

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI
TELEORMAN

D E C I Z I A

Nr. din

Privind : solutionarea contestatiei formulata de S.C.....
cu sediul in municipiul , jud.

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de A.F.P.– pentru contribuabilii mijlocii prin adresa nr..... inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publicesub nr..... cu privire la contestatia depusa de S.C ,, cu sediul in municipiul , jud.Teleorman formulata impotriva masurilor dispuse prin Raportul de inspectie fiscala concretizat in Decizia de impunere nr..... , intocmite de organul fiscal din cadrul Activitatii de Control Fiscal Teleorman .

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de Titlul IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 , cu modificarile si completarile ulterioare privind Codul de procedura fiscala .

Prin adresa nr.....s-a solicitat agentului economic respectarea procedurilor de contestare impuse de art.176 alin.1 si 2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 cu modificarile si completarile ulterioare privind Codul de procedura fiscala .

Cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr..... , contestatoarea a comunicat ca actele administrative fiscale atacate sunt decizia de impunere si raportul de inspectie fiscala fara insa a preciza motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia pentru alte cheltuieli considerate de organul fiscal ca fiind nedeductibile (asigurarea de viata a directorului general , cheltuielile cu donatiile , chetuielile de protocol) .

Contestatia are ca obiect creante fiscale in suma lei reprezentind :

- lei – impozit pe profit ;
-lei - majorari de intirziere ;
-lei - penalitati de intirziere .

Fiind indeplinite procedurile de contestare prevazute de lege , **Directia Generala a Finantelor Publice prin Biroul de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze contestatia .**

I.Prin cerea sa petenta a contestat partial masurile dispuse prin Raportul de de inspectie

fiscala concretizat in Decizia de impunere nr..... ,motivind urmatoarele :

Prin Raportul de inspectie fiscala , organul fiscal a calculat un impozit pe profit suplimentar in suma de lei cu accesoriile aferente pentru faptul ca societatea a inregistrat in evidenta contabila contractele de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vinzare , incheiate in baza art.24 din OUG nr.88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale , ca fiind operatiuni de leasing operational, inregistrind valoarea redeventelor facturate in contul 612 ,, cheltuieli cu redevente , locatii de gestiune , chirii “.

Organul fiscal a concluzionat faptul ca deorece contractele de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vinzare au prevazut expres ca la expirarea contractelor de leasing se transfera utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului , operatiunea respectiva este leasing financiar .

Temeiul legal invocat de organul fiscal sunt prevederile art.2 litera e)si f) din O.G nr.51/1997 , temei legal care a fost abrogat prin art.298 alin.1) , pct.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal .

Sustine ca in continutul contractelor nu s-a prevazut expres ca la expirarea contractului dreptul de proprietate se transfera utilizatorului ci conform art.3 ,, obligatiile locatorului “ exista doar obligatia acestuia potrivit litera c) ,,sa respecte dreptul utilizatorului de a intra in proprietatea activului la expirarea contractului de leasing imobiliar , daca utilizatorul si-a asumat toate obligatiile asumate prin contract .”

Considera ca nu sunt indeplinite conditiile stipulate de organul fiscal ca aceste contracte de leasing imobiliar sa fie tratate din punct de vedere fiscal ca leasing financiar.

Sustine ca locatorul a inregistrat in evidenta contabila contractele de leasing imobiliar ca operatii de leasing operational , conform O.M.F. 686/1999, a determinat baza impozabila a acestor operatiuni si a calculat si virat impozitul pe profit realizat din operatiunile de leasing operational inregistrate .

Constatarile organului fiscal facute la utilizator , sunt de natura a dubla baza impozabila si obligatiile privind impozitul pe profit la bugetul consolidat al statului , pentru operatiunile de leasing inregistrate conform contractelor derulate intre cele doua societati .

Sustine ca obiectul celor doua contracte de leasing imobiliar trebuie sa fie tratate ca operatiuni de leasing operational si nu financiar cum sustine organul fiscal .

Solicita anularea obligatiei suplimentare privind impozitul pe profit si accesoriile aferente calculata de organul fiscal deoarece este netemeinica si nelegala .

II. Din Raportul de inspectie fiscala intocmit de organul fiscal din cadrul A.F.P – Contribuabili mijlocii , se retine :

Inspectia a avut ca obiect verificarea bazelor de impunere , a legalitatii si conformitatii declaratiilor fiscale , corectitudinii si exactitatii indeplinirii obligatiilor de catre contribuabil , respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile , stabilirea diferentelor obligatiilor fiscale de plata precum si a accesoriilor aferente acestora.

Referitor la impozitul pe profit

Inspectia s-a efectuat in baza prevederilor Legii nr.414/2002 , cu modificarile si completarile ulterioare , H.G nr.859/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.414/2002 , Titlului II din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si Titlului II din H.G nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 si a avut ca obiectiv modul de determinare a profitului impozabil , calculul , declararea si evidentierea impozitului aferent .

Perioada supusa verificarii a fost-..... .

In urma inspectiei fiscale efectuate s-au constatat urmatoarele :

Conform contractelor de leasing imobiliar cu clauze irevocabile de vinzare numerele (anexa nr.7) si (anexa nr.8) incheiate intre S.C in calitate de locator si S.C ,in calitate de locatar , in baza art.24 din OUG nr.88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale , au fost preluate de catre S.C , active reprezentind cladiri , terenuri si alte mijloace fixe apartinand S.C situate in raza localitatilor si

Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic a inregistrat in evidenta contabila contractele respective ca **fiind operatiuni de leasing operational** , inregistrind valoarea redeventelor in contul 612- cheltuieli cu redevente , locatii de gestiune si chirii .

Procedind astfel , societatea a incalcat prevederile art.2 litera e) pct. O.G nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing , republicata .

Deoarece in contractele de leasing imobiliar cu clauze irevocabile de vnzare s-a prevazut expres ca la expirarea contractului de leasing se transfera utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului , organul fiscal a concluzionat ca operatiunea respectiva este o operatiune de **leasing financiar cu toate implicatiile fiscale aferente** .

Agentul economic avea obligatia sa inregistreze in evidenta contabila conform prevederilor punctului 2.2 din Ordinul Ministerului Finantelor nr.686/25.06.1999, contractele respective ca operatiuni de leasing financiar.

Urmare efectuarii controlului pentru perioada-.....,s-a stabilit deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea (anexa nr.9) pentru mijloacele fixe ce au facut obiectul leasingului financiar ,respectiv suma de lei (anexa nr.10) .Cu aceasta suma s-a diminuat redeventa inregistrata in contul 612 ,, cheltuieli cu redevente , locatii de gestiune si chirii “ in suma totala delei (anexa nr.10) , rezultind o diferenta de lei ca fiind cheltuieli nedeductibile fiscal (anexa nr.10) .Cu suma respectiva a fost influentata baza impozabila a impozitului pe profit in perioada-..... .

Deasemenea s-a constatat ca , in luna decembrie si decembrie s-a inregistrat in evidenta contabila venituri in suma de lei respectivlei aferente valorii terenurilor care s-au inregistrat pe cheltuieli in contul 612 la momentul platii redeventelor , acestea nefiind amortizabile .

Cheltuiala aferenta acestor terenuri si inregistrata in contul 612,, cheltuieli cu redevente , locatii de gestiune si chirii , a fost considerata de organul fiscal ca fiind nedeductibila din punct de vedere fiscal conform prevederilor art.20 , litera d) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

In perioada verificata agentul economic a inregistrat pe costuri asigurari de viata in beneficiul fostului director general al societatii , fara a fi incluse in veniturile salariale ale acestuia in suma de lei precum si inregistrarea unor cheltuieli cu donatiile in suma de lei pentru care nu au fost incheiate contracte si inregistrarea unor cheltuieli de protocol care depasesc limita legala in suma de lei .

Inregistrarea pe cheltuieli a acestor operatiuni nelegale a avut drept consecinta fiscala diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit .

Din datele furnizate de D.G.F.P , prin procesul verbal nr..... , inaintat D.G.F.P s-au stabilit cheltuieli nedeductibile in suma delei .

Organul fiscal avind in vedere constatarile de mai sus a procedat la recalcularea impozitului pe profit rezutind o diferenta de impozit pe profit in suma totala de lei (anexa nr.11 pag.1,2,3)

Pentru diferenta de impozit pe profit s-au calculat majorari de intirziere in suma de lei si penalitati de intirziere in suma de lei .

III.Organul de revizuire in urma analizei documentelor existente la dosarul cauzei , avind in vedere argumentele invocate de organul fiscal in referatul nr.....inregistrat la D.G.F.P sub nr..... , cele invocate de contestatoare in sustinerea contestatiei , actele normative in vigoare la data producerii fenomenului economic , retine :

S.C..... cu sediul in municipiul , jud..... este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr.J34/..... , cod inregistrare fiscala RO , avind ca obiect de activitate principala comert cu ridicata al cerealelor , semintelor si furajelor , cod CAEN 5121 .

Referitor la impozitul pe profit in suma de lei

Cauza supusa solutionarii este legalitatea masurii dispuse de organul fiscal de a considera din punct de vedere fiscal contractele de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vnzare ca fiind operatiuni de leasing financiar .

Directia Generala a Finantelor Publice..... este investita a se pronunta cu privire la momentul in care exigibilitatea ia nastere in raport cu faptul generator .

In fapt :In luna si septembrie petitionarul a incheiat cu in calitate de locator , contractele de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vnzare numerele siin baza art.24 din OUG nr.88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale .

Conform acestor contracte au fost preluate de contestatoare active reprezentind cladiri , terenuri si alte mijloace fixe , apatinind S.C situate in raza localitatilor si

Organul fiscal a constatat ca petenta a inregistrat in evidenta contabila contractele respective ca fiind **operatiuni de leasing operational** inregistrind valoarea redeventelor in contul 612 – cheltuieli cu redevente , locatii de gestiune si chirii , in suma delei .

Deoarece in contractele de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vnzare s-a prevazut expres ca la expirarea contractului de leasing se transfera utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului , organul fiscal a concluzionat ca operatiunea respectiva este o operatiune de **leasing financiar cu toate implicatiile fiscale aferente** .

Conform prevedrilor O.M.F nr.686/1999 , s-a stabilit deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea in suma de lei(anexa nr.10) pentru mijloacele fixe ce au facut obiectul contractelor de leasing imobiliar . Cu aceasta suma s-a diminuat valoarea redeventelor inregistrate in contul 612 ,, cheltuieli cu redevente , locatii de gestiune si chirii “ rezultind o diferenta de lei (anexa nr.10) considerata de organul fiscal ca nedeductibila fiscal .Cu suma respectiva a fost influentata baza impozabila a impozitului pe profit in perioada-.....

Deasemenea s-a retinut in sarcina petentei ca fiind cheltuieli nedeductibile valoarea terenurilor in suma delei respectiv lei inregistrate in mod eronat in contul 612 , asigurarea de viata in beneficiul fostului director general al societatii in suma de lei , cheltuielile cu donatiile in suma de lei pentru care nu au fost incheiate contracte precum si inregistrarea unor cheltuieli de protocol care depasesc limita legala in suma de lei .

Inregistrarea pe cheltuieli a acestor operatiuni nelegale au avut drept consecinta fiscala diminuarea bazei impozabile a impozitului pe profit .

Organul fiscal a procedat la recalcularea impozitului pe profit retinind in sarcina contesatoarei un impozit pe profit suplimentar in suma de lei iar pentru nevirarea in termen s-au calculat accesorii in suma de lei .

In drept : sunt aplicabile prevederile prevederile Ordonantei nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing , cu modificarile si completarile ulterioare , O.M.F nr.686/25.06.1999 , Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare .

Ordonanta nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing :
Art.2 .**In intelesul prezentei ordonante , termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii :**

e) leasing financiar este operatiunea de leasing care indeplineste una sau mai multe dintre urmatoarele conditii :

.....

2) partile au prevazut expres ca la expirarea contractului de leasing se transfera utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului .

.....

f) leasing operational este operatiunea de leasing care nu indeplineste nici una dintre conditiile prevazute la litera e) .

Art.6

(2)Contractul de leasing financiar trebuie sa cuprinda , pe linga elementele prevazute la alin.(1) , urmatoarele :

a)valoarea initiala a bunului ;

b) clauza privind dreptul de optiune al utilizatorului cu privire la cumpararea bunului si la conditiile in care acesta poate fi exercitat .

O.M.F nr.686/1999 pentru aprobarea Normelor privind inregistrarea in contabilitate a operatiunilor deleasing reglementeaza modul de inregistrare in evidenta contabila a locatorului si utilizatorului a operatiunilor de leasing operational si financiar .

Organul de revizuire retine faptul ca petitionerul prin cererea sa contesta modul in care au fost tratate din punct de vedere fiscal de organul de inspectie contractele de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vnzare incheiate intre S.C., in calitate de locator si S.C ,, in calitate de utilizator , contracte incheiate in baza aer.24 din OUG nr.88/1997 privind privatizarea societatilor comerciale .

