

MINISTERUL ECONOMIEI ȘI FINANTELOR
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 94

din 01.08.2007

privind soluționarea contestației formulată de
S.C.S.R.L. din localitatea
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Suceava sub nr.din 18.07.2007

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, prin adresa nr.din 18.07.2007, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 18.07.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C.S.R.L.**, având domiciliul fiscal în localitatea, județul Suceava.

Societatea contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr.din 13.06.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din 13.06.2007 de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de **.....lei**, reprezentând:

-lei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
-lei majorări aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
-lei penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
- lei penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut la art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.175 și 179 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală a finanțelor publice a județului Suceava este învestită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C.S.R.L. prin contestația formulată consideră că stabilirea impozitului suplimentar pe motiv că împrumutul nu s-a derulat pe o perioadă mai mare de 2 ani nu este legală.

Societatea susține că împrumutul dintre **S.C.S.R.L.** șiare continuitate în derulare, începând cu data de 14.06.2002 și până la 31.04.2007.

Contestatoarea precizează că împrumutul a început la data de 14.06.2002 și s-a derulat până la 30.04.2004, a fost apoi prelungit până la 30.04.2006 și în continuare până la 30.04.2007.

De asemenea, menționează că baza legală pentru derularea împrumutului o constituie Legea nr. 208/2000 pentru ratificarea Convenției dintre România și Irlanda pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe câștigurile de capital. Datele de tragere pentru tranșele de împrumut s-au stabilit de comun acord între cele două părți contractante în funcție de necesitățile împrumutătorului, iar ca termen maxim pentru rambursare s-a stabilit data până la care era valabil împrumutul.

Totodată, menționează că împrumutul a fost acordat pentru achiziționarea de utilaje și asigurarea fondului de rulment de exploatare al împrumutătorului.

II. Prin Decizia de impunere nr.din 13.06.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. nr.din 13.06.2007 de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, precizează că în luna ianuarie 2003 societatea contestatoare a primit în baza unui contract încheiat cu firmadin Irlanda un împrumut în sumă decoroane suedeze (SEK), iar pe parcursul derulării creditului s-a mai încasat suma de și s-a restituit suma de

În urma inspecției efectuate s-a constatat că societatea a calculat dobânzi aferente împrumutului primit, stabilite de creditor la o rată a dobânzii variabilă, pe care le-a înregistrat în creditul contului 167 „Alte împrumuturi și datorii asimilate” și în debitul contului 666 „Cheltuieli privind dobânzile”.

Organele de control au constatat că a avut loc o majorare a creditului prin capitalizarea lunară a dobânzilor calculate și transmise de creditor, iar ulterior s-au calculat dobânzi la sumele rezultate prin capitalizare (credit + dobânzi), fără nici o diferență față de dobânda calculată și însumată apoi la împrumut.

Organele de control au constatat că la operațiunea de capitalizare nu s-au identificat operațiuni de reținere de impozit, calculat asupra dobânzilor, în conformitate cu prevederile O.G. nr. 83/1998, art. 2 alin. (1), art. 12 alin. 1 și 2, O.M.F.P. nr. 635/2002 pentru aprobarea precizărilor referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, a prevederilor Legii nr. 571/2003, art. 115, 116 și 118, a normelor de aplicare a codului fiscal și a Legii nr. 208/28.11.2000 privind ratificarea Convenției dintre România și

Irlanda, pentru evitarea dublei impunerii și prevenirea evaziunii fiscale, cu privire la impozitele pe venit și pe câștigurile de capital.

Organele de control au considerat că operațiunea de capitalizare se asimilează cu o plată efectivă către creditor, caz în care se aplică prevederile legale privind impozitarea veniturilor din dobânzile aferente creditelor acordate de nerezidenți.

Totodată, au constatat că nu s-a calculat și reținut la sursă impozit asupra dobânzilor datorate nerezidenților, dobânzi calculate lunar, respectiv pe perioade care includ secțiuni din luni consecutive, comunicate de creditor și capitalizate în contul 167, înregistrări ce au fost efectuate de societate lunar.

