



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUD. CLUJ

DECIZIA nr.19

din data de _____.2005

privind solutionarea contestatiei depuse de SC X SRL la D.G.F.P a jud Cluj din data de 02.07.2004

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr./13.12.2004 emisa de catre Serviciul Juridic asupra Deciziei nr./2004 pronuntata de Curtea de Apel Cluj prin care a fost mentinuta sentinta nr./2003 a Tribunalului Cluj prin care s-a dispus solutionarea pe fond a contestatiei depusa de catre SC X SRL sub nr./10.06.2003 impotriva procesului-verbal de control din data de 22.05.2003 .

Petentul contesta urmatoarele :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit
- diferenta suplimentara de tva
- dobanzi de intarziere aferente tva
- penalitati de intarziere aferente tva

Analizand modul de respectare de catre petent a prevederilor art.175 alin 2 din OG nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile aduse de Legea nr.174/2004, care precizeaza ca :”*Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.*“ s-a constatat ca au fost respectate aceste prevederi .

Contestatia poarta semnatura titularului de drept procesual, avand aplicata stampila unitatii .

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei depusa de petent, retinandu-se urmatoarele :

I. Prin procesul verbal din data de 22.05.2003 referitor la sursa impozit pe profit si TVA s-au stabilit urmatoarele diferente suplimentare :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit
- dobanzi intarziere aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit
- penalitati aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit
- diferenta suplimentara de tva
- dobanzi de intarziere aferente diferentei suplimentare de tva
- penalitati de intarziere aferente diferentei suplimentare de tva

II. In solutionarea favorabila a contestatiei, petentul arata ca nu datoreaza sumele contestate stabilite in sarcina sa intrucat :

A. Referitor la impozitul pe profit, la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente

1. Pentru anul 1999 si 2000 considera ca nu datoreaza diferenta suplimentara de impozit pe profit suplimentar in suma de __ lei pentru ca desi firma de leasing nu a mentionat pe facturile sale rata de leasing, diferenta de curs valutar aferenta ratei de leasing, dar a mentionat cursul de la data facturarii astfel incat diferenta de curs a putut fi calculata corect de catre societate, organul de control nefiind indreptatit sa calculeze diferenta de impozit pe profit tinand cont de faptul ca societatea a inregistrat corect in contabilitate operatiunea respectiva .

2. Pentru anul 2001 nu datoreaza diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de _ lei rezultata din diferenta de curs valutar aferenta ratelor de leasing datorita motivelor aratate la pct.1 de mai sus si din considerarea de catre organul de control a sumei de _ lei reprezentand “*despagubire incasata de noi*“ ca venit impozabil, datorita faptului ca potrivit art.43 alin 1 lit b) din Legea nr.32/2000 privind societatile de asigurare si supravegherea asigurarilor **sunt scutite de impozite si taxe: despagubirile, sumele asigurate si orice alte drepturi ce se asigura asiguratilor, beneficiarilor sau tertelor persoane pagubite, din asigurarile de orice fel .**

3. Din considerentele mai sus aratate, intrucat diferentele de impozit pe profit nu se datoreaza petentul considera ca nu datoreaza nici dobanzile de intarziere in suma de ___ lei si nici penalitatile de intarziere aferente in suma de ___ lei .

B. Referitor la TVA, la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente

Pentru anul 2000 si 2001 societatea considera ca nu datoreaza diferenta suplimentara de TVA in suma de ___ lei aferenta veniturilor din despagubiri “ *incasate de noi in calitate de asigurat* “ organul de control aplicand eronat prevederile pct.10.18 din HG nr.401/ 2000 daca se iau in considerare prevederile art.43 alin 1 lit b) din Legea nr.32/2000 privind societatile de asigurare si supravegherea asigurarilor precum si cele ale art.42 alin 1 si 3 care precizeaza ca :“(1) *În toate problemele privind reglementarea activității de asigurare și reasigurare se aplică prevederile prezentei legi.[...] (3) În caz de conflict între dispozițiile prezentei legi și prevederile conținute în alte acte normative se aplică prevederile prezentei legi.*”

Din considerentele mai sus aratate, intrucat diferenta de TVA nu se datoreaza petentul considera ca nu datoreaza nici dobanzile de intarziere in suma de ___ lei si nici penalitatile de intarziere aferente in suma de ___ lei .

