



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

**Cluj-Napoca
P-ta Avram Iancu, nr.19**

**telefon: 0264/591.670
fax: 0264/592.489**

DECIZIA nr. 43 /2005

privind solutionarea contestatiei depusa de **S.C. "X" S.R.L.**
cu sediul in Cluj-Napoca, la Activitatea de Control Fiscal
si remisa la Directia Generala a Finantelor Publice a jud.Cluj

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. - /2004, de catre Activitatea de Control Fiscal Cluj asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in Cluj-Napoca, formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de ... 2004 si inregistrat la organul fiscal sub nr. ... /2004.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. a jud. Cluj sub nr. ... /2004 contestatoarea completeaza continutul contestatiei depusa initial in sensul ca aceasta este indreptata si impotriva Deciziei de impunere nr. ... /2004, motivele de drept pe care aceasta se intemeiaza raman valabile cele mentionate anterior, iar prin adresa inregistrata sub nr. ... /2005 petenta completeaza contestatia depusa cu documente *"pe care le consideram importante si relevante in fundamentarea deciziei (concluziilor) pe care o veti adopta"*.

Petenta ataca masurile si constatările rezultate din raportul mentionat mai sus, prin care s-a retinut in sarcina sa o obligatie de plata suplimentara in suma totala de "y" lei, din care aceasta contesta suma totala de "y" lei, compusa din urmatoarele sume parțiale :

- impozit pe profit suplimentar
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar
- T.V.A. de plata suplimentar
- dobanzi de intarziere aferente T.V.A. de plata suplimentar
- penalitati de intarziere aferente T.V.A. de plata suplimentar
- impozit pe venituri nerezidenti
- dobanzi de intarziere aferente impozitului pe venituri nerezidenti
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe venituri nerezidenti
- penalitati stopaj la sursa aferente impozitului pe venituri nerezidenti

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in sensul ca actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit si comunicat petentei dupa data de ... 2004, data incheierii Raportului de inspectie fiscala, iar contestatia a fost depusa la Activitatea de Control Fiscal Cluj la data de ... 2004, fiind inregistrata sub nr. ... /2004.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 175 si art. 178 alin. (1) lit. a din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze pe fond contestatia formulata de **S.C. "X" S.A.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca.

I. Petenta, prin contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala incheiat de reprezentantii Activitatii de Control Fiscal Cluj din cadrul D.G.F.P. a jud. Cluj si inregistrat sub nr. ... /2004 solicitata anulara obligatiilor suplimentare stabilite in sarcina sa, aratand ca motivele de drept pe

care se intemeiaza contestatia sunt cele rezultate din actele normative care au reglementat modul de calcul, evidentiere si plata a impozitului pe profit, a taxei pe valoarea adaugata, a impozitului pe dividende in perioada verificata, precum si alte reglementari conexe, acte normative pe care petenta le mentioneaza in cuprinsul contestatiei.

De asemenea, referitor la constatările ce au facut obiectul raportului atacat, contestatoarea isi exprima anumite rezerve in ceea ce priveste modul in care organele de control au inteles sa aplice anumite principii si reguli impuse de O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, referitor la rolul activ al organelor de control, aplicarea unitara si obiectiva a legislatiei, interpretarea legii, in sensul respectarii vointei legiuitorului si stingerea creantelor bugetare.

Din analiza motivatiilor petentei referitoare la pozitiile contestate din Raportul de inspectie fiscala atacat, se retin urmatoarele aspecte principale :

A. Referitor la impozitul pe profit

- stabilirea unui impozit pe profit suplimentar pentru anul 2000 in suma de "y" lei, a dobanzilor de intarziere in suma de "y" lei si a penalitatilor de intarziere in suma de "y" lei este o masura eronata aplicata de catre organele de control, intrucat aceste obligatii sunt aferente unor venituri in suma de "y" lei realizate in anul 1999. Masura luata de organul de control de reantregire a profitului impozabil a anului 2000 cu aceste venituri, pe considerentul ca dupa data intocmirii bilantului contabil pe anul 1999 acesta nu mai poate fi modificat, nu se justifica deoarece prevederile art. 27 alin. (5) din Legea contabilitatii nr. 82/1991 potrivit carora eventualele erori constatate dupa data intocmirii bilantului contabil se corecteaza in anul in care acestea se constata, reglementeaza corectarea acestora numai din punct de vedere contabil nu din punct de vedere fiscal.

Actele normative care reglementeaza corectarea impozitului pe profit declarat in perioadele anterioare sunt cele referitoare la modul de intocmire a declaratiei rectificative, avandu-se totodata in vedere si principiul interdependentei exercitiului, care impiedica influentarea sarcinii fiscale aferente unui exercitiu financiar cu veniturile sau cheltuielile corespunzatoare unui alt an.

- neacordarea scutirii de impozit pe profit pentru investitiile realizate in regie proprie in anul 2001 si stabilirea unei diferente de impozit pe profit in suma de "y" lei, precum si a dobanzilor de intarziere de "y" lei, respectiv penalitatilor de intarziere de "y" lei s-a facut pe baza intelegerii eronate de catre organul de control a prevederilor Deciziei nr. 3/04.03.2002 referitoare la notiunea de receptie provizorie/partiala a lucrarilor de constructii montaj.

Petenta arata ca reglementarile contabile in vigoare in anul 2002 nu prevad obligativitatea inregistrarii in contabilitate ca mijloc fix a investitiilor receptionate partial, iar intocmirea situatiilor de lucrari nu este relevanta decat pentru mijloacele fixe ce pot fi puse in functiune partial, ceea ce nu este cazul constructiilor de tip "hala de productie". In ceea ce priveste repartizarea la "Alte rezerve" a impozitului pe profit scutit, contestatoarea arata ca aceasta nu era nici pe departe o interpretare ce putea fi subanteleasa din textul Legii nr. 133/20.07.1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii.

