **lei** reprezinta cheltuieli cu diferente de curs valutar stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile.

In baza Contractului de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx si incheiat cu xxx, Sxxx (fosta xxx) a primit o facilitate de credit pe termen scurt pentru o suma maxima de xxx euro. Aceasta facilitate este acordata societatii "in scopul finantarii culturilor agricole, a oricaror altor cheltuieli curente ale Clientului, precum si achizitiei de actiuni, daca este cazul, in cadrul procesului de achizitie de actiuni de la xxx si de la xxx, precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme, si, in consecinta, Clientul va utiliza orice sume in temeiul prezentului contract, exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat", asa cum este stipulat la art.2, alin.2.2 "Scopul Facilitatii" din Contractul nr.xxx si din Actul aditional nr.xxx din xxx la contract.

Echivalentul in lei a creditului bancar pe termen scurt primit de la xxx de xxx euro, a fost inregistratde societate in evidenta contabila in contul analitic 5191.2 « Credite bancare pe termen scurt- xxx ».

Totodata xxx incheie contracte de vanzare-cumparare, astfel:

1) Cu xxx s-au incheiat urmatoarele contracte:

- contractul nr. xxx - achizitie grau de panificatie recolta xxx, in vrac, termen de livrare iulie-august 2007, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie porumb recolta xxx, termen de livrare septembrie-octombrie 2007, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie floarea soarelui recolta xxx, termen de livrare august-xxx si xxx, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie boabe soia recolta xxx, termen de livrare xxx, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie grau de panificatie recolta xxx, termen de livrare xxx, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie rapita recolta xxx, termen de livrare xxx avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

2) Cu xxx s-au incheiat urmatoarele contracte:

- contractul nr.xxx - achizitie grau de panificatie recolta xxx, in vrac, termen de livrare xxx, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie rapita recolta xxx, termen de livrare xxx avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

3) Cu Societatea Comerciala de Promovare Intemationala s-au incheiat urmatoarele contracte:

- contractul nr.xxx - achizitie boabe soia recolta xxx, termen de livrare xxx, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).
- contractul nr.xxx - achizitie floarea soarelui recolta xxx, termen de livrare xxx, avansul achitat in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

Urmare a primirii facilitatii de xxx euro si in baza contractelor incheiate si mentionate mai sus, xxx vireaza din credit catre xxx xxx si xxx, imprumuturi sub forma de avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxx si a anului xxx. La baza avansurilor acordate celor trei societati stau facturi emise de catre xxx, xxx si xxx care au mentiunea "avans marfa confom contract de finantare" si pe care xxx le-a inregistrat in contul 409 "furnizori - debitor!" pe analitice.

In urma verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala, a documentelor financiar contabile (fise analitice furnizori-debitori xxx, xxx si xxx, note contabile, registre de banca, facturi, balante de verificare, etc.) s-au constatat urmatoarele:

- cu privire la Contractul de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx si incheiat cu xxx s-a constatat ca xxx (fosta xxx) nu a respectat clauzele contractuale referitoare la scopul pentru care a fost acordat creditul obtinut.
- cu privire la Contractele de vanzare-cumparare incheiate cu xxx, xxx si xxx, s-a constatat ca xxx nu a respectat clauzele contractuale prezentate in contracte cu privire la marfurile ce trebuie livrate si perioada de livrare a marfurilor, respectiv nu au fost derulate efectiv operatiuni de livrare de marfuri, respectiv operatiuni de achizitie de

marfuri între societățile menționate mai sus, care să justifice avansurile acordate de xxx către cele trei societăți în termenele prevăzute în contract în perioadele menționate. De asemenea, facturile înregistrate în evidența financiar-contabilă de către xxx și reprezentând avansuri acordate în anul xxx, au fost stornate în anul xxx, respectiv anul xxx, fapt ce dovedește că aceste avansuri nu au fost date în vederea realizării clauzelor contractuale stipulate în contractele de vânzare-cumpărare, ci doar sub forma de împrumuturi între societăți.

Din verificarea documentelor financiar contabile (note contabile, fișa analitică a contului 5191.2, contului 5198.2 și contului 665 aferente anului 2007) s-a constatat că societatea a înregistrat în contul 665 "Cheltuieli cu diferențe de curs valutar" suma de xxx lei reprezentând cheltuieli cu diferențe de curs valutar, aferente creditului pe termen scurt obținut de la xxx.

