

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE MURES**

**DECIZIA nr.290/2005**

Directia Generala a Finantelor Publice Mures a fost sesizata de catre Garda Financiara Mures, asupra contestatiei formulate de *Societatea "X"* impotriva procesului-verbal intocmit de comisarii sai, comunicat unitatii la data de 21.10.2004, potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art.4 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001.

Potrivit art.5 alin.(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, aprobata si modificata prin Legea nr.506/2001, si Hotararii Guvernului nr.1296/2001 privind actualizarea cuantumului sumelor prevazute la art.5 alin.(1) si (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, solutionarea contestatiei este in competenta organelor specializate din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Mures.

Procedura fiind indeplinita, contestatia se solutioneaza pe fond.

A) Fata de aspectele contestate se retine ca, la verificarea efectuata la Societatea "X" in urma careia a fost intocmit procesul-verbal, organele de specialitate ale Garzii Financiare Mures, au constatat urmatoarele:

Societatea, in calitate de utilizator, a incheiat cu firma "Y" din Austria, in calitate de locator, un contract de leasing avand ca obiect finantarea in sistem de leasing a utilizatorului pentru achizitionarea unui autotractor Mercedes 1843 si a unei cisterne - combustibili, in baza caruia a platit avansul si 24 de rate, pana la cesiunea contractului catre o persoana fizica.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta importului in leasing a celor doua mijloace de transport, Biroul Vamal Tg.Mures a intocmit proces-verbal de constatare si sanctionare a contraventiilor, doua acte constatatoare si un proces-verbal de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere.

Societatea "X" (platitorul de venit) nu a calculat, retinut si platit la bugetul de stat impozitul pentru veniturile din dobanzi obtinute din Romania de nerezidenti, in conformitate cu prevederile art.1, 2 si 4 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente.

Prin nota explicativa administratorul societatii a declarat ca nu a platit impozitul pe venitul din dobanzile platite nerezidentilor intrucat acesta se plateste in Austria, prezentand in acest sens certificatul de rezidenta fiscala a locatorului.

Potrivit prevederilor Ordonantei Guvernului nr.83/1998, coroborate cu prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr.635/2002 pentru

aprobarea Precizarilor referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state, prezentarea certificatului de rezidenta nu inlatura obligatia de plata a impozitului in Romania, ci da dreptul nerezydentului de a beneficia de cotele de impozitare din conventia de evitare a dublei impuneri.

Prin urmare, in timpul controlului a fost stabilita in sarcina acesteia o obligatie de plata cu titlu de impozit pe veniturile realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, conform art.2 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, respectiv Conventiei din 30 septembrie 1976 intre Republica Socialista Romania si Republica Austria privind evitarea dublei impuneri asupra veniturilor si averii, modul de calcul fiind prezentat in anexa nr.30 la procesul-verbal.

Pentru neplata impozitului pe veniturile realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente la termenul prevazut la art.6 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, in sarcina unitatii au fost stabilite majorari si penalitati de intarziere, in temeiul prevederilor art.6 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, coroborate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr.108/1996, cu modificarile si completarile ulterioare, si art.12, 13 si 14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata, modul de calcul al acestora fiind prezentat in anexele nr.3, respectiv nr.4 la procesul-verbal.

Totodata, pentru nevirarea in termen de 30 de zile de la data scadentei a impozitului datorat au fost calculate penalitati de 10% .

**B)** In contestatia inregistrata la Garda Financiara Mures petenta invoca urmatoarele:

- intrucat plata ratelor de leasing s-a efectuat din banii proprii ai administratorului unitatii “nu exista acte contabile ce trebuie inregistrate”;

- prin modul de plata concret nu s-a adus nici un fel de prejudiciu bugetului de stat prin neincasarea vreunui impozit, deoarece nu s-au dedus sume din conturile societatii, astfel ca baza de impozitare nu a fost afectata in vreun fel;

- cele mentionate la pct.1 din procesul-verbal corespund doar in parte adevarului intrucat impotriva actului de control intocmit de Biroul Vamal Tg.Mures subscria a formulat plangere, iar prin Sentinta civila Judecatoria Tg.Mures a admis plangerea, unitatea fiind exonerata de la plata contraveniilor aplicate prin acest act;