- in cursul anului 2002 societatea a realizat o serie de investitii in suma totala de "y" lei, pentru care nu a calculat impozit pe profit aplicandu-se prevederile Legii nr. 133/20.07.1999, dar organele de control speculand o eroare de natura contabila, respectiv nerepartizarea acestei sume la "alte rezerve" (cont 1068), nu acorda scutirea de impozit pe profit, stabilind totodata o diferenta de impozit pe profit de "y" lei la care se adauga dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei.

Fondul fiscal a facilitatii impus de Legea nr. 133/20.07.1999 (de a efectua investitia respectiva din profit) a fost respectat, deoarece urmare a erorii contabile ce a diminuat veniturile din productia de imobilizari (cont 722), profitul reprezentat de valoarea facilitatii acordate nu a fost repartizat pe alte destinatii (ex. dividende), ci a ramas la dispozitia societatii, capitalizand-o, eroarea privind repartizarea profitului reinvestit va putea fi reparata din punct de vedere contabil in anul in care s-a constatat (anul 2004).

- solicita anularea integrala a dobanzilor de intarziere in suma de "y" lei, respectiv a penalitatilor de intarziere in suma de "y" lei, aferente diferentelor temporare de impozit pe profit calculate pentru anul 2003 (petenta mentioneaza eronat anul 2004), intrucat organul de control nu a tinut cont de prevederile art. 21 din O.G. nr. 61/29.08.2002 privind colectarea creantelor bugetare, conform caruia datoriile fata de

bugetul statului se pot stinge prin compensare cu creantele fata de stat (mai ales atunci cand ele privesc acelasi impozit).

B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata

- organele de control fiscal nu au tinut cont de contractele de comodat incheiate de societate cu proprietarul de drept al unor bunuri, neadmitand deductibilitatea T.V.A. pentru suma de "y" lei aferenta unor cheltuieli curente de intretinere, calculand totodata dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei, fara a avea in vedere prevederile Codului Civil referitoare la comodat, care mentioneaza faptul ca, comodatarul este indreptatit sa suporte cheltuielile legate de utilizarea si mentinerea starii de functionare a bunului.

- contestatoarea considera ca organele de control au incadrat gresit prestarile de servicii efectuate de un rezident roman cu sediul in zona libera Giurgiu, la importul de servicii prevazute la punctul 3.4 litera b) din H.G. nr. 401/19.05.2000 si prin urmare solicita anulara dobanzilor de intarziere in suma de "y" lei. Chiar daca operatiunea de leasing efectuata din zona libera care face parte din teritoriul statului roman, s-ar fi incadrat in categoria celor scutite prevazute la art. 6 lit. A) k.10 din O.U.G. nr. 17/2000 sau ar fi fost impozabila, caz in care factura emisa de furnizor ar fi trebuit corectata de acesta din urma, aceasta nu ar fi implicat o obligatie de plata a T.V.A.-ului de catre chirias catre organul fiscal ci, eventual, o deducere a sumei platite furnizorului.

C. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente.

- asimilarea societatii "Y" cu o entitate nerezidenta si impozitarea acesteia, ignorand in felul acesta prevederile art. 14 din Legea nr. 84/21.07.1992, ale O.G. nr. 70/29.08.1994 si ale Legii nr. 414/26.06.2002, reprezinta o incalcare flagranta si periculoasa a principiilor mentionate in preambulul contestatiei, motiv pentru care petenta solicita anulara impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente in suma totala de "y" lei, dobanzile de intarziere in suma de "y" lei, penalitatile de intarziere in suma de "y" lei si penalitatile calculate pentru stopaj la sursa in suma de "y" lei.

II. Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ... 2004 a fost intocmit in urma verificarii obligatiilor datorate bugetului consolidat al statului, efectuata ca urmare a solicitarii agentului economic adresata organului fiscal teritorial, in vederea stabilirii corectitudinii modului de calculare si virare a obligatiilor datorate bugetului consolidat al statului, motivata de faptul ca societatea nu a fost controlata din anul 1998.

Verificarea efectuata de organele de control a cuprins toate sursele de impozite, taxe si contributii fata de bugetul consolidat al statului, in urma careia s-au constatat diferente suplimentare de debite la sursele impozit pe profit ("y" lei), taxa pe valoarea adaugata ("y" lei), impozit pe dividende ("y" lei) si impozit pe veniturile persoanelor nerezidente ("y" lei), diferente aferent carora au fost calculate dobanzi de intarziere in suma totala de "y" lei, penalitati de intarziere in suma totala de "y" lei si penalitati pentru nevirarea impozitelor retinute prin stopaj la sursa in suma totala de "y" lei.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele prezentate de agentul economic, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele:

Perioada supusa verificarii este 01.01.1999 - 30.06.2004 pentru impozitul pe profit si 01.01.1999 - 30.09.2004 pentru celelalte surse datorate bugetului consolidat al statului.

In fapt, Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ... 2004, a avut ca obiectiv stabilirea corectitudinii modului de calculare si virare de catre agentul economic a obligatiilor datorate bugetului consolidat al statului si a fost intocmit ca urmare a solicitarii agentului economic adresata organului fiscal teritorial privind efectuarea unui control, cerere motivata de faptul ca societatea nu a fost verificata din anul 1998.

Prin verificarea efectuata de organele de control s-au constatat diferente suplimentare de debite la sursele impozit pe profit ("y" lei), taxa pe valoarea adaugata ("y" lei), impozit pe dividende ("y" lei) si impozit pe veniturile persoanelor nerezidente ("y"), diferente aferente carora au fost calculate dobanzi de intarziere in suma totala de "y" lei, penalitati de intarziere in suma totala de "y" lei si penalitati pentru nevirarea impozitelor retinute prin stopaj la sursa in suma totala de "y" lei, obligatii fiscale pe care petenta le contesta doar partial, respectiv suma totala de "y" lei, defalcata pe surse de impozitare asa cum au fost prezentate in partea introductiva a prezentei.