Potrivit art.11, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare: "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are scop economic sau pot reincadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției."

Organele de inspecție fiscală au constatat că acest credit nu a fost folosit de către xxx conform scopului stipulat în Contractul nr.xxx și nici în desfășurarea activității, acesta fiind folosit pentru împrumutarea altor firme al căror acționar majoritar este acționar majoritar și la xxx, societatea suportând în totalitate cheltuielile din diferențele de curs valutar aferente creditului acordat, și nici în vederea obținerii de venituri impozabile în urma derulării creditului. Conform prevederilor art.21, alin.1 din legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare: "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile."

Astfel, la control s-a stabilit că suma de xxx lei reprezintă cheltuieli cu diferențe de curs valutar stabilite care nu sunt aferente veniturilor impozabile, încalcându-se prevederile art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

- suma de xxx lei reprezintă cheltuieli cu dobânzile stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile aferente contractului de facilitare de credit la termen înregistrat sub nr.xxx și încheiat cu xxx, xxx (fosta xxx) în baza căruia a primit o facilitare de credit pe termen scurt pentru suma maximă de xxx euro.

Echivalentul în lei a creditului bancar pe termen scurt primit de la xxx de xxx euro, a fost înregistrat de societate în evidența contabilă în contul analitic 5191.2 « Credite bancare pe termen scurt - xxx », iar dobânda aferentă creditului a fost înregistrată în contul analitic 5198.2 « Dobânzi aferente creditelor bancare pe termen scurt - xxx ».

Cu privire la Contractele de vânzare-cumpărare încheiate cu xxx, xxx și xxx, s-a constatat că xxx nu a respectat clauzele contractuale prezentate în contracte cu privire la marfurile ce trebuie livrate și perioada de livrare a marfurilor, respectiv nu au fost

derulate efectiv operatiuni de livrare/achizitie cu marfuri care sa justifice avansurile acordate de xxx catre cele trei societati in termenele prevazute in contract in perioadele mentionate. De asemenea, facturile inregistrate in evidenta financiar-contabila de catre xxx si reprezentand avansuri acordate in anul xxx, au fost stornate in anul xxx, respectiv anul xxx, fapt ce dovedeste ca aceste avansuri nu au fost date in vederea realizarii clauzelor contractuale stipulate in contractele de vanzare-cumparare, ci doar sub forma de imprumuturi intre societati.

Din verificarea documentelor financiar contabile (note contabile fisa analitica a contului 5191.2, contului 5198.2 si contului 666 aferente anului xxx) s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 666 "Cheltuieli privind dobanzile" suma de xxx lei reprezentand cheltuieli privind dobanzile, aferente creditului pe termen scurt obtinut de la xxx.

Potrivit art.11, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei." Organele de inspectie fiscala au constatat ca acest credit nu a fost folosit de catre xxx conform scopului stipulat in Contractul nr.xxx si nici in desfasurarea activitatii, acesta fiind folosit pentru imprumutarea altor firme al caror actionar majoritar este si la xxx, societatea suportand in totalitate cheltuielile din diferentele de curs valutar aferente creditului acordat, si nici in vederea obtinerii de venituri impozabile in urma derularii creditului. Conform prevederilor art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile."

Astfel, la control s-a stabilit ca suma de xxx lei reprezinta cheltuieli privind dobanzile care nu sunt aferente veniturilor impozabile, incalcandu-se prevederile art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

In ceea ce priveste afirmatia societatii verificate cu privire la faptul ca, din creditul acordat de xxx au fost utilizate sume si pentru alte activitati curente (conform desfasuratorului anexat de societate la prezenta contestatie, dar pe care nu l-a prezentat in timpul controlului), se poate observa ca aceste plati sunt efectuate de ex.pentru sponsorizare primarie, protocol, onorarii avocat, cat si pentru achitarea imprumutului de la xxx si a dobanzilor aferente acestuia, in suma totala de xxx lei.

In Contractul de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx si incheiat cu xxx, nu este stipulata si rambursarea altor imprumuturi contractate anterior de societate si aflate in derulare, societatea nerespectand scopul pentru care a fost acordat.