III. Din analiza pieselor existente la dosarul cauzei, si a legislatiei in vigoare s-a constatat ca :

A. Referitor la impozitul pe profit

1.1 Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de ___ lei aferenta anului 1999

Potrivit actului de control atacat se retine ca aceasta diferenta suplimentara de impozit pe profit rezulta din neacceptarea deductibilitatii fiscale a sumei de ___ lei reprezentand cheltuieli cu diferenta de curs la ratele de leasing, inregistrate de catre societate fara documente justificative, respectiv fara facturi fiscale emise de catre firma de leasing.

Referitor la acest capat de cerere din contestatie petentul recunoaste la pct.1 litera a) din pagina 2 a contestatiei sale ca :” *firma de leasing nu a mentionat separat pe facturi rata de leasing si diferenta de curs valutar aferenta ratei de leasing* “, dar sustine ca diferenta de curs valutar calculata si inregistrata de catre el este corecta intrucat se cunostea cursul de schimb de la data incheierii contractului iar furnizorul a mentionat pe factura cursul de la data facturarii, astfel ca operatiunea inregistrata in contabilitate este corecta .

Vis a vis de acest punct de vedere se retin urmatoarele :

- potrivit actului aditional la contractul de leasing financiar nr.__/26.08.1999 pe care societatea l-a semnat la data de 16.12.1999 si a art.4 din acest contract de leasing se arata ca:“... *Ratele de leasing se achita in lei la cursul de vanzare, al zilei in care se face plata, practicat de Banc Post pentru marca germana ...*”

- organul de control precum si cel de solutionare a contestatiei nu pune la indoiala corectitudinea modului de calcul a sumei de diferente de curs valutar existenta intre data facturarii ratelor de leasing si data incheierii contractului de leasing

Problema ridicata in acest caz, in care se pune la indoiala deductibilitatea fiscala a diferentelor de curs valutar este aceea daca operatiunea inregistrata de petent respecta sau nu prevederile legale in vigoare aplicabile speței supuse solutionarii .

Astfel potrivit pct.5 din OMF nr.1670/1997 pentru aprobarea Precizărilor privind reflectarea în contabilitate a unor operațiuni în valută, a diferențelor de curs valutar și a altor operațiuni se arata ca : “ **În condițiile în care agenții economici, pentru bunurile livrate, lucrările executate și serviciile prestate, stipulează în contractele încheiate decontarea în lei a prețului sau a tarifului, cu efectuarea plăților în funcție de cursul unor valute din ziua plății obligațiilor, sunt generate sume suplimentare de plătit față de factura inițială, reprezentând diferențe de preț sau de dobânzi, după caz. Având în vedere că, în contabilitate, orice operațiune patrimonială se consemnează, în momentul efectuării ei, într-un înscris ce dobândește calitatea de document justificativ, precum și faptul că plata în lei a obligațiilor la cursul valutei din ziua plății generează sume suplimentare de plătit (diferențe de preț sau de dobânzi), pentru aceste sume suplimentare furnizorul este obligat, conform legii, să emită factură.**

Obligativitatea înscrierii în factură a sumelor suplimentare menționate, prevăzute în contractele încheiate între părți, asigură, conform legii, corecta reflectare în contabilitate a cuantumului operațiunilor economice-financiare derulate între părți precum și stabilirea, în funcție de acestea, a impozitelor și taxelor datorate de către contribuabili.”

De asemenea, potrivit art.4 alin 6 lit. m) din OUG nr.217/1999 pentru modificarea și completarea OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit : “ (6) **În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:[...]**

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ; “

Prin urmare, pentru diferențele de curs valutar existente între data plății și data emiterii facturii inițiale legiuitorul prevede obligativitatea întocmirii de către furnizor a unei facturi, ca document justificativ care asigură corectă reflectare în contabilitatea părților a operațiunilor economice-financiare derulate între ele și stabilirea, impozitelor și taxelor datorate de către părți .