A. Referitor la impozitul pe profit in suma totala de “y” lei, respectiv dobanzi de intarziere in suma de “y” lei si penalitati de intarziere in suma de “y” lei, contestate de petenta, se retine componenta acestor sume, astfel :

- “y” lei, impozit pe profit suplimentar se compune din: “y” lei pe anul 2000; “y” lei pe anul 2001 si “y” lei pe anul 2002;

- “y” lei, dobanzi de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar se compune din: “y” lei pe anul 2000; “y” lei pe anul 2001; “y” lei pe anul 2002 si “y” lei pe anul 2003

- “y” lei, penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit suplimentar se compune din: “y” lei pe anul 2000; “y” lei pe anul 2001; “y” lei pe anul 2002; si “y” lei pe anul 2003

A.1 In ceea ce priveste stabilirea unui impozit pe profit suplimentar in suma de “y” lei, a dobanzilor de intarziere in suma de “y” lei si a penalitatilor de intarziere in suma de “y” lei aferente anului 2000, se poate arata ca acestea sunt contestate de petenta pe considerentul ca debitul suplimentar a rezultat ca urmare a impozitarii unor venituri in suma de “y” lei care in fapt, sustine petenta, apartin anului 1999 cand societatea era scutita de plata impozitului pe profit.

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv la dosarul intocmit de organele de control in urma verificarii, se retine ca ulterior intocmirii si depunerii bilantului contabil pe anul 1999, respectiv la data de ... 2000, agentul economic intocmeste o nota contabila de inregistrare a unor venituri necuprinse in bilantul contabil in suma de “y” lei, fara a identifica pe facturi aceasta diferenta, astfel ca pe luna decembrie 1999 si pe primele luni ale anului 2000, societatea are cate doua balante de verificare.

Se constata totodata ca a doua balanta de verificare de pe luna decembrie 1999, intocmita in urma inregistrarii in evidenta contabila a veniturilor mentionate mai sus, balanta cu care se merge in final mai departe in anul 2000, nu corespunde cu bilantul contabil la 31.12.1999, depus la organul fiscal la data de ... 2000, astfel incat suma de “y” lei, nu este cuprinsa in nici un bilant contabil, aceasta aflandu-se intre bilanturi, iar repartizarea profitului suplimentar astfel obtinut s-a efectuat tot prin note contabile necuprinse in bilant.

In drept, spetei analizate la acest capat de cerere ii sunt aplicabile prevederile art. 27 alin. (5) din Cap. 4 "Bilantul contabil" ale Legii contabilitatii nr. 82/1991, astfel cum a fost modificata prin O.G. nr. 22/24.07.1996 privind actualizarea si completarea regimului general al contabilitatii, unde se prevede ca :

*" Eventualele erori constatate in contabilitate, **dupa aprobarea si depunerea bilantului contabil, vor fi corectate in anul in care acestea se constata, bilanturile contabile ale exercitiilor anterioare nemaiputand fi modificate.**"*

prevedere care este reluata la art. 26, alin. (12) din acelasi lege republicata in anul 2002 .

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, care coroboreaza cu faptul ca aceasta eroare s-a constatat dupa depunerea bilantului contabil pe anul 1999 la data de ... 2000, se retine ca diferenta de venituri necuprinse in bilantul anului 1999 in suma de “y” lei, trebuiau inregistrate la data cand s-a constatat eroarea, respectiv in anul 2000. De asemenea, intrucat din continutul Raportului de inspectie fiscala atacat se retine ca organele de control nu au putut identifica cu exactitate momentul in care societatea a constatat eroarea, in mod corect diferenta de venituri s-a luat in calcul la luna aprilie 2000, luna in care s-a depus bilantul contabil .

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. a jud. Cluj sub nr. ... /2005 contestatoarea completeaza contestatia depusa initial cu unele documente (facturi de avans, bilant contabil pe anul 1999, situatii comparative) prin care incearca sa combata concluziile organului de inspectie fiscala si ca in fapt suma de “y” lei reprezinta venituri aferente anului 1999, iar inregistrarea lor dupa depunerea bilantului contabil al anului 1999 se datoreaza unor inregistrari eronate in ceea ce priveste contul 419 - "*Clientsi creditorii*", care au fost depistate dupa data depunerii bilantului.

Din documentele prezentate rezulta doar ca societatea a incasat in cursul anului 1999 mai multe avansuri pentru livrarea unor bunuri, fara insa ca din documentele anexate sa rezulte ca acestea au fost si onorate in totalitate, astfel incat potrivit bilantului contabil depus la organul fiscal societatea prezinta un sold creditor al contului 419 in suma de “y” lei. Dupa depunerea bilantului contabil pe anul 1999 agentul economic inregistreaza la venituri aferente acestui an suma de “y” lei (suma diferita de soldul contului 419) fara a fi sustinuta cu documente din care sa rezulte realitatea operatiunii efectuate, in sensul ca intradevar veniturile inregistrate sunt aferente acestui an fiscal.

Chiar si in situatia in care aceste venituri sunt intradevar aferente anului 1999, potrivit prevederilor legale citate mai sus, constatarea lor dupa depunerea bilantului contabil face ca inregistrarea lor in evidenta contabila a societatii sa fie efectuata in anul in care ele au fost constatate, in speta analizata in exercitiul financiar 2000, bilantul contabil pentru exercitiul anterior nemaiputand fi modificat.

Conform bilantului contabil incheiat la 31.12.2000, rezulta ca aferent acestui an agentul economic a realizat un profit impozabil de "y" lei, impozitul aferent in suma de "y" lei a fost achitat de agentul economic cu unele intarzieri, fapt pentru care au fost calculate dobanzi de intarziere si penalitati de intarziere prin Procesul Verbal de calcul al majorarilor si penalitatilor de intarziere nr. ... /2002.

Fata de situatia financiara mentionata mai sus si inregistrata de catre agentul economic pe anul 2000, organul de control a stabilit o diferenta de profit impozabil in suma de "y" lei, diferenta rezultata ca urmare a cuprinderii la veniturile lunii aprilie 2000 a sumei de "y" lei, conform explicatiilor de mai sus, care a generat o diferenta de impozit pe profit de "y" lei si aferent careia au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere (de 0,5 % pentru fiecare luna de intarziere) in suma de "y" lei.