De asemenea, avansurile acordate din credit si prezentate in desfasurator nu corespund in totalitate cu situatiile de avansuri prezentate pe timpul controlului si care sunt semnate si stampilate de societate, angajand astfel raspunderea persoanelor care le-au intocmit, semnat si stampilat.



De exemplu:

- in anexa « desfasurare credit pe termen scurt - xxx anul xxx » anexat la contestatie, societatea precizeaza ca a acordat un avans catre xxx in valoare totala de xxx lei, iar in situatia analitica privind avansurile inregistrate in evidenta contabila si prezentata in timpul controlului apare suma de xxx lei.
- in anexa « desfasurare credit pe termen scurt - xxx » anexata la contestatie, societatea precizeaza ca a acordat un avans catre xxx in valoare totala de xxx lei, iar in situatia analitica privind avansurile inregistrate in evidenta contabila si prezentata in timpul controlului apare suma de xxx lei.

Ca urmare a celor prezentate, se poate observa ca societatea incearca sa prezinte o alta situatie care nu este conforma cu actele contabile si situatiile analitice prezentate in timpul controlului, pentru utilizarea creditului conform scopului stipulat in contract.

Totodata, societatea afirma ca pentru toate avansurile date catre furnizori din creditul de la xxx si care nu s-au concretizat in achizitii de marfuri ca urmare a finantarii culturilor agricole si care ulterior au fost stornate, au fost calculate penalitati de intarziere si ca urmare a obtinut venituri imposabile din aceste penalitati. Organele de inspectie fiscala considera ca aceste venituri nu sunt aferente cheltuielilor cu dobanzile si cheltuielile de curs valutar generate de derularea contractului de credit de la xxx, ci sunt venituri obtinute din neindeplinirea de catre furnizori a obligatiilor contractuale din contractele de vanzare-cumparare incheiate cu acestia.

#### *Anul xxx*

Diferentele de profit imposabil stabilita la control aferente anului xxx rezulta din urmatoarele:

- suma de xxx **lei** reprezinta cheltuieli cu diferente de curs valutar stabilite la control ca fiind nedeductibile.

In baza Contractului de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx si incheiat cu xxx, xxx (fosta xxx) a primit o facilitate de credit pe termen scurt pentru o suma maxima de xxx euro. Aceasta facilitate este acordata societatii "in scopul finantarii culturilor agricole, a oricaror altor cheltuieli curente ale Clientului, precum si achizitiei de actiuni, daca este cazul, in cadrul procesului de achizitie de actiuni de la xxx, precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme, si, in consecinta, Clientul va utiliza orice sume in temeiul prezentului contract, exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat", asa cum este stipulat la art.2, alin.2.2 "Scopul Facilitatii" din Contractul nr.xxx si din Actul aditional nr.1 din xxx la contract.

Echivalentul in lei a creditului bancar pe termen scurt primit de la xxx de xxx euro, a fost inregistrat de societate in evidenta contabila in contul analitic 5191.1 « Credite bancare pe termen scurt - xxx ».

Totodata xxx incheie contracte de vanzare-cumparare, cu xxx , cu xxx ,cu xxx , cu xxx

Urmare a primirii facilitatii de xxx euro si in baza contractelor incheiate si

mentionate mai sus, xxx vireaza din credit catre xxx, xxx, xxx si xxx imprumuturi sub forma de avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxx si a anului xxx. La baza avansurilor acordate celor trei societati stau facturi emise de catre xxx, xxx si xxx care au mentiunea "avans marfa conform contract de finantare" si pe care xxx le-a inregistrat in contul 409 "furnizori-debitori" pe analitice.

