

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
S A L A J

D E C I Z I A NR.17
din 6 iunie 2007

Privind solutionarea contestatiei formulate de catre Persoana fizică
av. _____ cu domiciliul în localitatea _____, Aleea _____ nr. _____ bl. _____
ap. _____ judetul Sălaj înregistrată la D.G.F.P. Sălaj sub nr. _____ din _____.

Directia Generală a Finantelor Publice a judetului Sălaj a fost înștiințată de
către Admnistratia Finantelor Publice a municipiului Zalău prin adresa nr. _____ din _____
cu privire la contestatia formulată de persoana fizică av. _____.

Diana împotriva raportului de inspectie fiscală nr. _____ din _____ care a stat
la baza emiterii deciziilor de impunere aferente anului 2003 si 2004.

Obiectul contestatiei îl constituie diferenta de impozit pe venit stabilită în plus,
urmare controlului efectuat la persoana fizică av. _____.

Contestatia a fost înregistrată la Admnistratia Finantelor Publice a municipiului
Zalău sub nr. _____ din _____ fată de data comunicării deciziilor de impunere
anuală nr. _____ si nr. _____ emise la data de _____,
data de _____, aceasta fiind formulată în termen.

Contestatia a fost semnată în original de catre d-na _____.

Constatand ca în spetă sunt respectate prevederile art. 175, 176, 177 si 179
alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură
fiscală, republicată, D.G.F.P. Sălaj este investită să se pronunte asupra cauzei.

I. Persoana fizică av. _____ formulează contestatie împotriva
raportului de inspectie fiscală nr. _____ din _____ care a stat la baza emiterii
deciziilor de impunere nr. _____ si nr. _____ din _____,
solicînd anularea acestora pentru următoarele considerente:

1. Raportul de inspectie fiscală nu a fost comunicat împreună cu anexele
mentionate astfel nu s-a putut verifica modul în care au fost determinate sumele si
obligatiile fiscale suplimentare stabilite în acesta.

2. Prin necomunicarea în întregime a raportului s-a încălcat dreptul la apărare
ceea ce impune anularea acestui act.

3. Organul de inspectie a considerat contractul de leasing nr. _____
ca fiind leasing financiar, fără să stabilească natura juridică a contractului asa cum
rezultă din analiza clauzelor din contract.

Contractul de leasing nr. _____ este un contract de leasing
operational si nu financiar deoarece nu sunt indeplinite nici una din conditiile
leasingului financiar care au fost stabilite în art. 6 alin. (2) din O.G. Nr. 51/1997
privind operatiunile de leasing.

1. Nu contine valoarea initială a bunului. Vehiculul are anul de fabricatie 2000,
în momentul încheirii contractului acesta avea o vechime de 3 ani.

2. Nu există prevăzut dreptul de optiune al utilizatorului cu privire la
cumpărarea bunului. Acest text a fost preluat ulterior în Legea 571 privind Codul
fiscal, art. 7 pct. 7 definind conditiile care trebuiesc îndeplinite în cazul leasingului
financiar.

Analizând clauzele contractului de leasing nr. 547/2003 se va constata faptul că nu este îndeplinită nici una din condițiile stipulate la art. 7 pct. 7 astfel încât contractul nr. 547/2003 este în realitate, față de clauzele continute, un contract de leasing operational care dă dreptul utilizatorului la deducerea integrală a ratelor lunare.

Aprecierea contractului trebuia făcută în funcție de clauzele continute și nu de modul în care a făcut înregistrările în contabilitate societatea de leasing.

II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. din care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere anuală nr. și nr. din referitor la aspectele contestate se rețin următoarele:

Inspectia fiscală generală a avut ca obiect verificarea bazei de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, respectării prevederilor legale. Perioada supusă controlului a cuprins intervalul de timp 2002-2004.

Anul fiscal 2003

Conform declarației speciale nr. din contribuabilul a declarat:

Venit brut 22300 lei;

Cheltuieli deductibile 27819 lei;

Pierdere 5519 lei.