In contextul celor prezentate mai sus, se constata ca Ordinul M.F. nr. 914/2003 privind corectarea impozitului pe profit declarat anterior prin depunerea declaratiei rectificative, invocat de contestatoare, nu este aplicabil agentului economic in speta analizata, astfel incat diferenta de impozit stabilita suplimentar in sarcina petentei este datorata de catre aceasta.

Referitor la dobanzile de intarziere in suma de "y" lei si penalitatile de intarziere in suma de "y" lei, se retine ca stabilirea acestor obligatii de plata in sarcina petentei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul suplimentar datorat de societate la sursa impozit pe profit, obligatii care sunt consemnate in cuprinsul pct. 3.1.5 al Raportului de inspectie fiscale (pag. 3) si care au fost calculate potrivit anexei 1 pag. 12 ale acestuia.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul de natura impozitului pe profit, in suma de "y" lei, iar prin contestatie nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al dobanzilor de intarziere si al penalitatilor, aceasta datoreaza si sumele de mai sus cu titlu de dobanzi de intarziere, respectiv penalitati, reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principalem*" si art. 19 alin. (1) din O.G. nr. 70/29.08.1994 privind impozitul pe profit, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 13 din O.G. nr. 11/23.01.1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 12, 13 si 14 din O.G. nr. 61/29.08.2002 privind colectarea creantelor bugetare, ale art. 108 alin. (1), art. 109 alin. (1) si (2) si art. 114 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/23.12.2003 privind Codul de procedura fiscala.

A.2 Aferent anului 2001, agentul economic contesta stabilirea unui impozit pe profit in suma de "y" lei, invocand urmatoarele argumente :

- investitia constand in constructia unei hale derulata pe parcursul mai multor exercitii financiare, nu trebuia receptionata pe faze de executie,

- organul de control a inteles eronat Decizia nr. 3/2002 referitoare la notiunea de receptie partiala a lucrarilor de constructii-montaj,

- Decizia 3/04.03.2002 denatureaza actul de baza pe care-l interpreteaza, respectiv Legea nr. 133/20.07.1999, negand in felul acesta principiul ierarhiei si cel al legalitatii actelor administrative.

- legile trebuie aplicate de la data intrarii in vigoare a acestora, astfel Decizia nr. 3/04.03.2002 trebuie avuta in vedere incepand cu data de 15.03.2002, bilantul contabil fiind depus inainte de aparitia in Monitorul Oficial a acestei decizii.

Stabilirea diferentei de impozit pe profit de "y" lei, respectiv neacordarea de catre organele de control a facilitatii prevazute de Legea nr. 133/20.07.1999, s-a bazat pe prevederile Legii nr. 133/20.07.1999 coroborate cu prevederile din Decizia nr. 3/04.03.1999, aceasta lege fiind completata de O.G. nr. 70/29.08.1994, act normativ anterior Legii nr. 133/20.07.1999 si care prevede ca "*Sumele echivalente reducerii se folosesc cu aceiasi destinatie*".

De asemenea, potrivit prevederilor art. 21² din Legea nr. 133/20.07.1999, astfel cum a fost modificat prin O.U.G. nr. 297/2000, aprobata prin Legea nr. 415/18.07.2001, se arata :

"(1) Profitul brut utilizat in anul fiscal curent de catre intreprinderile mici si mijlocii pentru investitii in active corporale si necorporale amortizabile, definite potrivit Legii nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale si necorporale, cu modificarile ulterioare, destinate activitatilor pentru care contribuabilul este autorizat, nu se impoziteaza. Aceasta facilitate se calculeaza lunar, iar sumele reinvestite se repartizeaza ca surse proprii de finantare.

(2) Pentru investitiile care nu sunt finalizate in anul curent respectiv scutirea de impozit pe profit se acorda proportional cu valoarea lucrarilor realizate efectiv in baza unei situatii partiale de lucrari",

iar la punctul 27 din H.G. nr. 244/15.02.2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999, se stipuleaza :

"27. Pentru investitiile care se realizeaza pe parcursul mai multor luni sau in ani fiscali consecutivi scutirea de impozit pe profit se acorda proportional cu valoarea lucrarilor realizate efectiv in baza unei situatii partiale de lucrari".

Alt argument pentru neacordarea facilitatii prevazute de Legea nr. 133/20.07.1999 ar fi faptul ca reducerea se acorda conform actelor normative (Legea nr. 70/29.08.1994, Decizia 3/04.03.2002) pentru "investitii concretizate in active corporale si necorporale". Aceasta presupune in opinia organului de control si in stransa legatura cu legislatia mentionata, intocmirea unei situatii partiale de lucrari, pe perioade temporare (luni, ani fiscali).

Asa numitele procese verbale de receptie provizorie pe care agentul economic sustine ca le-a prezentat organelor de control, constituie in fapt insumarea unor facturi de materiale de constructii, care probabil la finele realizarii investitiei se vor regasi in valoarea totala a acesteia.

Conform prevederilor Legii 133/1999, coroborate cu Decizia M.F. nr. 3/04.03.2002, "La inchiderea anului financiar contabil, contribuabilul este obligat sa repartizeze cu prioritate la "Alte surse proprii de finantare" suma profitului investit pentru care a beneficiat de reducerea impozitului, cat si impozitul care a fost scutit".

De altfel, punctul 22 din H.G. nr. 244/15.02.2001 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 133/20.07.1999, prevede ca : "Impozitul aferent profitului reinvestit se calculeaza potrivit prevederilor O.G. nr. 70/1994 republicata , privind impozitul pe profit ... ",

iar O.G. nr. 70/29.08.1994 la art. 7 punctul 1 lit. c prevede ca : "Impozitul pe profit se reduce pentru profitul folosit in anul fiscal curent pentru investitii concretizate in active corporale si necorporale amortizabile", iar "Sumele echivalente reducerii se folosesc cu aceiasi destinatie".