Fata de cele mai sus arătate, rezulta ca petentul a gresit când și-a asumat înregistrarea diferentelor de curs valutar aferente ratelor de leasing în valoare de __ lei, fără a avea la dispoziție documente justificative adică facturi fiscale emise de către firma de leasing, (chiar în condiția calculării corecte a acestora), astfel încât în mod just a procedat organul de control când a considerat suma de __ lei, drept o cheltuială nedeductibilă fiscal și a stabilit o diferență suplimentară de impozit pe profit în suma de __ lei, motiv pentru care acest capăt de cerere din contestație urmează a fi respins ca neîntemeiat .

1.2 Referitor la diferența de impozit pe profit în suma de __ lei aferentă anului 2000, acest capăt de cerere din contestație urmează a fi respins din aceleași motive arătate la pct.1.1 din prezenta.

1.3 Referitor la diferența de impozit pe profit în suma de __ lei aferentă anului 2001 contestată de petent se reține ca această sumă rezulta din influențarea rezultatului financiar al societății cu suma de _ lei reprezentând :

a) diferențe de curs valutar aferente ratelor de leasing fără documente justificative în valoare de _ lei, capăt de cerere care urmează a fi respins ca neîntemeiat potrivit motivelor arătate la pct.1.1 din prezenta .

b) venituri în valoare de __ lei, înregistrate în cont 7711 și considerate de către societate venituri neimpozabile la calculul profitului impozabil și impozitate de către organul de control .

Acest capăt de cerere de contestație nu poate fi acceptat din 3 motive și anume :

b.1) Referitor la aceste venituri societatea susține ca : “ *reprezintă despagubire încasată de noi în calitate de asigurat în urma accidentului produs la un mijloc fix al societății “, afirmație care nu este susținută cu documente justificative din care să rezulte ca accidentul s-a produs la mijlocul fix al societății sau calitatea de asigurat a petentului, pentru a purta discuția în sfera veniturilor din despagubiri încasate de la societățile de asigurare.*

Astfel la pag. 5 din actul de control atacat referitor la aceste venituri, organul de control face următoarea mențiune : “ *Mentionăm ca suma de __ lei reprezintă **despagubire încasată de firma de leasing în urma accidentului produs la mijlocul fix al societății** ... “*

Prin urmare organul de control susține ca despagubirea a fost încasată de către firma de leasing iar petentul susține ca despagubirea a fost încasată de către SC X SRL .

Pentru a lămuri acest aspect este necesar a cunoaște cine avea la data producerii accidentului calitatea de asigurat pentru a încasa despagubirea potrivit contractului de asigurare cu ARDAF SA .

Prin ADDENDUM-ul din data de 30.05.2001, la contractul de leasing nr.103/26.08.1999, încheiat între SC Y SRL și SC X SRL se menționează ca : “ *În urma producerii daunei totale a autoturismului Nissan Patrol....care face obiectul contractului de leasing __/26.08.1999, eveniment asigurat prin contractul de asigurare de avarii și furt seria A nr... încheiat între SC Y SRL și Societatea de asigurare Z SA Prin prezentul addendum părțile contractului au stabilit următoarele :*

*1. La data încheierii prezentului addendum SC X SRL nu mai are nici o datorie față de societatea de leasing, întrucât toate datoriile ... au fost achitate prin compensare cu **indemnizația de despagubire achitată de către Z SA și încasată de societatea de leasing, astfel ... “***

Prin urmare, din documentele anexate de petent cu ocazia depunerii contestației rezulta ca la data producerii accidentului acesta nu avea calitatea de asigurat, ca bunul care a făcut obiectul contractului de leasing a fost asigurat prin contractul de asigurare seria A nr... întocmit de către locator, și nu de către petent, cu societatea Z SA, ca despagubirea la care se face referire în contestație a fost încasată de către societatea de leasing și nu de către petent, astfel încât în mod eronat a afirmat și a considerat petentul suma de __ lei drept “ *despagubire încasată de noi în calitate de asigurat* “ excluzând la calculul profitului impozabil această sumă a veniturilor pe care a considerat-o venit neimpozabil .

Această sumă de _ lei a rezultat după cum se afirmă la pct.I din Addendum-ul la contractul de leasing din compensarea datoriilor pe care le avea după producerea daunei “*cu indemnizația de despagubire achitată de către Z SA și încasată de societatea de leasing*“ , astfel încât chiar dacă aceste venituri au fost înregistrate de către petent în contul 7711 ele reprezintă venituri impozabile la calculul profitului .

b.2) După producerea daunei, petentul a acceptat să devină proprietarul autoturismului, înregistrând pe cheltuieli de amortizare, cu ocazia achiziționării bunului accidentat, valoarea integrală a mijlocului fix, având pretenția considerării drept deductibile a acestor cheltuieli cu amortizarea .

Intrucât potrivit art.4 alin (4) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările aduse de OUG nr.217/1999 :” *La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.* “, organul de control a acceptat deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea înregistrate de către petent și a considerat suma de ___ lei drept venituri aferente acestor cheltuieli înregistrate .

De asemenea, art.4 alin (5) din OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările aduse de OUG nr.217/1999 precizează care sunt veniturile neimpozabile acceptate la calculul profitului impozabil și anume : “ *În înțelesul alin. (1) veniturile neimpozabile sunt:*

a) dividendele primite de către o persoană juridică română de la o altă persoană juridică, română sau străină;

b) diferențele favorabile de valoare a titlurilor de participare înregistrate ca urmare a încorporării rezervelor, a beneficiilor sau a primelor de emisiune ori prin compensarea unor creanțe la societatea la care se dețin participațiile;

c) veniturile, respectiv cheltuielile, rezultate din anularea datoriilor sau din încasarea creanțelor, după caz, ca urmare a transferului de acțiuni sau de părți sociale de la Fondul Proprietății de Stat, conform convențiilor;

d) rambursările de cheltuieli nedeductibile, precum și veniturile rezultate din anularea provizioanelor pentru care nu s-a acordat deducere sau veniturile realizate din stornarea ori recuperarea unor cheltuieli nedeductibile.

Din cele de mai sus rezultă că suma veniturilor realizate de societate din operațiunea de compensare a datoriilor sale față de societatea de leasing cu sumele încasate de aceasta de la societatea de asigurare ca urmare a acordării despăgubirilor datorită producerii evenimentului asigurat, nu reprezintă un venit neimpozabil în sensul OG nr.70/1994 privind impozitul pe profit cu modificările ulterioare .

b.3) Cel de al treilea motiv pentru neacceptarea veniturilor în suma de ___ lei drept venituri neimpozabile este legat de argumentul invocat de către petent privitor la art.43 alin 1 lit b) din Legea nr. 32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor, unde se arată că : “ *Sunt scutite de impozite și taxe: [...] b) despăgubirile, sumele asigurate și orice alte drepturi ce se acordă asiguraților, beneficiarilor sau terțelor persoane păgubite, din asigurările de orice fel;*”

Potentul a recurs la invocarea prevederilor art. 43 alin 1 lit b) din Legea nr.32/2000 însă face abstracție de prevederile art.1 din Lege unde se precizează că :“*Prezenta lege reglementează: organizarea și funcționarea societăților comerciale de asigurare, de asigurare-reasigurare și de reasigurare, a societăților mutuale, denumite în continuare asigurători, respectiv reasigurători, precum și a intermediarilor în asigurări, organizarea și funcționarea Comisiei de Supraveghere a Asiguraților, supravegherea asiguraților și reasiguraților care desfășoară activitatea în sau din România, supravegherea activității intermediarilor în asigurări și reasigurări, precum și a altor activități în legătură cu acestea*”.

Prin urmare, chiar dacă petentul ar fi avut calitatea de asigurat și ar fi încasat despăgubirea aferentă evenimentului asigurat, prevederile Legii nr.32/2000 sunt aplicabile numai societăților și intermediarilor care desfășoară activități de asigurare-reasigurare sau care au legătura cu aceste activități, nefiind aplicabile petentului, art.43 alin 1 lit b) invocat de petent fiind aplicabil societăților de asigurare în relația acestora cu asigurații, motiv pentru care acest argument nu poate fi acceptat pentru stabilirea impozitului pe profit datorat de către SC X SRL .