Urmare controlului efectuat, conform documentelor înregistrate în evidența contribuabilului, a rezultat faptul că în anul 2003 s-a înregistrat în contabilitate suma de 21060 lei reprezentând rate leasing financiar. Conform Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 bunurile mobile achiziționate în leasing financiar se supun amortizării conform Legii 15/1994 H.G., 964/1998. S-a procedat la calculul amortizării aferente bunului achiziționat în leasing stabilindu-se suma de 627.85 (anexa nr. 5 a raportului de inspecție fiscală) lei. De asemenea s-a stabilit cuantumul total al cheltuielilor deductibile aferente anului 2003 în sumă totală de 12577 lei (anexa nr. 2 a raportului de inspecție fiscală).

Urmare inspecției fiscale pentru anul 2003 s-au constatat următoarele (anexa nr. 3):

Venit brut 22300 lei;

Cheltuieli 18838 lei;

Venit net 3462 lei.

Venit net raportat -pierdere 5519 lei;

Diferență venit stabilită în plus 8982 lei;

Pierdere raportată 5519 lei;

Venit net 3462 lei.

În baza datelor de mai sus a fost emisă decizia de impunere nr. din conform căreia impozitul pe venit datorat este în sumă de 213 lei lei. Pentru neachitarea la scadență au fost stabilite dobânzi și penalități în sumă totală de 83 lei (situația analitică debite plăți solduri).

Anul fiscal 2004

Conform declarației speciale nr. din contribuabilul a declarat:

Venit brut 53678 lei

Cheltuieli deductibile 53084 lei

Venit net 594 lei.

Verificându-se documentele înregistrate la venituri s-a constatat că în cursul lunii martie s-a omis înregistrarea la venituri chitanta nr. în sumă de 400 lei.

În ceea ce privește stabilirea cheltuielilor deductibile a rezultat faptul că în anul 2004 întreaga sumă a plăților efectuate pentru autovehiculul achiziționat în

leasing a fost înregistrată pe costuri nu a fost calculată amortizare conform Legii 15/1994.

După efectuarea calculelor s-a stabilit că suma de 7427 lei reprezintă cheltuiala cu amortizarea autovehiculului achiziționat în leasing iar suma de 29326 lei reprezintă cheltuielă nedeductibilă aferentă anului 2004 (anexa 5).

Urmare recalculării veniturilor și cheltuielilor s-au stabilit următoarele:

Venit brut 54178 lei ;

Cheltuieli deductibile 24429 lei ;

Venit net 29749 lei;

Venit net raportat initial 594 lei;

Diferență venit stabilită în plus 29155 lei.

În baza datelor de mai sus a fost emisă decizia de impunere nr. Nr. din conform căreia impozitul pe venit datorat este în sumă de 213 lei lei. Pentru neachitarea la scadență au fost stabilite dobânzi și penalități în sumă totală de 112 lei (situația analitică debite plăți solduri).

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada controlată se retin următoarele:

În fapt Persoana fizică av. formulează contestație împotriva raportului de inspecție fiscală nr. din care a stat la baza emiterii deciziilor de impunere nr. și nr. din , solicitând anularea acestora pentru următoarele considerente:

1. Raportul de inspecție fiscală a fost comunicat fără anexele menționate în acesta astfel încât nu a avut posibilitatea verificării modului în care au fost calculate obligațiile suplimentare stabilite în sarcina sa.

2. Consideră că prin necomunicarea acestor anexe i-a fost încălcat dreptul la apărare impunându-se astfel anularea raportului de inspecție fiscală nr. din

3. Urmare controlului organul fiscal a considerat contractul de leasing nr. încheiat cu S.C. S.R.L pentru autoturismul VW GOLF IV ca fiind contract de leasing financiar fără să stabilească natura juridică a contractului așa cum rezultă din analiza clauzelor din contract.

Referitor la primul punct al contestației prin referatul cu propuneri de soluționare al contestației Administrația Finanțelor Publice a municipiului Zalău arată că anexele raportului de inspecție fiscală au fost prezentate și discutate cu contestatara la finele controlului și că ulterior i-au au fost comunicate cu adresa nr.