De asemenea, conform acelorasi acte normative mai sus mentionate, in speta punctul 24 din H.G. nr. 244/15.02.2001 se precizeaza ca: "Profitul brut reinvestit reprezinta sumele utilizate pentru efectuarea de investitii in active corporale si necorporale, aferente obiectului de activitate, de natura celor reglementate de Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat in active corporale sau necorporale ..."

Ori, asa cum rezulta din evidenta contabila, pe parcursul anului 2001, nu s-au facut inregistrarile contabile de receptie partiala a mijloacelor fixe prevazute de H.G. nr. 909/1997 anexa 3, practic cheltuielile cu investitiile nu s-au concretizat in "active corporale amortizabile" si nici nu s-a facut receptia partiala a investitiei.

Legea speciala in materie, aplicata in cazul impozitului pe profit este O.G. nr. 70/29.08.1994, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza obligatia agentilor economici de a plati impozit pe profit aferent profitului impozabil realizat in cursul unui an fiscal, impozit care se calculeaza in conformitate cu prevederile acestui act normativ si ale H.G. nr. 402/19.05.2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit.

Fata de cadrul legislativ general mentionat mai sus, legiuitorul prin Legea nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, stipuleaza conditiile speciale in care un agent economic nu are obligatia de a plati impozit pe profit, respectiv in situatia in care societatea procedeaza la reinvestirea profitului obtinut in active corporale sau necorporale.

Ori, pentru a putea beneficia de aceasta facilitate acordata de legiuitor agentilor economici, respectiv scutirea de impozit pentru profitul reinvestit, societatea trebuia sa faca dovada indeplinirii conditiilor care sa-l indreptateasca in acest sens, prin inregistrarea in evidenta contabila a societatii a

utilizării profitului în scopul stipulat de legiuitor, care se realizează prin înregistrarea contabilă 121 = 1068, precum și dovada modului în care profitul reinvestit a fost materializat, fie prin procese verbale de recepție, prin care se consemnează realizarea de active corporale sau necorporale, fie prin situații de lucrări.

Acest cadru general a fost stipulat în Legea nr. 133/20.07.1999 care în drept exprimă voința legiuitorului în vederea realizării obiectivului propus de acesta pentru reinvestirea profitului obținut de o societate, astfel încât prin Decizia nr. 3/04.03.2002 legiuitorul nu adăuga la actul normativ de bază, prin introducerea unor condiții suplimentare, așa cum lasă să se înțeleagă contestatorul, ci vine să expliciteze, dacă mai era cazul, prevederile legii prin precizarea modalităților în care se realizează îndeplinirea condițiilor impuse de legiuitor pentru acordarea facilităților.

În condițiile în care contestatorul nu aduce dovezi suplimentare privind îndeplinirea condițiilor impuse de legiuitor pentru acordarea facilității de scutire de la plata impozitului pe profit, mai mult acesta prin expunerea făcută în contestație lasă să se înțeleagă că nu trebuia să îndeplinească astfel de condiții, organul de soluționare a contestației constată că organul de control a procedat legal atunci când nu a acordat agentului economic facilitățile prevăzute de Legea nr. 133/20.07.1999, stabilind în sarcina acesteia o obligație suplimentară la sursa impozit pe profit pentru anul 2001 în suma de “y” lei.

Pe cale de consecință, se constată că organele de control în mod legal au stabilit că societatea datorează și dobânzile de întârziere în suma de “y” lei, respectiv penalitățile de întârziere în suma de “y” lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar potrivit celor prezentate mai sus și în temeiul prevederilor legale referitoare la calculul obligațiilor de plată accesorii menționate la punctul A.1 al prezentei.

A.3 În anul 2002 agentul economic și-a aplicat facilitățile fiscale prevăzute de Legea nr. 133/20.07.1999, petenta prin contestația formulată afirmând că organul de control a speculat o eroare de natură contabilă respingând acordarea facilității, stabilind totodată în sarcina sa o diferență de impozit pe profit de “y” lei, dobânzi de “y” lei și penalități de “y” lei, motivată respingerii fiind nerepartizarea de către societate a sumelor investite, la surse proprii de finanțare.

Petenta mai susține că eroarea din contabilitate nu a dus la repartizarea profitului pe alte destinații (de exemplu, dividende), astfel încât eroarea în aplicarea facilității va putea fi reparată din punct de vedere contabil în anul constatării, respectiv în anul 2004.

În fapt, din conținutul documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că diferența de impozit pe profit stabilită suplimentar de către organul de control, provine din :

- diferența de profit impozabil de “y” lei - cu impozit aferent de “y” lei
- diferența de impozit pe profit de “y” lei ca urmare a neacordării facilităților prevăzute de Legea nr. 133/20.07.1999.

Astfel, diferența de profit impozabil în suma de “y” lei, a rezultat ca urmare a majorării veniturilor cu suma de “y” lei față de cele înregistrate de către agentul economic în evidența contabilă, precum și a majorării profitului impozabil cu suma de “y” lei, reprezentând cheltuieli nedeductibile aferente anului 2002.

Așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală, agentul economic a diminuat în mod artificial veniturile prin efectuarea unor înregistrări contabile eronate referitoare la investiția efectuată în regie proprie, constând în construcția unei hale de producție, prin înregistrarea contabilă 118 = 722 cu suma de “y” lei în roșu (în trim. III/2002), respectiv prin înregistrarea contabilă 118 = 722 cu suma de “y” lei în roșu (în trim. IV/2002).

Intrucât pe parcursul derulării investiției, petenta a efectuat înregistrările contabile 6 ... = 3 ... cu valoarea cheltuielilor efectuate pentru realizarea construcției, prin înregistrările cu sumele în roșu menționate mai sus, valoarea investiției în suma de “y” lei a rămas reflectată doar ca o cheltuială, influențând astfel profitul impozabil în sensul diminuării acestuia cu suma respectivă, cu consecința diminuării impozitului pe profit pe care aceasta îl datora bugetului de stat.