- impozitele aferente sumelor cuvenite nerezydentilor au fost platite de firma din Austria, respectandu-se astfel principiul ca nici un venit sa nu fie impozitat de doua ori. Dovada platii acestor impozite de catre nerezidenti se face cu actele anexate prezentei contestatii;

- procesul-verbal este lovit de nulitate absoluta intrucat nu a fost semnat de catre contravenient, nu se face vreo mentiune de ce acesta a refuzat sa semneze si nu este semnat de catre martori, respectiv nu este consemnata data comiterii faptei, fiind incalcate prevederile art.19, respectiv art.16 din Ordonanta Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraveniilor.

C) Din cele prezentate, precum si din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile actelor normative referitoare la acestea, se retin urmatoarele :

In fapt, societatea, in calitate de utilizator, a incheiat cu firma "Y" din Austria, in calitate de locator, contractul de leasing avand ca obiect finantarea in sistem de leasing a utilizatorului pentru achizitionarea unui autotractor Mercedes 1843 si a unei cisterne - combustibili, in baza caruia a platit avansul si 24 de rate, pana la cesiunea contractului catre o persoana fizica, fara a calcula, retine si vira la bugetul de stat impozitul pentru veniturile din dobanzi obtinute din Romania de nerezidenti, in conformitate cu prevederile art.1, 2 si 4 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta importului in leasing a celor doua mijloace de transport, Biroul Vamal Tg.Mures a intocmit proces-verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor, doua acte constatatoare si proces-verbal de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere.

Prin nota explicativa administratorul societatii a declarat ca nu a platit impozitul pe venitul din dobanzile platite nerezidentilor intrucat acesta se plateste in Austria, prezentand in acest sens certificatul de rezidenta fiscala a locatorului.

Intrucat potrivit prevederilor Ordonantei Guvernului nr.83/1998, coroborate cu prevederile Ordinului ministrului finantelor publice nr.635/2002 pentru aprobarea Precizarilor referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state, prezentarea certificatului de rezidenta nu inlatura obligatia de plata a impozitului in Romania, ci da dreptul nerezidentului de a beneficia de cotele de impozitare din conventia de evitare a dublei impuneri, in timpul controlului a fost stabilita in sarcina acesteia o obligatie de plata cu titlu de impozit pe veniturile realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, conform art.2 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, respectiv Conventiei din 30 septembrie 1976 intre Republica Socialista Romania si Republica Austria privind evitarea dublei impuneri asupra veniturilor si averii.

Pentru neplata impozitului pe veniturile realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente la termenul prevazut la art.6 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, in sarcina unitatii au fost stabilite majorari si penalitati de intarziere, in temeiul prevederilor art.6 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, coroborate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr.108/1996, cu modificarile si completarile ulterioare, si art.12, 13 si 14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, republicata.

Totodata, pentru nevirarea in termen de 30 de zile de la data scadentei a impozitului datorat au fost calculate penalitati de 10%.

In drept, potrivit art.1 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, "Veniturile realizate de orice persoana fizica sau persoana juridica nerezidenta din activitati desfasurate pe teritoriul Romaniei sau din operatiuni

efectuate cu persoane juridice romane ori cu alte entitati autorizate sa functioneze pe teritoriul Romaniei, precum si cu persoane fizice romane autorizate sa desfasoare, pe cont propriu, activitati producatoare de venit sunt supuse impozitului stabilit prin prezenta ordonanta, indiferent daca sumele sunt incasate in Romania sau in strainatate. [...]

(3) În sensul prezentei ordonante urmatorii termeni se definesc astfel: [...]

b) dobânzi înseamna veniturile provenite din titluri de creanta de orice natura, însoțite sau neînsoțite de garanții ipotecare, veniturile aferente efectelor publice, titlurilor de creanta sau obligatiunilor, inclusiv primele și premiile legate de asemenea efecte, titluri de creanta sau obligatiuni, precum și platile de natura dobânzilor, în cazul contractelor de leasing. Penalitățile pentru plata cu întârziere nu sunt considerate dobânzi”.