Potrivit O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată:

ART. 105

Dreptul contribuabilului de a fi informat

(1) Contribuabilul va fi informat pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatarilor rezultate din inspecția fiscală.

(2) La încheierea inspecției fiscale, organul fiscal va prezenta contribuabilului constatările și consecințele lor fiscale, acordându-i acestuia posibilitatea de a-și exprima punctul de vedere potrivit art. 9 alin. (1), cu excepția cazului în care bazele de impozitare nu au suferit nici o modificare în urma inspecției fiscale sau a cazului în care contribuabilul renunță la acest drept și notifică acest fapt organelor de inspecție fiscală.

(3) Data, ora și locul prezentării concluziilor vor fi comunicate contribuabilului în timp util.

(4) Contribuabilul are dreptul sa prezinte, în scris, punctul de vedere cu privire la constatările inspectiei fiscale.

Si potrivit art ART. 107

Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale

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

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.

Din documentele existente la dosarul cauzei (raport de inspectie fiscală, anexe ale raportului de inspectie fiscală) reiese că, contestatara a luat la cunostiintă despre rezultatele controlului prin semnarea acestora.

De asemenea din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se retine că pe parcursul verificării cît si la semnarea actului de control au fost prezentate anexele raportului de inspectie fiscale si discutate împreună cu aceasta.

Organul de inspectie fiscală a îndreptat această eroare prin comunicarea documentelor cu adresa nr. din data de .

Astfel în conformitate cu 183 (182) din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, si a normelor date în aplicarea acestuia, “

ARTICOLUL 182

Solutionarea contestatiei

(4) Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. In aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.

Norme metodologice:

182.1. In temeiul art. 182 alin. (4) din Codul de procedura fiscala, contestatorul, intervenientii si/sau împuternicitii acestora, în fata organelor de solutionare a contestatiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar daca acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspectie fiscala” , precum si a celor arătate mai sus se va respinge contestatia ca neântemeiată pentru acest capăt de cerere.

Prin adresa nr. din D.G.F.P. Sălaj solicită contestatarei completarea dosarului cauzei cu documente care să sustină contestatia făcută si anume copia contractului de vânzare cumpărare încheiat cu S.C. S.R.L si copia facturii de livrare a autovehiculului .

Intrucât până la data prezentei contestatara nu a prezentat documentele solicitate D.G.F.P. Sălaj se va pronunta în functie de sustinerile părților si documentele existente la dosarul cauzei.

In drept reglementările de la pct.2 lit. e) si f) din ART.4 , TITLUL II , din Legea 99/1999 si care se regăsesc în Ordonanta nr. 51/1997,(*republicata*) (actualizata pana la data de 23 decembrie 2003) definesc contractul de leasing financiar respectiv operational astfel:

“ e) **leasing financiar este operatiunea de leasing care îndeplineste una sau mai multe dintre următoarele conditii:**

1. riscurile si beneficiile aferente dreptului de proprietate trec asupra utilizatorului din momentul încheierii contractului de leasing;

2. părțile au prevăzut expres ca la expirarea contractului de leasing se transferă utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului;

3. utilizatorul poate opta pentru cumpărarea bunului, iar pretul de cumpărare va reprezenta cel mult 50% din valoarea de intrare (piață) pe care acesta o are la data la care opțiunea poate fi exprimată;

4. Perioada de folosire a bunului în sistem de leasing acoperă cel puțin 75% din durata normală de utilizare a bunului, chiar dacă, în final dreptul de proprietate nu este transferat;

f) leasing operational este operațiunea de leasing care nu îndeplinește nici una dintre condițiile prevăzute la lit. e) “

La art. 6 al Ordonanței nr. 51/1997 republicată se arată:

“ (1) Contractul de leasing trebuie să cuprindă minimum următoarele elemente:

a) părțile în contractul de leasing:

- locatorul/ finantatorul;

- utilizatorul;

b) descrierea exactă a bunului care face obiectul contractului de leasing;

c) valoarea totală a contractului de leasing;

d) valoarea ratelor de leasing și termenul de plată a acestora;

e) perioada de utilizare în sistem leasing a bunului;

f) clauza privind asigurarea bunului.