Cu ocazia controlului efectuat, organul de control nu a făcut altceva decât să repună pe venituri sumele stornate eronat de petenta în suma de “y” lei, să întregască profitul impozabil cu cheltuielile nedeductibile aferente anului 2002 în suma de “y” lei și să calculeze impozitul aferent acestora în suma de “y” lei.

Referitor la stabilirea in sarcina petentei a unei diferente de impozit pe profit suplimentar in suma de "y" lei, ca urmare a neacordarii facilitatilor prevazute de Legea nr. 133/20.07.1999, se constata ca este pe deplin justificata, intrucat societatea nu a repartizat prin bilantul contabil nici o suma la surse proprii de finantare, conform prevederilor legale mentionate la punctul A.2 al prezentei, nemaivorbind de faptul ca nici pentru anul 2002 (pana la data de 30.06.2002, data valabilitatii Legii 133/1999), agentul economic nu a intocmit nici o situatie partiala de lucrari.

De mentionat este faptul ca, asa cum rezulta din bilantul contabil incheiat la data de 31.12.2002, profitul realizat in anul 2002 in suma de "y" mii lei, a fost repartizat in intregime la dividende, iar corectarea erorilor contabile in anul constatarii (2004) nu mai este posibila, ele trebuind facute la vremea lor si reflectate in evidenta contabila si bilantul contabil al anului 2002, aceasta fiind o conditie pentru a beneficia de facilitatea prevazuta de Legea nr. 133/20.07.1999.

Aferent diferentei de impozit pe profit stabilita suplimentar in sarcina contestatoarei in suma totala de "y" lei, in mod legal organul de control a calculat obligatii de plata accesorii constand in dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei, obligatii calculate in baza prevederilor legale corespunzatoare, mentionate la punctele precedente care sunt aplicabile perioade analizate la acest punct.

A.4 Dobanzile de intarziere in suma de "y" lei si penalitatile de intarziere de "y" lei stabilite suplimentar la sursa impozit pe profit sunt aferente anului 2003 si au fost calculate pentru neachitarea la scadenta a obligatiilor fiscale declarate de societate, a obligatiilor aferente pentru trim. IV 2003, precum si a unor diferente de impozit datorate unor inregistrari eronate efectuate de agentul economic.

Astfel, prin Decizia nr. 536724/2004 emisa de catre Administratia Finantelor Publice a mun. Cluj-Napoca au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei pentru neachitarea la scadenta de catre contestatoare a obligatiilor fiscale declarate la organul fiscal, decizie care a fost intocmita in baza Fisei pe platitor.

In ceea ce priveste dobanzile de intarziere in suma de "y" lei si penalitatile de intarziere in suma de "y" lei, se retine ca acestea sunt aferente trim. IV 2003 si au fost calculate ca urmare a nerespectarii de catre agentul economic a prevederilor art. 20 alin. 3 din Legea nr. 414/26.06.2002, privind impozitul pe profit, unde referitor la plata impozitului pe profit, se arata:

"(3) Contribuabilii, altii decat cei prevazuti la alin. (2), au obligatia sa plateasca in contul impozitului pe profit pentru trimestrul IV, pana la data de 25 ianuarie inclusiv a anului urmator, o suma egala cu impozitul calculat si evidentiat pe trimestrul III, urmand ca regularizarea pe baza datelor din bilantul contabil sa se efectueze pana la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare".

Intrucat in luna mai 2003, agentul economic a inregistrat din eroare in evidenta contabila la cheltuieli, suma de "y" lei, in loc sa o inregistreze pe venituri, corectarea acestei erori facandu-se de catre societate in luna octombrie 2003, organul de control a procedat la intregirea profitului impozabil al lunii mai 2003, asa cum era corect, astfel incat pe perioada mai - octombrie 2003 au fost calculate dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei.

De mentionat, este faptul ca odata cu incheierea raportului de inspectie fiscala au fost intocmite anexele 6 pentru diferentele de impozit pe profit, ocazie cu care s-a efectuat si compensarea sumelor platite in plus cu diferentele stabilite.

Prin urmare, avand in vedere cele precizate mai sus si in temeiul prevederilor art. 24 din Legea nr. 414/26.06.2002 privind impozitul pe profit, ale art. 12 -16 din Ordonanta Guvernului nr. 61/29.08.2002 privind colectarea creantelor bugetare, se constata ca organul de control a stabilit in mod legal in sarcina petentei obligatiile de plata suplimentare constand in dobanzi de intarziere de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei care au fost contestate de catre agentul economic.

Fata de cele aratate in cuprinsul punctului III.A al prezentei si in temeiul prevederilor legale care au fost invocate sau citate, se constata ca motivele referitoare la debitul suplimentar stabilit la sursa impozit pe profit in suma totala de "y" lei, respectiv dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei invocate de petenta, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei astfel incat contestatia formulata de societate urmeaza a se respinge ca neantemeiata pentru aceste capete de cerere.

B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de "y" lei, respectiv dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei.

B.1 Agentul economic contesta stabilirea T.V.A. de plata in suma de “y” lei, dobanzi calculate in valoare de “y” lei si penalitati in suma de “y” lei, pentru neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli curente de intretinere facturate, contestatorul afirmand ca organele de control nu au tinut cont de contractele de comodat incheiate de societate cu proprietarul de drept al unor bunuri.

In anul 2003, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala, agentul economic a procedat la deducerea taxei pe valoarea adaugata inscrisa in documente care sunt emise pe numele unor persoane fizice, si nu pe societate, fiind incalcate astfel prevederile art. 24 alin. (1) lit. a si ale art. 29 lit. B, b, din Legea nr. 345/01.06.2002 privind taxa pe valoarea adaugata, unde referitor la dreptul de deducere se arata: *Art. 24 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente:*

*a) pentru deducerea prevazuta la art. 22 alin. (5) lit. a), cu **facturi fiscale** sau alte documente legal aprobate, **emise pe numele sau**, de catre persoane impozabile inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata; [...].*

*Art. 29 Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele **obligatii**:*

B. Cu privire la intocmirea documentelor:

*b) persoanele impozabile platitoare de taxa pe valoarea adaugata **sunt obligate sa solicite de la furnizori/prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si sa verifice intocmirea corecta a acestora, [...]** ”.*

In contextul prevederilor legale citate mai sus, se retine ca pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata agentul economic este obligat sa justifice quantumul taxei cu documente legal intocmite, cum ar fi facturile fiscale, documente care trebuie sa fie emise pe numele sau si verificate ca si corectitudine de catre societate.

