

DECIZIA NR.58/ .05.2010
privind solutionarea contestatiei formulate de SC XXXX SRL
Sibiu, cu sediul procesual la " XXXXX " XXXXXX,Sibiu,
str. XXXXXi nrXX corp XX, parter

Directia Generala a Finantelor Publice Sibiu a fost investita in baza art 209 din OG 92/2003 R cu solutionarea contestatiei formulate de SC XXXXX SRL impotriva Deciziei de impunere nr.XXX din data de 08.03.2010 si a Raportului de inspectie fiscala nr.XXXX din 08.03.2010 emise de Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu.

Contestatia a fost depusa prin avocat, in termenul impus de art.207 din O.G nr.92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala Sibiu sub nr.XXXX/12.04.2010, iar la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Sibiu cu nr.XXXX14.04.2010. Decizia ce face obiectul contestatiei a fost comunicata petentei in data de 16.03.2010.

La dosarul contestatiei a fost depusa imputernicirea avocatiala.

Suma contestata este de XXXXX lei si reprezinta :

- XXXXX lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti
- XXXXX lei majorari de intarziere aferente

I. Prin contestatia depusa petenta solicita:

- anulara partiala a obligatiilor suplimentare de plata stabilite prin decizia de impunere nr XXX/08.03.2010 reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti
- anulara partiala a obligatiilor suplimentare de plata stabilite prin decizia de impunere nr XXX/08.03.2010 reprezentand majorari de intarziere aferente
- suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei

Motivele invocate de petenta in sustinerea celor mai sus prezentate sunt urmatoarele :

- a) platile efectuate de societate catre XXXX au fost si raman cu titlu de redeventa si nu cu titlu de dobanzi asa cum considera organul fiscal.
- b) nesuspendarea actului administrativ fiscal in conditiile in care exista o indoiala asupra legalitatii actului, va produce , in mod iminent ,o vatamare a societatii.
- c) sa se ia in considerare bonitatea societatii, cat si comportamentul fiscal

II .Organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr.XXX/08.03.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr. XXX/08.03.2010 a retinut urmatoarele aspecte:

In baza contractelor de leasing si contractelor de imprumut incheiate cu firma XXX Elvetia si a actelor aditionale incheiate se constata ca SC XXXX SRL plates-te societatii Elvetiene dobanzi in suma totala de XXXXX lei, plata fiind facuta prin compensare cu

datorii ale societatii elvetiene sau prin capitalizarea acestora intr-o noua valoare de leasing sau imprumut.

Capitalizarea dobanzilor s-a facut in baza actelor aditionale incheiate la contractele initiale, prin care partile au convenit ca suma restanta si dobanda capitalizata sa fie convertita din coroane suedeze in lei, rezultand o noua valoare de leasing sau o noua valoare de imprumut, precum si schimbarea contractului vechi intr-un nou contract .

Valoarea noilor contracte este compusa din suma restanta si dobanda capitalizata.

Inregistrarea in evidenta contabila s-a facut prin diminuarea dobanzilor datorate si trecerea acestora ca imprumuturi datorate prin formula contabila 1687=167

Contractele in baza carora societatea a platit dobanzi in suma de XXXXXX lei (respectiv XXXXXXXX lei in baza contractelor de leasing si 220.024,60 lei in baza contractelor de imprumut)sunt :

a) Contract de leasing financiar nr.XXXX/11.03.1999 pentru care societatea a achitat in perioada verificata dobanzi in suma de XXXX coroane suedeze(SEK) carora le corespunde suma de **XXXXXX lei**

b) Contractul de leasing financiar nr. XXXX/24.06.2003 pentru care societatea a achitat in perioada verificata dobanzi in suma de XXXXX coroane suedeze(SEK) carora le corespunde suma de **XXXX lei**

c) Contractul de leasing financiar nr.XXXXX(110161)/15.07.2002 pentru care in perioada verificata s-au capitalizat dobanzi in suma totala de XXXXXcoroane suedeze(SEK) carora le corespunde suma de **XXXXXXXlei.**

d) Contractul de leasing financiar nr. XXXX/23.03.2006 pentru care in perioada verificata s-au capitalizat dobanzi in suma totala de XXXXX coroane suedeze(SEK) carora le corespunde suma de **XXXXX lei.**

La finalul perioadei verificate se mai aflau in derulare doar contractele de la lit. c) si d), contractele de leasing prezentate la lit. a)si b) fiind finalizate prin inchiderea declaratiilor vamale de import temporar **la valoarea reziduala** prevazuta in contracte.

Utilajele si echipamentele achizitionale in baza contractelor de leasing si a declaratiilor vamale de import temporar, au fost inregistrate in evidenta contabila ca mijloace fixe si amortizate conform duratelor normale de functionare.Valoarea contractelor de leasing sunt inregistrate in contabilitate ca imprumuturi si datorii asimilate si ca dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate.

Dobanzile aferente acestor contracte sunt inregistrate in cheltuielile financiare a societatii pe baza rapoartelor emise de XXXXX de calcul a dobanzilor o reprezinta valoarea ratelor de leasing neachitate, inclusiv valoarea dobanzilor neachitate.

Conform contractelor de leasing si a actelor aditionale valoarea neta cuprinde “ pretul de achizitie al masinii si dobanda datorata din data platii masinilor pana la data cand valoarea este fixata”

Avand in vedere clauza inscrisa in contracte, potrivit carora locatorul acorda locatarului optiunea de cumparare a echipamentelor la expirarea perioadei de leasing, contractele de leasing prezentate mai sus sunt contracte de leasing financiar deoarece indeplinesc conditia prevazuta la art. 2 ,litera e), punctul 3 si art.6,alin.2 din OG nr. 51/1997 R si art.7 pct. 7 lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Sumele platite pentru utilizarea banilor sau platite in conformitate cu un contract de leasing financiar reprezinta dobanda asa cum aceasta este definita la art.7 pct.13 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Operatiunile sunt de leasing financiar, deoarece locatarul dobandeste beneficiile economice din utilizarea bunului pe cea mai mare parte din durata de viata economica a acestuia ,in schimbul unei obligatii de a plati pentru acest drept o suma aproximativ egala cu valoarea justa a bunului si cheltuielile de finantare aferente.Leasingul financiar da nastere unor cheltuieli cu amortizarea aferenta bunului si unor cheltuieli financiare.

SC XXXXX SRL a platit societatii elvetiene dobanzi aferente contractelor de leasing financiar in suma totala de XXXXXX lei.

In perioada verificata societatea a platit catre societatea elvetiana dobanzi aferente contractelor de imprumut in suma totala de **XXXXX lei** dupa cum urmeaza :

a) Contractul de imprumut nr.XXXXX20.07.2005 pentru care in perioada verificata s-au capitalizat dobanzi in suma totala de XXXXX coroane suedeze (SEK) echivalentul a **XXXXXX lei**

b) Contractul de imprumut nr.XXXXX/03.05.2006 pentru care in perioada verificata s-au capitalizat dobanzi in suma totala de XXXX coroane suedeze (SEK) echivalentul a **XXXXXXlei**

Prin capitalizarea dobanzilor conform contractelor incheiate precum si prin compensarea acestora, debitorul a stins dobanda datorata fata de creditor, prin transformarea acestora in credit principal sau prin compensarea cu alte datorii ale creditorului, iar faptul ca nu s-au folosit metode conventionale de plata prin transfer bancar nu inseamna ca dobanda nu a fost platita, iar creditorul a intrat in posesia fructelor capitalului imprumutat, manifestandu-se dreptul de dispozitie cu privire la utilizarea acestuia in sensul ca dobanda obtinuta a fost transformata in credit in vederea fructificarii prin calculul dobanzilor asupra creditului inclusiv dobanzile capitalizate.

Se constata ca XXXXX obtine venituri impozabile din dobanzi primite de la un rezident conform art.115.alin. 1, lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si art. 11 din Conventia dintre Romania si Confederatia Elvetiana privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si avere, ratificata prin Legea nr.60/1994.

Pentru aceste venituri conform prevederilor art.116, alin.1 si 118 alin.1 si 2 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si art.11 din Conventia dintre Romania si Confederatia Elvetiana privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si avere, ratificata prin Legea nr.60/1994, societatea avea obligatia retinerii la sursa a impozitului pe veniturile realizate de persoana juridica nerezidenta.