(2) contractul de leasing financiar trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la alin. (1) următoarele:

a) valoarea inițială a bunului;

b) clauza privind dreptul de opțiune al utilizatorului cu privire la cumpărarea bunului și la condițiile în care acesta poate fi exercitat.”

Analizând conținutul contractului de leasing nr. 547 din 27.11.2003 existent în copie la dosarul cauzei în raport cu dispozițiile legale citate se reține că acesta la pct. 5.2 cuprinde opțiunea de achiziționare a autovehiculului în condițiile în care a fost stabilită valoarea reziduală a acestuia la terminarea contractului de leasing. Mai mult la pct.5.3 se arată că dispozițiile pct.5.2 nu se vor aplica dacă dreptul de proprietate asupra autovehiculului se va transmite utilizatorului după încheierea contractului de leasing.

În anexa 1 a contractului de leasing care așa cum rezultă din conținutul contractului de leasing nr. 547 din 27.11.2003 constituie parte inseparabilă a acestui contract sunt prevăzute atât **valoarea inițială a bunului, valoarea reziduală, ratele de leasing** cât și **dobânda aferentă ratelor de leasing, ratele de leasing** reprezentând cota-parte din valoarea de intrare a bunului și a dobânzii de leasing.

Din anexa 6 a raportului de inspecție fiscală, rezultă că, contestatara a obținut dreptul de proprietate asupra obiectului contractului de leasing la terminarea acestuia așa cum este prevăzut în anexa 1 a contractului de leasing prin achitarea valorii reziduale.

Referitor la cheltuielile contestate pentru anul 2003

Ordonanța Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit art. 16 alin. (4) “
Nu sunt cheltuieli deductibile:

.....

g) cheltuielile de achiziționare sau fabricare a bunurilor și a drepturilor amortizabile din Registrul- inventar iar în Hotărârea nr. 54 /2003 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 7/2001 privind impozitul pe venit referitor la deductibilitatea cheltuielilor se arată că sunt deductibile “cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria în cazul contractelor de leasing operational, respectiv cheltuielile cu amortizarea și dobânzile pentru

contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operatiunile de leasing si societățile de leasing”

Referitor la cheltuielile contestate pentru anul 2004

Hotărârea 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, alin. (5) “Umătoarele cheltuieli sunt deductibile limitat” lit. I) “ cheltuielile efectuate de utilizator, reprezentând chiria -rata de leasing- în cazul contractelor de leasing operational, respectiv cheltuielile cu amortizarea si dobânzile pentru contractele de leasing financiar, stabilite în conformitate cu prevederile privind operatiunile de leasing si societățile de leasing”, arătându-se la alin. (7) “Nu sunt cheltuieli deductibile” lit. I) cheltuielile de achizitionare sau de fabricare a bunurilor si a drepturilor amortizabile din registrul inventar”.

În consecință urmează să se respingă contestatia formulată împotriva cheltuielilor constatate de către organul de inspectie fiscală ca fiind nedeductibile fiscal, contractul de leasing existent în copie la dosarul cauzei încadrându-se în categoria leasingului financiar, organul de inspectie fiscală admitând ca si deductibilă fiscal cheltuiala privind amortizarea autovehiculului potrivit legii nr. 15/1994 precum si cele cu dobânda aferentă ratei de leasing.

În ceea ce priveste dobanzile si penalitățile de întârziere aferente diferentei de impozit pe venit stabilită prin decizia de impunere anuală nr. si nr.

din , contestate, se retine ca stabilirea acestora reprezintă o masură accesorie în raport cu debitul. Intrucât contestatia referitoare la cheltuielile nedeductibile fiscal care au generat diferentele de impozit pe venit urmează să fie respinsă si contestatia referitoare la dobânzile de întârziere si penalitățile de întârziere în sumă totală de 1295 lei, calculate si datorate în conformitate cu prevederile Ordonantei Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, urmează să fie respinsă.

Pentru considerentele aratate în continutul deciziei în temeiul actelor normative enuntate si al Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată se

D E C I D E:

1. Respingerea în totalitate a contestatiei formulată de către Persoana fizică av.

2. Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Sălaj în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV