

Dosar nr. \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_ contencios fiscal \_\_\_\_\_

ROMÂNIA

TRIBUNALUL SUCEAVA

SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

**SENTINȚA NR. 1547**

**Ședința publică din 15.05.2007.**

Președinte \_\_\_\_\_

Grefier \_\_\_\_\_

Pe rol, soluționarea acțiunii având ca obiect „anulare act de control taxe și impozite” formulată de S.C. \_\_\_\_\_ SRL Suceava, \_\_\_\_\_, jud. Suceava în contradictoriu cu intimata DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE Suceava.

Dezbaterile asupra cauzei au avut loc în ședința publică din \_\_\_\_\_, susținerile părților fiind consemnată prin încheierea de ședință de \_\_\_\_\_ l acea dată, redactată separat și care face parte din prezenta hotărâre și când, din lipsă de timp pentru deliberare, s-a amânat pronunțarea pentru data de \_\_\_\_\_ și pentru astăzi,

După deliberare,

TRIBUNALUL

Asupra cauzei de față, constată:

Prin acțiunea adresată acestei instanțe și înregistrată la nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_, reclamanta SC \_\_\_\_\_ SRL a chemat în judecată pe pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, solicitând ca prin hotărârea ce se va pronunța să se dispună anularea Deciziei nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ a Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava și exonerarea de la plata sumei de \_\_\_\_\_ lei, reprezentând obligații fiscale suplimentare, în baza contestației formulate și înregistrată sub nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ anularea raportului de inspectie fiscală parțială nr. \_\_\_\_\_ și a Deciziei de impunere nr. \_\_\_\_\_ întocmite de către organe din cadrul Activității de control fiscal; suspendarea măsurilor dispuse prin Decizia nr. \_\_\_\_\_ a Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava până la soluționarea definitivă și irevocabilă a cauzei privind anularea acestei decizii.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că prin Decizia nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_ a Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava, privind soluționarea contestației formulate și înregistrată sub nr. \_\_\_\_\_ din \_\_\_\_\_, au fost stabilite în sarcina SC \_\_\_\_\_ SRL Suceava obligații fiscale suplimentare în sumă totală de \_\_\_\_\_ lei, reprezentând impozit pe profit, dobânzi impozit pe profit și penalități impozit pe profit. În fapt, în baza contractului de leasing financiar extern nr. \_\_\_\_\_ reclamanta a

achiziționat un autocar MAN, cu o valoare de ..... lei iar în luna .....  
cu acordul societății ..... în calitate de locator, reclamanta a  
cesionat drepturile și obligațiile izvorâte din contractul astfel încheiat unei alte  
societăți.

În mod netemeinic și nelegal a fost considerată drept cheltuială  
nedeductibilă suma de ..... lei la calculul impozitului pe profit reprezentând  
diferență nerecuperată integral prin venituri și rămasă neamortizată în baza  
contractului de leasing financiar extern nr. .... cesionat către o altă  
societate, stabilindu-se astfel un impozit pe profit suplimentar, în sumă de  
..... lei, motivat de prevederile art. 17 alia. 1 din Legea nr. 15/1994,  
republicată și modificată, care prevede că în cazul nerecuperării integrale, pe  
calea amortizării, a valorii de intrare a mijloacelor fixe scoase din funcțiune,  
agenții economici asigură acoperirea valorii neamortizate din sumele rezultate în  
urma valorificării acestora.

Diferența rămasă neacoperită se include în cheltuieli excepționale,  
nedeductibile fiscal, pe o perioadă de maxim 5 ani, sau diminuează capitalurile  
proprii, cu respectarea dispozițiilor legale, deoarece un proces verbal de  
cesionare a unui bun ce face obiectul unui contract de leasing nu poate fi tratată  
fiscal ca o scoatere din funcțiune.

În ce privește suma de ..... lei, reprezentând impozit pe profit  
suplimentar, aferentă cheltuielilor de delegare, deplasare, diurnă, acordate  
persoanelor care nu aveau calitatea de salariați, ce însumează ..... lei, măsura  
astfel dispusă este atacabilă pentru următoarele considerente :

Prin măsura astfel dispusă, nu s-a ținut cont de calitatea de salariat,  
respectiv administrator, a unor persoane care au beneficiat de drepturi de  
deplasare/diurnă. Astfel ..... a beneficiat de aceste drepturi în calitate  
de angajat al societății, în baza contractului nr. .... iar  
..... deține calitatea de administrator al SC ..... SRL, fiind și  
angajat al societății, în baza contractului nr. ....

În dovedirea acțiunii, reclamanta a depus la dosar înserisuri și a solicitat  
administrarea unei probe cu o expertiză contabilă.

Capătul de cerere referitor la suspendarea măsurilor dispuse prin Decizia  
nr. .... a fost soluționat prin încheierea nr. .... din  
pronunțată în prezentul dosar.