Datorita faptului ca societatea nu a determinat impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente, pentru suma neta a dobanzilor platite societatii elvetiene, respectiv XXXXX lei, organele de inspectie fiscala au determinat impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente datorat bugetului de stat.

Intrucat societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala XXXXXXXXElvetia, organele de inspectie fiscala au aplicat cota de 10% prevazute in Conventia dintre Romania si Confederatia Elvetiana privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si avere, ratificata prin Legea nr.60/1994.

Organele de inspectie fiscala au determinat venitul brut care reprezinta baza de calcul a impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente, prin aplicarea procedurii sutei micorate, rezultand o baza impozabila in suma de XXXX lei si un impozit de **XXXXXXlei** . Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente stabilit suplimentar organul de inspectie fiscala a calculat majorari si penalitati de intarziere in suma de **XXXXXX lei**.

III. Avand in vedere sustinerile partilor, documentele aflate la dosarul cauzei, legislatia in vigoare in perioada controlata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele :

1. Utilajele si echipamentele achizitionale in baza contractelor de leasing si a declaratiilor vamale de import temporar, au fost inregistrate in evidenta contabila ca mijloace fixe si amortizate conform duratelor normale de functionare. Valoarea contractelor de leasing sunt inregistrate in contabilitate ca imprumuturi si datorii asimilate si ca dobanzi aferente imprumuturilor si datoriilor asimilate.

Dobanzile aferente acestor contracte sunt inregistrate in cheltuielile financiare a societatii , baza de calcul a dobanzilor o reprezinta valoarea ratelor de leasing neachitate, inclusiv valoarea dobanzilor neachitate.

Conform contractelor de leasing si a actelor aditionale valoarea neta cuprinde “ pretul de achizitie al masinii si dobanda datorata din data platii masinilor pana la data cand valoarea este fixata”

Avand in vedere clauza inscrisa in contracte, potrivit carora locatorul acorda locatarului optiunea de cumparare a echipamentelor la expirarea perioadei de leasing, contractele de leasing prezentate mai sus sunt contracte de leasing financiar deoarece indeplinesc conditia prevazuta la art. 2 ,litera e) punctul 3 si art.6,alin.2 din OG nr. 51/1997 R si art.7 pct. 7 lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Art.2 lit. e) punctul 3 din OG 51/1997 R potrivit caruia :

“ 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:

3.utilizatorul poate opta pentru cumpararea bunului, iar pretul de cumparare va reprezenta cel mult 50% din valoarea de intrare (piata)pe care acesta o are la data la care optiunea poate fi exprimata”

Art.6 alin. (2), litera b) din OG 51/1997 R

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

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

Art.7 pct.7 lit.c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare:

-“ utilizatorul are optiunea de a cumpara bunul la momentul expirarii contractului, iar valoarea reziduala exprimata in procente este mai mica sau egala cu diferenta,dintre durata normala de functionare maxima, exprimata in procente...”

Operatiunile sunt de leasing financiar, deoarece locatarul dobandeste beneficiile economice din utilizarea bunului pe cea mai mare parte din durata de viata economica a acestuia ,in schimbul unei obligatii de a plati pentru acest drept o suma aproximativ egala cu valoarea justa a bunului si cheltuielile de finantare aferente.Leasingul financiar da nastere unor cheltuieli cu amortizarea aferenta bunului si unor cheltuieli financiare.

SC XXXXX SRL a platit societatii elvetiene dobanzi in suma totala de XXXXX lei din care:

- aferente contractelor de leasing financiar in suma de **XXXXXX lei**
- dobanzi aferente contractelor de imprumut in suma de **XXXXXX lei**.

Dobanzile nu au fost platite folosind metode conventionale de plata prin transfer bancar, ci prin capitalizarea dobanzilor conform contractelor incheiate si prin compensarea acestora. Debitorul a stins dobanda datorata fata de creditor, prin transformarea acesteia in credit principal sau prin compensarea cu alte datorii ale creditorului, acesta din urma manifestandu-si dreptul de dispozitie cu privire la utilizarea acestuia in sensul ca dobanda obtinuta a fost transformata in credit in vederea fructificarii prin calculul dobanzilor asupra creditului inclusiv dobanzile capitalizate.