Față de cele mai sus arătate, în mod corect a procedat organul de control când a reintregit profitul impozabil realizat de petent pentru anul 2001.

Problema care se pune în continuare este valoarea veniturilor cu care organul de control trebuia să reintrească profitul anului 2001, având în vedere că suma de ___ lei reprezintă valoarea integrală înregistrată de petent, iar aferent acestei sume prin anexa nr.9 la actul de control atacat precum și la pagina 6 din procesul verbal de control, organul fiscal a calculat TVA în suma de ___ lei (___ lei * 19 % * 100) fără a diminua corespunzător și suma veniturilor cu care trebuia influențat profitul impozabil. 119

Prin urmare, la calculul profitului impozabil trebuiau luate în calcul venituri numai în valoare de ___ lei și nu venituri în valoare de ___ lei cum în mod eronat a înregistrat petentul și a considerat organul de control .

Pentru acest motiv organul de solutionare a contestatiei a recalculat diferenta suplimentara de impozit pe profit datorata de catre petent, rezultand in urma calculelor ca petentul datoreaza o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de ___ lei .

Pentru recalcularea diferentei suplimentare de impozit pe profit, organul de solutionare a contestatiei a pornit de la modul prin care a fost stabilita, in anexa 4 la procesul verbal atacat, de catre organul de control diferenta suplimentara de impozit pe profit aferenta anului 2001.

Astfel, prin influentarea, in sensul diminuarii, a coloanei nr.9 reprezentand profit impozabil cu suma de ___ lei a rezultat un profit impozabil recalculat pentru anul 2001 in suma de ___ lei in loc de ___ lei cat a calculat organul de control, caruia ii corespunde un impozit pe profit aferent anului 2001 in suma de ___ lei (___ lei * 25 %) in loc de ___ lei cat a fost stabilit initial de catre organul de control .

In urma compararii impozitului datorat pe anul 2001 cu impozitul pe profit calculat de catre societate in valoare de ___ lei a rezultat o diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de ___ lei, in loc de ___ lei cat a fost stabilit prin actul de control atacat, motiv pentru care suma de ___ lei urmeaza a fi admisa ca nefiind datorata de catre petent .

2. Referitor la accesoriile aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit se retin urmatoarele:

Potrivit art.13 alin 3 din OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu modificarile aduse de catre OG nr.26/2001 : “ *În cazul constatării unor diferențe de obligații bugetare, stabilite de organele competente, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței obligației bugetare, la care s-a stabilit diferența, până la data realizării acesteia inclusiv, prevederile alin. 1 aplicându-se în mod corespunzător.*”

De asemenea, potrivit art.13¹ alin 3 al OG nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu modificarile aduse de catre OG nr.26/2001 : “ *Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor venituri bugetare, cu excepția majorărilor de întârziere, a penalităților și a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a majorărilor de întârziere și/sau a penalităților.*”

Potrivit actului de control atacat, prin anexa nr.3 si 4 s-au stabilit penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in suma totala de ___ lei

Aceste penalitati de intarziere calculate de catre organul de control rezulta din 2 surse si anume :

- pe de o parte ele sunt aferente impozitului pe profit care a fost calculat si inregistrat de catre societate, fiind stabilite de catre organul de control in temeiul pct.3 al art.1 din OG nr.26/2001potrivit anexei nr.3 la suma totala de ___

- pe de alta parte ele sunt aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit fiind de asemenea stabilite de catre organul de control in temeiul pct.3 al art.1 din OG nr.26/2001potrivit anexei nr.4 la suma totala de ___ lei

Din analiza contestatiei se constata ca penalitatile de intarziere contestate de petent se ridica la suma de ___ lei din totalul sumei de ___ lei stabilite prin actul de control .

Aceste penalitati sunt compuse din :

- penalitatile de intarziere in suma de ___ lei aferente impozitului pe profit inregistrat de petent

- penalitatile de intarziere in suma de ___ lei (___ lei - ___ lei recunoscute de petent) aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit stabilita cu ocazia controlului .