In urma verificarii efectuate de organele de inspectie fiscala, a documentelor financiar contabile (fise analitice furnizori debitori xxx, xxx, xxx si xxx (note contabile, registre de banca, facturi, balante de verificare, etc.) s-au constatat urmatoarele:

- cu privire la Contractual de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx si incheiat cu xxx, s-a constatat ca xxx (fosta xxx) nu a respectat clauzele contractuale referitoare la modul in care a fost utilizat creditul obtinut conform scopului mentionat in contract.
- cu privire la Contractele de vanzare-cumparare incheiate cu xxx, xxx, xxx si xxx, s-a constatat ca xxx nu a respectat clauzele contractuale prezentate in contracte cu privire la marfurile ce trebuie livrate si perioada de livrare a marfurilor, respectiv nu au fost derulate efectiv operatiuni de livrare/achizitie cu marfuri care sa justifice avansurile acordate de xxx catre cele trei societati in termenele prevazute in contract in perioadele mentionate. De asemenea, facturile inregistrate in evidenta financiar-contabila de catre xxx si reprezentand avansuri acordate in anul xxx, au fost stornate in anul xxx, respectiv anul xxx, fapt ce dovedeste ca aceste avansuri nu au fost date in vederea realizarii clauzelor contractuale stipulate in contractele de vanzare-cumparare, ci doar sub forma de imprumuturi intre societati.

Din verificarea documentelor financiar contabile (note contabile, fisa analitica a contului 5191.1, contului 5198.1 si contului 665 aferente anului xxx) s-a constatat ca societatea a inregistrat in contul 665 "Cheltuieli cu diferente de curs valutar" suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu diferente de curs valutar, aferente creditului pe termen scurt obtinut de la xxx Potrivit art.11, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: "La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe in intelesul prezentului cod, autoritatile fiscale pot sa nu ia in considerare o tranzactie care nu are scop economic sau pot reincadra forma unei tranzactii pentru a reflecta continutul economic al tranzactiei."

Organele de inspectie fiscala au constatat ca acest credit nu a fost folosit de catre xxx conform scopului stipulat in Contractul nr.xxx si nici in desfasurarea activitatii, acesta fiind folosit pentru imprumutarea altor firme al caror actionar majoritar este si la xxx, societatea suportand in totalitate cheltuielile din diferentele de curs valutar aferente creditului acordat, si nici in vederea obtinerii de venituri impozabile in urma derularii creditului. Conform prevederilor art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile."

Astfel, la control s-a stabilit ca suma de xxx lei reprezinta cheltuieli cu diferente

de curs valutar stabilite care nu sunt aferente veniturilor impozabile, incalcandu-se prevederile art.21, alin.1 din legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

**- suma de xxx lei reprezinta cheltuieli cu dobanzile stabilite la control ca fiind cheltuieli nedeductibile.**

In baza Contractului de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx si incheiat cu xxx, xxx (fosta xxx) a primit o facilitate de credit pe termen scurt pentru o suma maxima de xxx euro. Aceasta facilitate este acordata societatii "in scopul finantarii culturilor agricole, a oricaror altor cheltuieli curente ale Clientului, precum si achizitiei de actiuni, daca este cazul, in cadrul procesului de achizitie de actiuni de la xxx si de la xxx, precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme, si, in consecinta, clientul va utiliza orice sume in temeiul prezentului contract, exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat", asa cum este stipulat la art.2, alin.2.2 "Scopul Facilitatii" din Contractul nr.xxx si din Actul aditional nr.1 din xxx la contract.

Echivalentul in lei a creditului bancar pe termen scurt primit de la xxx de xxx euro, a fost inregistrat de societate in evidenta contabila in contul analitic 5191.1 « Credite bancare pe termen scurt - xxx », iar dobanda aferenta creditului a fost inregistrata in contul analitic 5198.1 « Dobanzi aferente creditelor bancare pe termen scurt - xxx ».

La control s-a stabilit ca suma de xxx lei reprezinta cheltuieli privind dobanzile care nu sunt aferente veniturilor impozabile, incalcandu-se prevederile art.21, alin.1 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au analizat modul de utilizare a creditului bancar obtinut de la xxx In baza Contractului de facilitate de credit la termen inregistrat sub nr.xxx pentru suma maxima de xxx euro, in conformitate cu scopul stipulat la art.2, alin. 2.2 din contract: "in scopul finantarii culturilor agricole, a oricaror altor cheltuieli curente ale Clientului, precum si achizitiei de actiuni, daca este cazul, in cadrul procesului de achizitie de actiuni de la xxx si de la xxx, precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme, si, in consecinta, clientul va utiliza orice sume in temeiul prezentului contract, exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat".

Eronat agentul economic face trimitere la art.23, alin.1 din Codul fiscal care stipuleaza faptul ca sunt cheltuieli deductibile cheltuielile cu dobanzile daca gradul de indatorare a capitalului este mai mic sau egal decat trei.