Contractul de comodat pe care petenta il invoca in sustinerea solicitarii sale de anulare a obligatiei suplimentare stabilite in sarcina sa, nu face parte din documentele legale in baza careia contestatoarea sa poata proceda la deducerea T.V.A., astfel incat in mod legal organul de control a stabilit in sarcina societatii obligatiile fiscale suplimentare la sursa T.V.A. constand din debit in suma de “y” lei, dobanzi de intarziere in suma de “y” lei si penalitati de intarziere de “y” lei.

B.2 Societatea contesta stabilirea de catre organele de control a dobanzilor de intarziere in suma de “y” lei rezultate ca urmare a stabilirii T.V.A. de plata datorat, neevidentiat si neachitat pentru contractul de leasing derulat in perioada 200 -2001 cu S.C. “Y” S.R.L. cu sediul in Giurgiu, str. Portului (Zona libera).

In fapt, in perioada 2000-2001 agentul economic a achizitionat un mijloc fix in regim leasing operational conform contractului nr. ... /14.01.2000 cu S.C. “Y” S.R.L. cu sediul in Giurgiu, str. Portului (Zona libera) al carui obiect il constituie un autoturism marca , organul de control stabilind un T.V.A. de plata suplimentar in suma de “y” lei, calculate conform graficului de achitare a ratelor de leasing.

In drept, prevederile art. 4 alin. 3 din O.U.G. nr. 17/14.03.2000 privind taxa pe valoarea adaugata referitor la locul prestarii, se arata:

“Prestarile de servicii sunt impozabile in Romania cand locul prestarii se considera a fi in Romania in conformitate cu criteriile de teritorialitate stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonante de urgenta”.

iar la pct. 3.1 din Normele de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000, aprobate prin H.G. nr. 401/19.05.2000, se stipuleaza :

*“3.1. **Locul prestarii de servicii** este locul unde prestatorul isi are stabilit sediul activitatii economice sau un sediu stabil de la care sunt prestate serviciile ori, in lipsa unui astfel de sediu, domiciliul sau resedinta sa obisnuita, cu urmatoarele exceptii pentru care locul prestarii este:*

*[...] 3. **Locul unde beneficiarul are stabilit sediul activitatii** sau, in lipsa acestuia, domiciliul stabil al acestuia*

*3.4. **In aceasta categorie se incadreaza:***

*b) **operatiunile de leasing avand ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale si/sau necorporale; [...]**”.*

De asemenea, prevederile art. 11 lit. b din O.U.G. nr. 17/14.03.2000 privind taxa pe valoarea adaugata, arata :

"Pentru operatiunile prevazute mai jos obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata ia nastere la:

[...] b) termenul de plata pentru ratele prevazute in contractele de leasing pentru operatiunile de leasing; [...]"

iar la art. 25, lit. D, c din acelasi act normativ, referitor la obligatiile platitorilor de T.V.A., se mentioneaza:

"Contribuabilii care realizeaza operatiuni impozabile in sensul prezentei ordonante de urgenta au urmatoarele obligatii:

D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adaugata:

[...] c) **sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing, corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute in contractele incheiate cu locatori/finantatori din strainatate.**

In cazul in care, la expirarea contractului de leasing, bunurile care au facut obiectul acestuia trec in proprietatea beneficiarului, se datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru valoarea la care se face transferul de proprietate a bunurilor respective; [...]"

Totodata, potrivit prevederilor pct. 7.4 din Normele de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000, aprobate prin H.G. nr. 401/19.05.2000, se stipuleaza :

"Bunurile introduse in tara ulterior datei de 1 iulie 1993, care fac obiectul unor contracte de leasing, se supun taxei pe valoarea adaugata la beneficiar, corespunzator cotelor in vigoare, sumelor si termenelor de plata pentru ratele prevazute in contractele de leasing.

Daca la expirarea perioadei prevazute prin contractul de leasing bunurile trec in proprietatea beneficiarului, se datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru valoarea la care se face transferul dreptului de proprietate".

Referitor la afirmatia petentei potrivit careia activitatea analizata este scutita de taxa pe valoarea adaugata, se poate arata ca potrivit prevederilor art. 6 lit. k)10 din O.U.G. nr. 17/14.03.2000 privind taxa pe valoarea adaugata, sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata urmatoarele operatiuni:

"k)10 activitatile specifice desfasurate in zona libera de contribuabilii autorizati in acest scop;"

iar la pct. 4.13 din Normele de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000, aprobate prin H.G. nr. 401/19.05.2000, se arata :

"Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, potrivit art. 6 lit. A.k)10 din ordonanta de urgenta, urmatoarele activitati specifice desfasurate in zona libera: prelucrarea, manipularea, depozitarea, sortarea, masurarea, ambalarea, asamblarea, fabricarea, conditionarea, marcarea, testarea si licitarea, expertizarea, repararea si dezmembrarea, vanzarea-cumpararea marfurilor; transporturi, expeditii interne si internationale; inchirierea sau concesiunea de spatii de depozitare si/sau terenuri; concesiunea cladirilor; controlul cantitativ si calitativ al marfurilor; navlosirea, agenturarea si aprovizionarea navelor; aprovizionarea altor mijloace destinate transportului in zonele libere; eliberarea de permise pentru accesul in zona libera si de licente pentru desfasurarea de activitati in zona libera.