Intrucat din cuprinsul contestatiei nu rezulta ca petentul ataca impozitul pe profit pe care el insusi l-a calculat si l-a inregistrat, **penalitatile in suma de ___ lei rezultate din neplata la termen a impozitului pe profit, pe care de fapt societatea trebuia sa le calculeze din proprie initiativa, nefiind sustinute cu argumente urmeaza a fi respinse ca neintemeiate .**

Aferent sumei de ___ lei reprezentand diferenta suplimentara de impozit pe profit pe anul 2001 care ramane datorata de catre petent, organul de solutionare a contestatiilor a procedat la recalcularea dobanzilor si penalitatilor datorate de catre petent, utilizand pentru aceasta anexa nr.4 la actul de control, in urma acestor calcule rezultand urmatoarele :

- dobanzi si penalitati de intarziere calculate pana la data de 22.05.2003 (data controlului)

- debitul datorat : - ___ lei - scadenta debitului : 25.01.2002

- dobanzi calculate : ___ lei * (218 zile * 0.10 % + 122 zile * 0.07 % + 136 zile * 0.06 %) = ___ lei

Avand in vedere ca aferent diferentei suplimentare de impozit pe profit pe anul 2001, prin anexa nr.4 la procesul verbal s-au stabilit majorari de intarziere in suma de 21.350.077 lei in loc de __ lei, avand in vedere ca petentul nu datoreaza diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de __ lei, **suma de __ lei reprezentand dobanzi de intarziere aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit pe anul 2001 urmeaza a fi admisa ca nedatorata.**

- penalitati de intarziere datorate : __ lei * 16 luni * 0.5% = __ lei

Intrucat prin anexa nr.4 la procesul verbal de control atacat, aferent diferentei suplimentare de impozit pe profit pe anul 2001 au fost stabilite penalitati de intarziere in suma de __ lei in loc de __ lei, avand in vedere ca petentul nu datoreaza diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de __ lei, **suma de __ lei reprezentand penalitati de intarziere aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit pe anul 2001 urmeaza a fi admisa ca nedatorata .**

Pe cale de consecinta intrucat prin anexa nr.4 aferente diferentelor de impozit pe profit s-au stabilit penalitati de intarziere in suma totala de __ lei din care petenta recunoaste ca datoreaza suma de __ lei, intrucat suma de __ lei urmeaza a fi admisa societatea datoreaza bugetului de stat penalitati de intarziere aferente diferentelor suplimentare de impozit pe profit in suma de __ lei care urmeaza a fi respinse ca neintemeiate .

Concluzionand, fata de textele legale mai sus invocate si avand in vedere ca prin prezenta s-au mentinut constatatarile organului de control, mai putin diferenta suplimentara de impozit pe profit in suma de __ lei care urmeaza a se admite impreuna cu dobanzile de intarziere in suma de __ lei si cu penalitatile de intarziere aferente in suma de __ lei, luand in considerare si principiul de drept potrivit caruia "*accesoriul urmeaza principalul* ", pe cale de consecinta se datoreaza si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente diferentelor suplimentare de impozit pe profit care au fost respinse cu ocazia solutionarii contestatiei, motiv pentru care capatul de cerere privitor la suma de __ lei reprezentand dobanzi de intarziere si la suma de __ lei = (__ lei + __ lei) reprezentand penalitati de intarziere **urmeaza a fi respinse ca neintemeiate .**

B. Referitor la TVA, la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente

1.Potrivit actului de control atacat si a actelor existente la dosarul cazuei rezulta ca pentru anul 2000 a fost stabilita o diferenta suplimentara de TVA in suma de __ lei TVA aferent veniturilor din despagubiri, conform prevederilor pct.10.18 din HG 401/2000.

Intradevar in luna mai a anului 2000 societatea inregistreaza in contul 7728 venituri exceptionale din operatiuni de capital suma de __ lei reprezentand venituri din despagubiri (dupa cum se afirma in actul de control atacat) fara ca societatea sa calculeze tva aferenta acestor venituri desi la data respectiva erau in vigoare prevederile pct.10.18 din HG nr.401/2000 care precizeaza ca : "*[...] Nu se recalculează taxa pe valoarea adăugată dedusă potrivit legii, aferentă bunurilor distruse sau depreciate calitativ ca urmare a unor calamități sau altor cauze de forță majoră, iar pentru sumele încasate de la societățile de asigurare se datorează taxa pe valoarea adăugată.*"

Pentru motivul mai sus aratat organul de control, aplicand cota recalculata, a calculat in sarcina societatii o diferenta suplimentara de TVA in suma de __ lei (__ lei * 19 * 100) .

119

Intrucat potrivit art.182 alin 1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală : "*[...] Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.*", organul insarcinat cu solutionarea contestatiei a procedat la analiza argumentelor aduse de petent, in urma analizei acestora retinandu-se ca aceste argumente nu pot fi acceptate pentru solutionarea favorabila a contestatiei din urmatorul motiv :

- Legea nr.32/2000 privind societățile de asigurare și supravegherea asigurărilor potrivit art.1 reglementează numai activitatea din domeniul asigurarilor sau altor activitati care au legatura cu acestea si nu are nici o legatura cu taxa pe valoare adaugata care reprezinta un venit al bugetului de stat, din categoria impozitelor indirecte

Astfel la art.1 din Legea nr.32/2000 invocata de petent "***Prezenta lege reglementează : organizarea și funcționarea societăților comerciale de asigurare, de asigurare-reasigurare și de reasigurare, a societăților mutuale, denumite în continuare asigurători, respectiv reasigurători, precum și a intermediarilor în asigurări, organizarea și funcționarea Comisiei de Supraveghere a Asigurărilor, supravegherea asigurătorilor și reasigurătorilor care desfășoară activitatea în sau din România, supravegherea activității intermediarilor în asigurări și reasigurări, precum și a altor activități în***

legătură cu acestea.”, in timp ce art.1 al OUG nr.27/2000: “ [...] Prezenta ordonanță de urgență stabilește regulile referitoare la taxa pe valoarea adăugată. ” astfel ca spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile pct.10.18 din HG nr.401/2000 si nu cele ale Legii nr.32/2000.

Fata de cele mai sus aratate in mod corect a procedat organul de control cand a stabilit in sarcina petentului, pentru anul 2000, o diferenta suplimentara de TVA in suma de __ lei, motiv pentru care acest capat de cerere din contestatie urmeaza a fi respins ca neintemeiat .

2. Referitor la anul 2001 se contesta o diferenta suplimentara de TVA in suma de __ lei, suma care se compune din :

- suma de __ lei reprezentand TVA aferent unor venituri din despagubiri in valoare de __ lei inregistrate de societate in cursul lunii aprilie a anului 2001

Pentru aceste venituri inregistrate societatea nu a aplicat prevederile pct.10.18 din HG nr.401/2000, motiv pentru care organul de control in mod corect a stabilit aceasta diferenta suplimentara de tva si care va fi respinsa ca neintemeiata pentru aceleasi argumente redade la pct.1 litera B din prezenta .

- suma de __ lei reprezentand TVA aferent unor venituri in suma de __ lei inregistrate de societate in cursul lunii iunie 2001, venituri care au provenit, dupa cum a fost aratat la capitolul III litera A pct.1.3 lit b.2) din prezenta, din operatiunea de compensare a datoriilor petitionerului, fata de societatea de leasing, cu sumele incasate de aceasta de la societatea de asigurare ca urmare a acordarii despagubirilor datorita producerii evenimentului asigurat .

Aceasta operatiune de compensare, respectiv de stingere a datoriilor petentului in calitate de utilizator al bunului aflat in leasing, fata de societatea de leasing, putea sa aiba loc numai in conditiile stipulate prin Addendumul semnat de petent cu SC Y SRL, respectiv “*la predarea epavei*”, “*daca utilizatorul opteaza pentru aceasta varianta*”, adica atunci cand “ **Utilizatorul devine proprietarul bunului si are dreptul de a incasa diferenta de 20% din indemnizatia de despagubire daca opteaza in termenul aratat mai sus pentru transferul proprietatii bunului catre Z .**”

Prin urmare daca se analizeaza sursa veniturilor realizate de petitioner se observa ca aceste provin dintr-o operatiune de transfer de proprietate respectiv de la societatea de leasing catre SC X SRL si apoi catre SC Z SA, operatiune care este asimilitata livrarilor de bunuri si care intra in sfera de aplicare a TVA.

Astfel, potrivit art.2 alin 3 lit. a) din OUG nr.17/2000 privind TVA, in vigoare la data inregistrarii de catre societate, in contabilitatea proprie, a veniturilor in suma de __ lei : “ **Sunt asimilate cu livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, următoarele operațiuni:** a) vânzarea cu plata în rate, închirierea unor bunuri pe bază de contract, precum și **închirierea unor bunuri cu clauza trecerii proprietății asupra bunurilor respective după plata ultimei rate sau la o anumită dată stabilită prin contract;** “

Potrivit art.2 alin 1 din OUG nr.17/2000, potrivit caruia “ **În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile cu plată**, precum și cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonanțe de urgență, efectuate de o manieră independentă de către contribuabili, **privind: a) livrări de bunuri mobile și/sau prestări de servicii efectuate în cadrul exercitării activității profesionale, indiferent de forma juridică prin care se realizează: vânzare, schimb, aport în bunuri la capitalul social;**”,

Intrucat la pagina 5 a actului de control atacat se afirma ca : “ ... **societatea a inregistrat in contabilitate valoarea integrala a mijlocului fix si a calculat si a inclus pe cheltueli amortizarea aferenta valorii integrale a mijlocului fix**”, iar potrivit Addendumului la contractul de leasing se mentioneaza ca : “ **Toate obligatiile partilor vor fi executate si contractul de leasing nr./26.08.1999 se va stinge la transferul proprietatii bunului catre utilizator si incheierea formalitatilor vamale, astfel incat partile nu mai au nici un fel de pretentii una fata de alta .**” concluzionam ca veniturile inregistrate de societate provenite in urma compensarii datoriilor sale fata de societatea de leasing au rezultat in urma unei operatiuni cu plata, asimilate unei livrari de bun mobil cu clauza trecerii proprietatii potrivit Addendumului incheiat la data de 30.05.2001.

Intrucat suma de __ lei reprezinta suma integrala inregistrata de catre petent, din care valoarea veniturilor este dupa cum s-a aratat la capitolul III litera A pct.1.3 lit b sunt numai in valoare de __ lei, aferent acestor venituri care trebuiau inregistrate de catre societate (in locul sumei de __ lei) se datoreaza o TVA in suma de __ lei (__ lei * 19%) lei, astfel ca in mod corect a stabilit organul de control in sarcina petentului o diferenta suplimentara de TVA in suma de __ lei (__ lei * 19 * 100), motiv pentru care acest capat de cerere din contestatie se va respinge ca neintemeiat . 119

3. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere aferente diferentelor de TVA contestate, avand in vedere prevederile art.13 si 13¹ din OG nr.11/1996 privind colectarea creantelor bugetare cu modificarile ulterioare, ale art.12 si 14 din OG nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, precum si principiul de drept potrivit caruia “ **accesoriul urmeaza principalul** “, intrucat capatul de cerere referitor la diferenta suplimentara de TVA in suma de __ lei (__ lei + __ lei + __ lei) a fost respins ca neintemeiat, pe cale de consecinta se resping ca neintemeiate si accesoriile aferente TVA, reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere in suma de __ lei (__ lei + __ lei).

Avand in vedere cele aratate, in baza prevederilor legale mai sus mentionate, a art. 178-180 si ale art. 185 din OG nr.92/2003 republicata , privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE :

1.Respingerea contestatiei pentru suma reprezentand :

- diferente suplimentare de impozit pe profit
- dobanzi de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit de petent
- penalitati de intarziere aferente diferentelor de impozit pe profit
- diferenta suplimentara de tva
- dobanzi de intarziere aferente tva
- penalitati de intarziere aferente tva

2.Admiterea contestatiei pentru suma reprezentand :

- diferenta suplimentara de impozit pe profit pe anul 2001
- dobanzi de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit pe 2001
- penalitati de intarziere aferente diferentei suplimentare de impozit pe profit pe anul 2001.

3.Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petent si Activitatii de Inspectie Fiscala a municipiului Cluj-Napoca.

Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 30 zile de la comunicare la Tribunalul Cluj .

DIRECTOR EXECUTIV