Potrivit art.23, alin.4 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare: « Dobanzile si pierderile din diferente de curs valutar, in legatura cu imprumuturile obtinute direct sau indirect de la banci Internationale de dezvoltare si organizatii similare, mentionate in norme, si cele care sunt garantate de stat, cele aferente imprumuturilor obtinute de la institutiile de credit romane sau straine, institutii financiare nebancale, de la persoane juridice care acorda credite potrivit legii, precum si

cele obtinute in baza obligatiunilor admise la tranzactionare pe o piata reglementata nu intra sub incidenta prevederilor prezentului articol », respectiv art. 23, alin.1 din Codul fiscal.

Pentru cheltuielile nedeductibile stabilite la control in suma de xxx lei( an xxx si an xxx)si contestate de societate, s-a calculat un impozit pe profit in suma de xxx lei si majorari de intarziere(dobanzi) in suma de xxx lei( anexa calcul accesorii la prezenta contestatie), conform prevederilor art.120, alin.1 din O.G. nr.92/2003 -actualizata.

**III.Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

**In conformitate cu art.213 alin.(1) din OG nr.92 /2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare ,”in solutiunea contestatiei organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestatiei se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.** Soluționarea contestatiei se face în limitele sesizării.”**

#### **Perioada verificata xxx**

**In fapt**, din Raportul de inspectie fiscala nr. xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx se retine ca organele de inspectie fiscala nu au acceptat la deducere in anul xxx suma de xxx lei reprezentand cheltuieli cu dobanzile si xxx lei reprezentand cheltuieli cu diferentele de curs valutar iar in anul xxx suma de xxx lei reprezentand dobanzi si suma de xxx lei reprezentand diferente de curs valutar aferente contractului de credit la termen nr.xxx incheiat cu xxx , incalcandu-se prevederile art.21 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca acest credit nu a fost folosit de catre xxx conform scopului stipulat in Contractul nr.xxx si nici in desfasurarea activitatii, reincadrand tranzactia de acordare de avansuri in conformitate cu prevederile art.11 alin.(1) din Codul fiscal, **in imprumuturi acordate altor persoane juridice , imprumuturi neproductive de venituri impozabile.**

In baza Contractului de credit nr.xxx incheiat cu xxx , xxx a primit o facilitate de credit pe termen scurt pentru o suma maxima de xxx euro in scopul finantarii culturilor agricole , a oricaror altor cheltuieli curente , a achizitiei de actiuni de la xxx precum si in scopul finantarii investitiilor in achizitia de echipamente si masini necesare pentru ferme ,utilizarea sumelor exclusiv in vederea acoperirii necesitatilor financiare aferente scopului mentionat in contract.

Urmare primirii facilitatii de credit de xxx euro xxx a acordat avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxx si a anului xxx in baza contractelor incheiate in xxx cu xxx, xxx si xxx pe baza de facturi emise de aceste trei societati care au mentiunea "avans marfa conform contract de finantare" si pe care le-a inregistrat in contul 409 "furnizori – debitori pe analitice.

**1) Cu xxx are incheiate urmatoarele contracte :**

- contractul nr. xxx ce are ca obiect achizitia de grau de panificatie din recolta anului xxx, in vrac cu termen de livrare xxx, in baza caruia a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de porumb recolta xxx, termen de livrare xxx in baza caruia a achitat un avans in suma de xxx (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitiade floarea soarelui din recolta xxx, termen de livrare xxx si xxx, in baza caruia s-a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de boabe soia din recolta xxx, termen de livrare xxx, in baza caruia s-a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de grau de panificatie din recolta xxx, termen de livrare xxx, in baza caruia s-a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

-contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de rapita din recolta anului xxx, termen de livrare xxx, in baza caruia s-a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

**2) Cu xxx are incheiate urmatoarele contracte :**

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitiade grau de panificatie din recoltaanului xxx, in vrac, termen de livrare xxx, in baza caruia a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de rapita din recolta xxx, termen de livrare xxx, in baza caruia a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

**3) Cu xxx are incheiate urmatoarele contracte :**

- contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de boabe soia recolta xxx, termen de livrare xxx, in baza caruia a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

-contractul nr.xxx ce are ca obiect achizitia de floarea soarelui din recolta xxx, termen de livrare xxx, in baza caruia a achitat un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).