Alte operatiuni desfasurate in zonele libere, care nu sunt specifice acestora, se supun regulilor si cotelor de taxa pe valoarea adaugata prevazute de ordonanta de urgenta"

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca operatiunea de leasing nu se regaseste incadrata in categoria operatiunilor scutite de T.V.A. prevazute la art. 6 lit. A.k 10. din O.U.G. nr. 17/14.03.2000, coroborate cu prevederile pct. 4.13 din H.G. nr. 401/19.05.2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/14.03.2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in orice situatie fie ca este leasing extern sau intern, T.V.A.-ul se datoreaza la data prevazuta in graficul de rambursare a ratelor de leasing.

Intrucat pentru S.C. "Y" S.R.L. cu sediul in Giurgiu, operatiunea de leasing efectuata este export de bunuri, iar beneficiarul leasingului are obligatia sa evidentieze si sa achite taxa pe valoarea adaugata la bugetul de stat, fie cu ordin de plata, fie prin decontul de T.V.A. si daca situatia la perioada respectiva le-ar fi permis ca dupa achitarea acesteia sa aiba dreptul la deducerea sumei achitate, se constata ca S.C. "X" S.R.L. nu se afla in situatia de corectare a erorilor de pe factura, asa cum prevede art. 27 din O.U.G. nr. 17/2000.

Fata de cele prezentate mai sus, se constata ca organul de control a procedat la stabilirea dobanzilor de intarziere in suma de "y" lei aferente T.V.A. de plata stabilit, care in baza H.G. nr.

348/2003, punctul 16, alin. 2 a fost dispus a se inregistra la T.V.A. colectat si deductibil, in decontul lunii noiembrie 2004, luna in care s-a incheiat actul de control la societate.

In contextul celor aratate in cuprinsul punctului III.B al prezentei si in temeiul prevederilor legale care au fost invocate sau citate, se constata ca organul de control a procedat legal prin stabilirea unor obligatii suplimentare la sursa taxa pe valoarea adaugata constand in debit suplimentar in suma de "y" lei, respectiv dobanzi de intarziere in suma de "y" lei si penalitati de intarziere in suma de "y" lei, astfel incat contestatia formulata de petenta urmeaza a se respinge ca neantemeiata si pentru aceste capete de cerere.

C. Referitor la impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de "y" lei, respectiv dobanzi de intarziere in suma de "y" lei, penalitati de intarziere in suma de "y" lei si penalitati pentru stopaj la sursa a impozitului pe veniturile nerezidentilor in suma de "y" lei.

Potrivit celor precizate la litera C din contestatie agentul economic nu este de acord cu impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de "y" lei, precum si a dobanzilor de intarziere in suma de "y" lei, a penalitatilor de intarziere in suma de "y" lei si cele calculate pentru stopaj la sursa in suma de "y" lei.

Motivul pentru care organul de control a calculat acest impozit este contractul de leasing operational derulat cu S.C. "Y" S.R.L. cu sediul in Giurgiu din zona libera, al carui obiect il constituie un autoturism Land Rover Freelander si pentru care agentul economic nu a calculat, retinut si virat impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente, motivatia fiind aceeaasi ca si in cazul aplicarii T.V.A., asa cum s-a aratat la punctul B al prezentei.

In drept, spetei analizate la acest capat de cerere, ii sunt aplicabile prevederile Ordonantei Guvernului nr. 83/25.08.1998, privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, act normativ in care la art. 1 alin. (1), se stipuleaza :

"(1) 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".

Potrivit prevederilor legale citate mai sus, se retine ca impozitul pe venitul nerezidentilor este datorat de catre persoanele fizice sau juridice care indeplinesc aceasta calitate, astfel cum este definit la art. 1 alin. (3), lit. a din acelasi act normativ invocat mai sus, unde se precizeaza :

"a) nerezident inseamna orice persoana fizica care nu are resedinta sau domiciliul stabil in Romania sau care nu este prezenta in Romania pentru o perioada sau perioade care depasesc in total 183 de zile in orice perioada de 12 luni, incepand sau sfarsind in cursul anului calendaristic vizat, precum si persoanele juridice straine si orice alta entitate inregistrata in strainatate".

Din continutul documentelor existente la dosarul cauzei, inclusiv din continutul actului de control atacat, se constata ca S.C. "Y" S.R.L. Giurgiu este o persoana juridica romana, deoarece sediul societatii este in mun. Giurgiu, str. Portului, chiar daca acesta se situeaza in zona libera si nu o persoana nerezidenta care nu are resedinta sau domiciliul stabil in Romania asa cum a retinut organul de control .

Prin urmare, intrucat S.C. "Y" S.R.L. Giurgiu nu are calitatea de persoana juridica nerezidenta in Romania, aceasta nu intra sub incidenta prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 83/25.08.1998, privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente si pe cale de consecinta nu datoreaza bugetului de stat un astfel de impozit, situatie in care contestatoarei nu ii reveneau obligatii privind retinerea si varsarea acestui impozit pentru platile efectuate catre societatea de leasing.

Pentru considerentele aratate, se retine ca contestatoarea nu datoreaza bugetului de stat obligatiile suplimentare stabilite in sarcina sa, constand din impozit pe veniturile nerezidentilor in suma de "y" lei, respectiv dobanzi de intarziere in suma de "y" lei, penalitati de intarziere in suma de "y" lei si penalitati pentru stopaj la sursa a impozitului pe veniturile nerezidentilor in suma de "y" lei, iar contestatia formulata de catre petenta urmeaza a se admite ca intemeiata pentru aceste capete de cerere.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art.178 si 185 din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, se

DECIDE :

1. Admiterea contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca pentru suma totala de "y" lei, reprezentand impozit pe veniturile nerezidentilor in suma de "y" lei, dobanzi de intarziere in suma de "y" lei, penalitati de intarziere in suma de "y" lei si penalitati pentru stopaj la sursa a impozitului pe veniturile nerezidentilor in suma de "y" lei, stabilite suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ... 2004.

2. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul in mun. Cluj-Napoca pentru suma totala de "y" lei, stabilita suplimentar prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de ... 2004.

3. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petenta, respectiv Activitatea de Control Fiscal Cluj.

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

DIRECTOR EXECUTIV