Conform art.25 din Ordonanta Guvernului nr.51/1997 privind operatiunile de leasing, republicata, “Veniturile obtinute de nerezidenti sub forma de dobanda sau de redeventa (rata de leasing), stabilita de partile contractante, in cazul contractelor de leasing financiar sau operational, se impun in Romania prin retinere la sursa, potrivit prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri sau ale legislatiei interne, dupa caz. [...]”.

La art.2 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 se precizeaza ca: “Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile realizate din Romania se calculeaza, se retine si se varsa de catre platitorii de venituri prin aplicarea urmatoarelor cote de impozit:

a) 10% pentru veniturile din dobanzi platite nerezidentilor [...]”.

Totodata, potrivit art.4 din acelasi act normativ “Platitorii de venituri prevazuti la art. 2 alin. (1) sunt obligati ca, în momentul când efectueaza plata venitului la extern, sa prezinte organelor bancare documentul prin care se dispune varsarea la bugetul de stat a impozitului datorat sau o declaratie pe propria raspundere a persoanei autorizate care a semnat documentul de plata a venitului la extern, atunci când venitul respectiv este exonerat de la impunere în România, potrivit legii”.

In temeiul art.12 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998:

“(1) În situatia în care exista conventii pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelor conventii [...]

(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidenta fiscala, eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa se ateste ca este rezident al statului respectiv si ca îi sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri”.

In contestatie petenta sustine ca impozitele aferente sumelor cuvenite nerezidentilor au fost platite de firma din Austria, respectandu-se astfel principiul ca nici un venit sa nu fie impozitat de doua ori.

Totodata aceasta mentioneaza faptul ca dovada platii acestor impozite de catre nerezidenti se face cu actele anexate prezentei contestatii, insa din analiza documentelor aflate la dosarul contestatiei nu rezulta existenta vreunui document care sa ateste acest fapt.

Potrivit art.11 din Conventia pentru evitarea dublei impuneri incheiata la 30 septembrie 1976 intre Romania si Austria “1.Dobanzile

provenind dintr-un stat contractant platite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile in acest celalalt stat contractant.

2. Totusi, aceste dobanzi pot fi impuse in statul contractant din care provin, in conformitate cu legislatia acestui stat [...] “.

De altfel, in ceea ce priveste evitarea dublei impuneri, la art.24 din Conventia anterior amintita se stipuleaza ca:

“1. Daca o persoana rezidenta intr-un stat contractant realizeaza venituri sau dispune de avere si aceste venituri sau aceasta avere sunt impozabile conform acestei conventii in celalalt stat contractant, atunci primul stat mentionat, sub rezerva paragrafului 2, exclude la impozitare aceste venituri sau aceasta avere;[...].

2. Daca o persoana rezidenta intr-un stat contractant realizeaza venituri care, conform articolelor 10, 11 12 ar trebui sa fie impozabile in celalalt stat contractant, atunci primul stat mentionat ia in considerare la impozitul pe care acesta trebuie sa-l perceapa pe venitul acestei persoane si suma care corespunde impozitului platit in celalalt stat contractant [...]”.

Avand in vedere cele precizate, organele de control au procedat in mod legal la stabilirea in sarcina contestatoarei a impozitului pe veniturile realizate din Romania de persoanele fizice si juridice nerezidente, contestatia acesteia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

In temeiul art.6 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 “(1) Sumele care se retin potrivit art. 2 constituie impozit definitiv si se varsa la bugetul de stat în aceeasi zi în care se efectueaza plata venitului supus impunerii, conform prezentei ordonante, avându-se în vedere cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a României, din ziua precedenta celei în care se efectueaza plata impozitului catre bugetul de stat, cu exceptia impozitului retinut potrivit art. 2 alin. (1) lit. g), care se varsa la bugetul de stat de catre unitatile care acorda premii si câstiguri, în termen de 5 zile de la data acordarii acestora.

(2) În cazul în care impozitul datorat nu s-a platit la termen, se calculeaza majorari de întârziere potrivit dispozitiilor legale în materie”.