**iar in anul xxx cu :**

**4) xxx s-a incheiat contractul nr.xxx pentru achizitie floarea soarelui recolta xxx, termen de livrare xxx petenta achitand un avans in suma de xxx lei (inclusiv TVA).**

In sustinere societatea arata ca in baza acestor contracte au fost virate din credit, catre vanzatori, avansuri in vederea achizitionarii de cereale din productia anului xxx si a anului xxx; respectivele avansuri au fost acordate cu respectarea scopului facilitatii de credit stipulat in art. 2 alin. 2.2 din contractul nr. xxx si Actul aditional nr. 1 din xxx. Neînregistrarea unor achizitii de marfa de catre xxx, nu poate constitui temei de reincadrare a formei respectivei tranzactii si aprecierea acesteia ca fiind un împrumut in conditiile prevederilor art. 11 alin. 1 din Codul fiscal, in temeiul contractelor de vanzare cumparare in cauza, au fost calculate si incasate penalitati de intarziere in suma totala de xxx lei si apreciaza ca sunt indeplinite conditiile stipulate de prevederile art. 21 alin. 1 Cod fiscal privind deductibilitatea cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Totodata xxx precizeaza ca raportat la situatia financiara a societatii la finele anului xxx, avea împrumutata suma de xxx euro de la xxx si in acelasi timp constituise in diferite plasamente bancare echivalentul sumei de xxx euro conform extraselor bancare nr xxx, xxx, xxx.

Pe parcursul anului xxx, au fost utilizate sume de bani din creditul acordat de xxx, pentru :

- plati avansuri produse agricole fara TVA-xxx
- TVA avansuri infiintare culturi agricole - xxx
- plati pentru activitatea curenta ( chirie apartament serviciu, asigurari auto, comisioane bancare, diferente curs valutar, dobanda credit, etc.) -xxx
- depozite bancare la termen - xxx

Dupa data de xxx nu a mai acordat avansuri in temeiul contractelor de vanzare cumparare supuse analizei si considera ca organul fiscal a atribuit aceste cheltuieli in mod eronat, contractelor de vanzare cumparare in discutie , scadentele creditului acordat de xxx au fost de xxx, iar in urma constituirii acestor depozite a înregistrat in anul xxx venituri impozabile din depozite bancare in suma de xxx lei ( balanta an xxx.

Contestatarul mentioneaza ca organul fiscal considera ca intreaga suma de xxx lei (total suma trasa din creditul xxx la cost istoric) a fost folosita pentru acordare avansuri de marfa, celelalte cheltuieli efectuate de societate din creditul acordat de xxx (conform desfasuratorului anexat) nu sunt analizate de catre inspectorii fiscali cu toate ca diferentele de curs valutar, precum si dobanda apreciate ca fiind cheltuieli nedeductibile sunt generate de totalitatea cheltuielilor efectuate din creditul in discutie in anul xxx

**In drept**, in conformitate cu art. 19 alin.91) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

### ***Art. 19***

#### ***Reguli generale***

***(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal,***

*din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2003 referitor la aplicarea articolului 19 prevad la pct. 12 ca *“veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”*

Iar în conformitate cu art 21 alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal , cu modificările și completările ulterioare , *”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.”*

**Având în vedere prevederile de mai sus se retine ca pentru a fi deductibile cheltuielile trebuie să fie afectate veniturilor și anume să fie efectuate în scopul realizării de venituri impozabile.**

De asemenea la art.21 alin.(3) lit.h ) din același act normativ se stipulează :

**„Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:**

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

**Totodată în conformitate cu art. 23 din același act normativ “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, aferente împrumuturilor luate în calcul la determinarea gradului de îndatorare, 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, cele aferente împrumuturilor obținute de la instituțiile de credit române sau străine, instituțiile financiare nebancare, de la persoanele 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.”***

Cu privire la decutibilitatea cheltuielilor cu dobânzile pct.62 și pct.63 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr. 44/2004 *precizeaza :*

***62 “In sensul [art. 23](#) alin. (4) și (7) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, instituțiile de credit, persoane juridice române, sunt cele autorizate, potrivit legii, de Banca Națională a României.”***