- art.25 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia :

“ In cazul leasingului financiar utilizatorul este tratat din punct de vedere fiscal ca proprietar, in timp ce in cazul leasingului operational,locatorul are aceasta calitate. Amortizarea bunului care face obiectul unui contract de leasing se face de utilizator, in cazul leasingului financiar si de catre locator, in cazul leasingului operational, cheltuielile fiind deductibile,potrivit art.24 “

- punctul 72, titlu II din HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia: " Incadrarea operatiunilor de leasing se realizeaza avandu-se in vedere prevederile art.7 alin.(1) pct.7 si 8 din codul fiscal si clauzele contractului de leasing "

IKEA Supply AG Elvetia obtine venituri impozabile din dobanzi primite de la un rezident conform art.115 alin. 1, lit. b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

Pentru aceste venituri conform art.116, alin.(1) si art. 118 alin.(1) si (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si art.11 din Conventia dintre Romania si Confederatia Elvetiana privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitul pe venit si avere, societatea avea obligatia retinerii la sursa a impozitului pe veniturile realizate de persoana juridica nerezidenta prin aplicarea cotei de 10%, prevazuta in Conventia dintre Romania si Confederatia Elvetiana privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitul pe venit si avere.

Pentru **veniturile nete** din dobanzi in suma totala de 1XXXXXX lei, platite societatii elvetiene , **baza de calcul** a impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente este de XXXXXXXX lei prin aplicarea procentului sutei micorate (XXXXX).

Rezulta astfel un impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente in suma totala de **XXXXXXX lei**.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, societatea datoreaza majorari si penalitati de intarziere in suma totala de **XXXXXXX.lei**

- art.113 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia : " Nerezidentii care obtin venituri impozabile din Romania au obligatia de a plati impozit conform prezentului capitol si sunt denumiti in continuare contribuabili "

- art.114 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia : " Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit in continuare impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, se aplica asupra veniturilor brute impozabile obtinute din Romania "

- art.115 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia : " Veniturile impozabile obtinute din Romania, indiferent daca veniturile sunt primite in Romania, sau in strainatate, sunt: b) dobanzi de la rezident "

- art.116 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia : " Impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea urmatoarelor cote asupra veniturilor brute : c) 16% in cazul oricaror venituri impozabile obtinute din Romania, asa cum sunt enumerate la art. 115, cu exceptia veniturilor din dobanzi obtinute de la depozite la termen, depozite la vedere/conturi curente constituite, certificate de depozit si instrumente de economisire dobandite anterior datei de 1 ianuarie 2007, pentru care se aplica cota de impozit de la data constituirii/dobandirii "

- art.118, alin 5 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit caruia : " In intelesul art.116, daca un contribuabil este rezident al unei tari cu care Romania a incheiat o conventie de evitare a dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si capital, cota de impozit care se aplica venitului impozabil obtinut de catre acel contribuabil din Romania nu poate depasi cota de impozit prevazuta in conventie, care se aplica asupra acelui venit, potrivit alin. (2). In situatia in care cotele de impozitare din legislatia interna sunt mai favorabile decat cele din conventiile de evitare a dublei impuneri se aplica cotele de impozitare mai favorabile. "

2. Referitor la suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei

In ce priveste acest capat de cerere precizam faptul ca potrivit art.215 din OG 92/2003 R suspendarea executarii actului administrativ fiscal se poate face doar de instanta de

judecata competenta in temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare.

Pentru considerentele retinute in baza art 211 (5) din OG 92/2003 R

DECIDE

1. Respinge contestatia ca neantemeiata pentru suma de XXXXX lei reprezentand :
 - XXXXX lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti
 - XXXXX lei majorari de intarziere aferente
2. Respinge cererea privind suspendarea executarii actului administrativ fiscal pana la solutionarea contestatiei datorita lipsei competentei materiale a organului de solutionare a contestatiei din cadrul DGFP Sibiu.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

Ec XXXXXXXX
DIRECTOR COORDONATOR

VIZAT
Cons jr XXXXXXXX
SEF SERVICIU JURIDIC