Prin întâmpinarea formulată, pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice  
Suceava a solicitat respingerea acțiunii ca nefondată, motivat de următoarele :

Întrucât operațiunea de cesionare a contractului de leasing prevede  
transmiterea tuturor drepturilor și obligațiilor ce izvorăsc din contractul nr.  
din ..... încheiat între SC ..... SRL Suceava și SC

SA, rezultă că nivelul veniturilor aferente  
operațiunii de cesionare a contractului de leasing este egal cu valoarea obiectului  
de leasing în momentul cesionării, respectiv ..... lei RON.

Conform evidenței contabile, reclamanta a dedus, în perioada martie - noiembrie 2004, cheltuiala cu amortizarea obiectului de leasing, în sumă de [redacted] lei RON și cheltuiala în sumă de [redacted] lei RON, reprezentând valoarea rămasă neamortizată a obiectului de leasing și a înregistrat venituri în sumă de [redacted] lei RON - contravaloarea ratelor de leasing neachitate.

Raportat la prevederile art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează că 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, rezultă că societatea a dedus, în mod nelegal, cheltuiala în sumă de [redacted] lei RON, reprezentând contravaloarea ratelor de leasing achitate și nerecuperate prin amortizare, întrucât această cheltuială nu este aferentă veniturilor impozabile înregistrate de SC [redacted] SRL Suceava.

Prin urmare, organele de control au recalculat, în conformitate cu prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, profitul impozabil, majorându-l cu suma cheltuielilor nedeductibile și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de [redacted] lei RON.

În ceea ce privește impozitul pe profit, în sumă de [redacted] lei, rezultă că sunt deductibile fiscal cheltuielile de transport și cazare efectuate de către salariați și administratori și cheltuielile cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal, stabilit pentru instituțiile publice, în cazul în care contribuabilul realizează profit.

Întrucât cheltuielile de delegare, deplasare și diurna au fost efectuate de persoane care nu au calitatea de salariați, neavând încheiate contracte individuale de muncă, organele de control fiscal au considerat cheltuielile în sumă de [redacted] lei RON ca fiind nedeductibile fiscal și au stabilit un impozit pe profit suplimentar, în sumă de [redacted] lei.

În cauză a fost administrată și o probă cu o expertiză contabilă, fiind întocmit un raport de către expert contabil [redacted].

Examinând actele și lucrările dosarului, instanța reține următoarele:

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că reclamanta a achiziționat în luna [redacted] un autocar MAN, în baza contractului de leasing financiar extern nr. [redacted], cu valoarea de intrare [redacted] lei și că în luna noiembrie 2004 a cesionat către o altă societate drepturile și obligațiile decurgând din acest contract.

Organele de control au constatat că, în momentul cesionării contractului de leasing extern, petenta a dedus cheltuieli în sumă de [redacted] lei, reprezentând valoarea rămasă neamortizată a obiectului de leasing și a înregistrat venituri în sumă de [redacted] lei, reprezentând contravaloarea ratelor neachitate.

Organele de control au considerat că cheltuielile în sumă de [redacted] lei, reprezentând valoarea rămasă neamortizată și nerecuperată prin venituri,

aferență unui autocar marca MAN, ce face obiectul unui contract de leasing financiar extern, cesionat de societate SA unei alte societăți, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Ca urmare, organele de control au recalculat profitul impozabil, majorându-l cu suma cheltuielilor considerate nedeductibile și au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

În urma verificării efectuate, organele de control au constatat că reclamanta a considerat ca fiind deductibilă fiscal în anul 2004 suma de ... lei, reprezentând cheltuieli de delegare, deplasare și diurnă.

Organele de control au considerat că cheltuielile în sumă de ... lei nu sunt deductibile fiscal, întrucât sunt efectuate de persoane care nu au calitatea de salariați, neavând încheiate contracte individuale de muncă, drept pentru care au majorat profitul impozabil cu această sumă, stabilind un impozit pe profit suplimentar, în sumă de ... lei.

Prin concluziile raportului de expertiză, s-a stabilit că cesiune de drepturi și obligații, ce decurg din derularea unui contract de leasing este diferită din punct de vedere economic de o vânzare sau casare a unor imobilizări care, pentru a fi scoase din patrimoniul societății, respectiv din funcțiune, sunt supuse unor reglementări legale specifice, respectiv Legea nr. 15/1994, republicată, precum și cu prevederile O.M.F.P. 306/2002 pentru aprobarea reglementărilor contabile simplificate, armonizate cu directivele europene.

În accepțiunea prevederilor art. 1 alin. 1 din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, contractul de leasing este definit ca operațiunea prin care o parte denumită locator/finanțator transmite, pe o perioadă determinată, dreptul de folosință asupra unui bun al cărui proprietar este celeilalte părți, denumită utilizator, la solicitarea acesteia, contra unei plăți periodice, denumită rată de leasing, iar la sfârșitul perioadei de leasing, locatorul/finanțatorul se obligă să respecte dreptul de opțiune al utilizatorului de a cumpăra bunul, de a prelungi contractul de leasing sau de a înceta raporturile contractuale.

Utilizatorul poate opta pentru cumpărarea bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dacă părțile convin astfel și dacă utilizatorul achită toate obligațiile asumate prin contract.

Astfel, utilizatorul într-un contract de leasing este asimilat unui chirias într-un contract de locațiune, acesta dobândind în virtutea contractului astfel încheiat un drept de folosință – ca drept de creanță – asupra lucrului iar nu un drept real, având un drept de opțiune, la încetarea acestuia, de a dobândi sau nu dreptul de proprietate asupra acestuia. Ca și în cazul chiriei, în primul planul operației economice stă utilizarea vehiculului închiriat și nu proprietatea acestuia, astfel încât utilizatorul dobândește dreptul de folosință asupra bunului, care rămâne în proprietatea locatorului – cel care oferă finanțarea în leasing.

Înțelesul accepțiunii scoaterii din funcțiune a mijloacelor fixe în vederea interpretării și înregistrării în contabilitate a acestora ca o casare – dezmembrare

valorificare este dat de prevederile art. 21 și următoarele din Legea nr. 15/1997 republicată și modificată, coroborate cu prevederile Hotărârii Guvernului nr. 909/1997.

Sub acest aspect, din interpretarea textelor mai sus precizate, rezultă, fără echivoc, că nu poate fi asimilată și nu poate fi interpretată ca o scoatere din funcțiune și impozitată ca o cheltuială nedeductibilă actul de cesionare a drepturilor și obligațiilor unui contract de leasing financiar extern.

Astfel, cesionarea contractului de leasing este justificat să fie asimilată, din punct de vedere al tratamentului fiscal, cu operațiunea de cedare a unui mijloc fix, urmând să fie luate în considerare prevederile art. 4.41 din O.M.F.P. 306/2002 și a fi recunoscute ca atare cheltuielile din contul de profit și pierdere, societatea utilizatoare fiind tratată din punct de vedere fiscal în conformitate cu prevederile art. 25 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ca și proprietar, amortizarea urmând să fie făcută de către utilizator.

În ceea ce privește suma de lei, reprezentând impozit pe profit suplimentar, aferentă cheltuielilor de delegare, deplasare, diurnă, acordate persoanelor care nu aveau calitatea de salariați, prin concluziile la același raport de expertiză s-au stabilit următoarele :

În conformitate cu prevederile art. 21 alin. 2 lit. e din Codul fiscal, sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și cheltuielile de transport și cazare, în țară și străinătate, efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți.

De asemenea, în conformitate cu prevederile pct. 44 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau din contractul de administrare.

Aceste cheltuieli au o deductibilitate limitată, în conformitate cu prevederile art. 21 alin. 3 lit. b, suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și străinătate, în limita a 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți.

Cheltuielile de transport, cazare și indemnizația acordată salariaților în cazul contribuabilului care realizează pierderi în exercițiul curent și/sau din anii precedenți sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice.

Organul de inspecție fiscală, în mod eronat nu a ținut cont la calculul sumelor reprezentând cheltuieli de delegare, deplasare, diurnă de calitatea acestor persoane, respectiv salariat, respectiv salariat și administrator al SC SRL și nu a considerat aceste cheltuieli ca fiind deductibile.

Prin urmare, față de cele expuse mai sus, instanța constată că în raportul de inspecție fiscală parțială nr. din și, în consecință, și în Decizia de impunere nr. din ambele emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava, au fost stabilite în sarcina reclamantei

sune de plată, fără a se respecta dispozițiile legale în materie, astfel că se impune anularea acestor acte în totalitate.

Eventualele sune care ar mai putea fi datorate de reclamantă vor fi recalulate de pârâtă, ținând cont și de considerentele cuprinse în prezenta sentință.

Având în vedere constatările făcute mai sus, acțiunea reclamantei apare ca întemeiată, urmând a fi admisă și anulată decizia nr.        din        a Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava.

Pentru aceste motive,  
În numele Legii,  
**HOTĂRĂȘTE :**

Admite acțiunea formulată de SC        SRL SUCEAVA, cu sediul în        jud. Suceava, în contradictoriu cu intimata **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE SUCEAVA.**

Anulează Decizia nr.        din        a Direcției Generale a Finanțelor Publice Suceava.

Anulează raportul de inspecție fiscală parțială nr.        din        întocmit de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava.

Anulează Decizia de impunere nr.        din        emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava.

Fără cheltuieli de judecată.

Cu recurs în termen de 15 zile de la comunicare.  
Pronunțată în ședința publică din 15 mai 2007.

Președinte,

Grefier,