***63 „In 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.”***

**In ceea ce privește admisibilitatea ca și cheltuieli deductibile a dobanzilor și a diferentelor nefavorabile de curs valutar aferente unor credite angajate de la entități acreditate de BNR , potrivit prevederilor invocate deducerea este permisă cu condiția utilizării acestora în scopul obținerii de venituri impozabile.**

**Din analiza dosarului cauzei se constată ca xxx a acordat avansuri în anul xxx în suma de xxx lei în baza contractelor încheiate cu xxx xxx ,și xxxiar în anul xxx în suma de xxx lei în baza contractului încheiat cu xxx în vederea achiziționării de cereale avansuri care i-au fost restituite întrucât nu au fost onorate contractele și au fost percepute penalități.**

**Organul de soluționare contestației reține ca în Raportul de inspecție fiscală nr.xxx ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. xxx nu se face referire la modul cum a fost utilizat întregul credit obținut de xxx în valoare de xxx euro, organele fiscale rezumându-se doar la avansurile acordate de aceasta celor patru societăți menționate mai sus.**

**Totodată se mai reține ca organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere :**

- daca între xxx și xxx, xxx , xxx , xxx exista sau nu relații de afiliere,
- daca avansurile acordate societăților comerciale xxx au fost date în întregime din



creditul obtinut de la xxx sau si din fonduri proprii,  
 -daca aceste avansuri au fost restituite petentei si cand au fost restituite (fluctuatia de numerar din contul 409), daca societatea a calculat corect , a incasat si inregistrat penalitati pentru neindeplinirea obligatiilor contractuale .  
 -modul cum s-a tras creditul pentru intreaga perioada pentru care a fost acordat.

Referitor la invocarea de catre petenta a art.23 din Codul fiscal cu privire la calculul gradului de indatorare mentionam ca in cazul de fata nu se calculeaza gradul de indatorare intrucat creditul este obtinut de la o societate acreditata de B.N.R intrand in exceptiile prevazute de art.23 alin.(4) din Codul fiscal , **cheltuielile cu dobanzile si diferentele nefavorabile de curs valutar aferente acestui credit fiind deductibile cu conditia utilizarii acestuia in scopul obtinerii de venituri impozabile.**

Avand in vedere cele mai sus aratate, se va face aplicarea prevederilor art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare , care precizeaza:

*“(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaz s se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluionare.”.*

Asadar se va desfiinta partial Decizia de impunere nr.xxx pentru suma de xxx lei reprezentand impozit pe profit urmand ca organele de inspectie fiscala , prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și acelasi tip de impozit si anume sa analizeze modul cum a societatea a utilizat intregul credit obtinut de la xxx in suma de xxx euro si sa stabileasca caracterul deductibil sau nedeductibil al cheltuielilor cu dobanzilor si a diferentelor nefavorabile de curs valutar aferente creditului angajat cu conditia utilizarii acestuia in scopul obtinerii de venituri impozabile.Prin venituri impozabile intelegandu-se veniturile realizate din orice sursa de catre petenta.

La reanalizarea situatiei vor fi avute in vedere si celelalte sustineri ale contestatoarei.

**Totodata se retine ca majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit reprezinta masura accesorie in raport cu debitul motiv pentru care se va desfiinta partial Decizia de impunere nr.xxx pentru suma de xxx lei.**

La reverificarea creantei fiscale contestate, pentru care s-a dispus desfiintarea partiala a actului atacat se vor avea in vedere prevederile **pct. 102.5** din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, **unde** se precizeaza:

**„102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat",**  
**si prevederile pct. 12.6 , 12.7 si 12.8 din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Anexa nr. 1, unde se stipuleaza:**

**12.6. 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.**

**„12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."**

**12.8. 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 considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborate cu art. 205, art.206 , art.209, art 216 si art.217 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala ,cu modificarile si completarile ulterioare, se**

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

**Art.1. -Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr.xxx pentru suma de xxx lei reprezentand :**

**-Impozit pe profit xxx**

**-Majorari impozit pe profit xxx**

**urmand ca organele de inspectie fiscala , prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și același tip de impozit tinand cont de considerentele deciziei de solutionare.**

**Art.2. -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul xxx in termen de 6 luni de la comunicare.**