Prin urmare, in ceea ce priveste majorarile si penalitatile de intarziere, acestea reprezinta masuri accesorii in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul reprezentand impozit pe veniturile realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere, penalitatile de intarziere si penalitatile de 10%, respectandu-se principiul de drept conform caruia accesoriul urmeaza principalul, drept pentru care contestatia petentei va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceste capete de cerere. Se retine ca petenta nu contesta modul de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere, respectiv al penalitatilor de 10%.

Sustinerea petentei potrivit careia intrucat plata ratelor de leasing s-a efectuat din banii proprii ai administratorului unitatii “nu exista acte contabile ce trebuie inregistrate” nu este de natura a fi retinuta la solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat potrivit art.12 din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata, “Detinerea, cu orice titlu, de bunuri materiale, titluri de valoare, numerar si alte drepturi si obligatii, precum si efectuarea de operatiuni economice, fara sa fie înregistrate în contabilitate, sunt interzise”.

Achitarea partiala de catre administrator a ratelor de leasing a fost efectuata in numele societatii pe care o administreaza, si ca atare aceste operatiuni trebuiau inregistrate in evidentele contabile.

Fata de sustinerea petentei potrivit careia, procesul-verbal intocmit de comisarii Garzii Financiare Mures este lovit de nulitate absoluta intrucat nu a fost semnat de catre contravenient, nu se face vreo mentiune de ce acesta a refuzat sa semneze si nu este semnat de catre martori, respectiv nu este consemnata data comiterii faptei, fiind incalcate prevederile art.19, respectiv ale art.16 din Ordonanta Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraveniilor, se retine ca, prevederile ordonantei amintite sunt aplicabile proceselor verbale de constatare si sanctionare a contraveniilor si nicidecum procesului verbal in cauza.

Totodata, in temeiul prevederilor art.11 din Instructiunile de aplicare a prevederilor **Ordonantei Guvernului nr. 70/1997** privind controlul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.886/1999, prevederi retinute si la art.11 din Normele metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal, potrivit carora “(10) Data comunicarii catre contribuabil a rezultatelor controlului fiscal este considerata data semnarii de catre acesta sau de reprezentantul sau legal a procesului-verbal de control.

**(11) În cazul în care contribuabilul sau reprezentantul sau legal refuza semnarea procesului-verbal de control, rezultatele controlului fiscal vor fi comunicate printr-o scrisoare recomandata cu confirmare de primire, data primirii de catre contribuabil a scrisorii constituind data comunicarii”,** procesul-verbal a fost comunicat unitatii cu adresa, fiind luat la cunostinta in data de 21.10.2003, potrivit confirmarii de primire anexata in copie la dosarul cauzei.

Prin urmare nu este de natura a fi retinuta la solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea petentei referitoare la nelegalitatea procesului-verbal incheiat de organele de specialitate ale Garzii Financiare Mures.

In contestatie petenta sustine faptul ca cele mentionate la pct.1 din procesul-verbal corespund doar in parte adevarului intrucat impotriva actului de control intocmit de Biroul Vamal Tg.Mures subscrisa a formulat plangere, iar prin Sentinta civila Judecatoria Tg.Mures a admis plangerea, unitatea fiind exonerata de la plata contraveniilor aplicate prin acest act.

Intrucat procesul-verbal de constatare si sanctionare a contraveniilor a fost intocmit de Biroul Vamal de Control si Vamuire la Interior Tg.Mures pentru nerespectarea termenului limita acordat pentru incheierea regimului de admitere temporara in care au fost plasate autotractorul Mercedes 1843 si cisterna-combustibili care fac obiectul contractului de leasing incheiat cu firma “Y” din Austria, iar constatările din procesul-verbal in urma carora comisarii Garzii Financiare Mures au stabilit obligatiile fiscale contestate, se refera la nerespectarea si nevirarea de catre unitate a impozitului pe veniturile realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, nu are nici o relevanta sustinerea petentei anterior prezentata.

Conform celor retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei, in temeiul art.5 alin.(1) si art.7 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor împotriva masurilor

dispuse prin actele de control sau de impunere întocmite de organele Ministerului  
Finanțelor Publice, aprobată și modificată prin Legea nr. 506/2001, se

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

Respingerea contestației formulate de Societatea “X” ca neîntemeiată.

**DIRECTOR EXECUTIV**