In contractele respective la cap.III –Obligatiile partilor – la art.3 litera c) se stipuleaza : *locatorul se obliga : sa respecte dreptul utilizatorului de a intra definitiv in posesia activului la expirarea contractului de leasing imobiliar , daca utilizatorul si-a respectata obligatiile asumate prin prezentul contract .*

In O.G nr.51/1997 republicata privind operatiunile de leasing si societatile de leasing la art.2 litera e) s-a specificat care sunt conditiile pe care sa le indeplineasca o operatiune de leasing financiar iar art.6 alin.2) se refera la elementele pe care trebuie sa le cuprinda un **contract de leasing financiar respectiv sa fie prevazuta clauza privind dreptul de optiune al utilizatorului cu privire la cumpararea bunului .**

Se retine faptul ca insusii din denumirea contractelor „ **Contract de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vnzare** rezulta faptul ca respectivele contracte trebuie tratate din **punct de vedere fiscal ca operatiuni de leasing financiar .**

Sustinerea petitionerului ca respectivele contracte sunt operatiuni de leasing operational nu este relevanta deoarece din textul de lege de mai sus precum si din continutul contractelor incheiate cu S.C „..... rezulta ca aceste contracte indeplinesc conditiile ca fiind operatiuni de leasing financiar .

Prin cererea sa contestatorul sustine ca temeiul legal invocat de organul de inspectie fiscala respectiv art.2 litera e) si f) din O.G nr.51/1997 republicat este abrogat prin art.298 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal , dar nu tine seama de faptul ca verificarea a cuprins perioada-..... iar fenomenul economic s-a produs in perioada cind era in vigoare O.G nr.51/1997 .

Legea nr.571/2003 a intrat in vigoare incepind cu data de 01.01.2004 iar la art.7 alin.1) pct 7 si 8 au fost preluate reglementarile referitoare la contractele de leasing financiar si operational din O.G nr.51/1997 printe care se regaseste si conditia prevazuta la art2 litera e) , pct.2 din O.G nr.51/1997 .

Sustinerea petitionerului ca ,verificarile efectuate de organul fiscal la utilizator sunt de natura a dubla baza impozabila si obligatiile privind impozitul pe profit pentru operatiunile inregistrate conform contractelor derulate intre cele doua societati deoarece locatorul a tratat din punct de vedere fiscal cele doua contracte ca fiind operatiuni de leasing operational nu este relevanta deoarece inspectia fiscala generala desfasurata la S.C „ a avut ca obiectiv verificarea activitatii economice si fiscale desfasurata de contribuabil si nu a vizat activitatea desfasurata de alte societati comerciale .

Organul de revizuire retine faptul ca prin cererea sa petitionerul a prezentat motivele de fapt si de drept pe care isi intemeiaza contestatia numai pentru cele doua contracte de leasing imobiliar cu clauza irevocabila de vnzare inasa din continutul Raportului de inspectie fiscala rezulta ca la stabilirea obligatiei suplimentare a impozitului pe profit s-au luat in calcul si alte cheltuieli nedeductibile pe care contestatorul nu le exemplifica in cererea sa si nici in adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publicesub nr..... .

In consecinta , conform legislatiei in vigoare la data producerii fenomenului economic contestatorul avea obligatia de a trata din punct de vedere fiscal cele doua contracte de leasing imobiliar cu clauza irevacabila de vnzare ca fiind operatiuni de **leasing financiar** , in mod legal organul fiscal a procedat la recalcularea impozitului pe profit si a retinut in sarcina acestuia un impozit pe profit suplimentar in suma de..... lei , **acest capat de cerere urmind a fi respins ca neintemeiat .**

Datorita faptului ca in sarcina contestatoarei au fost retinute obligatii fiscale de natura impozitului pe profit , acesta datoreaza si accesoriile aferente in suma de lei , **acest capat de cerere urmind a fi respins ca neintemeiat .**

Avind in vedere incalcarea de catre petitioner a actelor normative citate in cuprinsul deciziei , in vigoare la data producerii fenomenului economic , in mod legal acesta datoreaza obligatiile fiscale specificate in cuprinsul deciziei .

Pentru considerentele retinute in cuprinsul deciziei , avind in vedere motivele de fapt si de drept in baza Hotaririi Guvernului nr.386/2007 privind organizarea si functionarea Ministerului Economiei si Finantelor si Hotarirea Guvernului nr.495/2007 privind organizarea si fuctionarea Agentiei Nationale de Administrare Fiscala , in temeiul titlului IX –Solutionarea Contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale din Codul de procedura fiscala

D E C I D E :

Art.1- Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma de lei reprezentind

- lei – impozit pe profit ;
- lei – majorari de intirziere aferente ;
- lei – penalitati de intirziere aferente .

Art.2-Prezenta decizie a fost redactata in 5 (cinci) exemplare toate cu valoare de original comunicata celor interesati.

Art.3 –Prezenta decizie poate fi atacata la instanta de contencios administrativ competenta in termen de 6 luni de la comunicare .

Art.4 – Biroul de solutionare a contestatiilor va aduce la indeplinire prevederile prezentei decizii .

Director Executiv