Organele de control precizează că potrivit prevederilor contractului de împrumut în valoare de, încheiat între **S.C.S.R.L.** șiîn data de 07.06.2002, împrumutul avea ca termen de derulare perioada iunie 2002 – 30 aprilie 2004, acesta fiind prelungit ulterior, în ultima zi de derulare, 30.04.2004, prin două acte adiționale:

- unul încheiat în data de 30.04.2004, pentru suma de, care însă nu stipulează clar un termen de rambursare a creditului, menționându-se doar că „împrumutul va fi rambursat integral înainte sau până la data de 30 aprilie 2006”, durata de acordare neavând o limită fixă;

- unul încheiat în luna iulie 2006 pentru suma de, care de asemenea nu prevede un termen clar de rambursare, ci stipulează că „durata tranșelor se va stabili între creditor și împrumutat și nu vor depăși limita de 30 aprilie 2007.

Societatea a primit prima tranșă a împrumutului decoroane suedeze (SEK) abia în luna ianuarie 2003, deci practic împrumutul aferent contractului încheiat în data de 07 iunie 2002 s-a derulat efectiv pe perioada 01.01.2003 – 30.04.2004, deci pe o perioadă mai mică de doi ani.

De asemenea, organele de control au constatat că prin actele adiționale încheiate ulterior nu se face referire că termenul de rambursare va fi mai mare de doi ani și nici la dobânda capitalizată, care constituie la rândul ei un împrumut acordat pe o perioadă nespecificată.

Întrucât nici din contractul de împrumut inițial și nici din cele două acte adiționale încheiate ulterior nu rezultă clar că împrumutul s-a acordat pe o perioadă mai mare de 2 ani, conform prevederilor art. 11, alin. 2 din Convenția de evitare a dublei impunerii încheiată cu Irlanda, dobânda poate fi impusă în statul contractant, impozitul astfel stabilit nedepășind 3% din suma brută a dobânzilor.

Inspekția fiscală a constatat că societatea a efectuat capitalizarea dobânzilor fără să rețină impozitul aferent, justificându-se prin prevederile convenției și prin faptul că nu au fost efectuate plăți efective ale dobânzilor, în timpul controlului constatându-se că nu s-a efectuat decât o singură plată către creditor, care reprezintă restituire de credit.

De asemenea, s-a solicitat societății verificate să facă dovada plății impozitului pe dobânzi de către creditor în conformitate cu prevederile convenției, dar nu au fost prezentate documente care să ateste faptul că impozitul a fost plătit de creditor, respectiv de firmadin Irlanda.

Organele de control invocă prevederile art. 1 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 83/1998, unde se stipulează că „Veniturile realizate de orice persoană fizică sau persoană juridică nerezidentă din activități desfășurate pe teritoriul României sau din operațiuni efectuate cu persoane juridice române ori cu alte entități autorizate să funcționeze pe teritoriul României, [...] sunt supuse impozitului stabilit prin prezenta ordonanță, indiferent dacă sumele sunt încasate în România sau în străinătate.”

De asemenea, precizează că la art. 2 alin. (2) din O.G. nr. 83/1998 se prevede că „Impozitul reglementat prin prezenta ordonanță se calculează prin aplicarea cotelor menționate la art. 2 alin. (1) asupra veniturilor brute plătite nerezidenților, transformate în lei la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care plătitorul de venit a efectuat ordonanțarea plății către nerezident”, stabilindu-se ca zi a plății data capitalizării dobânzii, respectiv ultima zi din lună.

Totodată, au fost invocate prevederile art. 11 alin. 2 din Legea nr. 208/2000 privind Convenția dintre România și Irlanda, unde se precizează că „dobânzile provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant pot fi impuse în statul contractant din care provin dobânzile”.

Organele de control precizează că la alin. (3) din același act normativ se stipulează că „independent de prevederile paragrafului 2, dobânzile menționate sunt impozitate numai în statul contractant în care este rezident primitorul [...] c) pentru orice împrumut indiferent de natura lui, acordat pentru o perioadă mai mare de 2 ani”.

Potrivit punctului 9³ din H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, „impozitul asupra dobânzilor capitalizate se calculează de plătitorul acestor venituri în [...] momentul în care dobânda se transformă în împrumut sau în capital, după caz.”

Organele de control trag concluzia că din punct de vedere economic, prin capitalizarea dobânzilor aferente împrumutului contractat din străinătate debitorul a stins dobânda față de creditor, prin transformarea dobânzilor în credit principal, iar faptul că nu s-au folosit metode convenționale de plată prin transfer bancar nu înseamnă că dobânda nu a fost plătită, iar creditorul a intrat în posesia fructelor capitalului împrumutat debitorului, manifestându-se dreptul de dispoziție cu privire la aceste fructe chiar în sensul că dobânda obținută a fost transformată în credit în vederea fructificării prin calculul dobânzilor asupra creditului inclusiv dobânzile capitalizate.

Prin actul de control se precizează că termenul de „plătitor” are o semnificație largă din moment ce conceptul de plată înseamnă îndeplinirea

obligăției de a pune la dispoziția creditorului dobânzile aferente creditului în modalitatea cerută de acesta, punerea la dispoziție fiind îndeplinită prin capitalizarea dobânzii.

Prin actul de control se precizează că societatea a prezentat în conformitate cu prevederile legale certificatul de rezidență fiscală a firmeidin Irlanda pentru întreaga perioadă verificată.

Organele de control precizează că în conformitate cu prevederile O.G. nr. 83/1998, art. 2 alin. 1, art. 12 alin. 1 și 2, coroborate cu prevederile alin. 1 pct. 1 din O.M.F.P nr. 635/2002 pentru aprobarea Precizărilor referitoare la aplicarea convențiilor de evitare a dublei impuneri pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 și prevederile Legii nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, art. 115 alin. 1 lit. c, art. 116 alin. 2 lit. c și art. 118 alin. 1, normele metodologice de aplicare a codului fiscal și prevederile art. 11 alin. 2 din Convenția încheiată cu Irlanda, în condițiile în care s-a prezentat certificatul de rezidență fiscală a firmeis-a stabilit că dobânzile calculate și înregistrate privind acest împrumut sunt purtătoare de impozit prin reținere la sursă în cuantum de 3 % asupra dobânzilor calculate.

De asemenea, prin actul de control se precizează că la înregistrarea dobânzilor nu s-a utilizat contul 1687 „Dobânzi aferente împrumuturilor și datoriilor asimilate”, unde, potrivit Regulamentului aprobat prin H.G. nr. 704/1993, în creditul acestui cont se evidențiază dobânzile datorate, iar în debitul acestuia se înregistrează suma dobânzilor plătite, înregistrarea dobânzilor fiind efectuată direct în contul 167, având loc capitalizarea acesteia.

În urma inspecției fiscale s-a calculat impozit asupra dobânzii calculate și transmise, apoi, deoarece societatea ar fi reținut impozit și capitalizat dobânda, ca rezultat asupra diferenței între dobânda calculată și impozitul datorat, inspecția s-a raportat în calculul dobânzilor în perioada următoare la împrumutul tras, majorat prin capitalizarea dobânzilor, pe fiecare perioadă, avându-se în vedere că dobânda reală care ar fi trebuit să fie capitalizată era corect să fie stabilită prin scăderea impozitului.

Organele de control au stabilit pentru perioada 01.01.2003 – 31.12.2003 un impozit pe veniturile din dobânzi de lei, pentru care au calculat majorări de întârziere de lei, dobânzi de lei și penalități de întârziere de lei, de la data de 28.02.2003 până la data de 08.12.2006, și penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă de lei.

Pentru perioada 01.01.2004 – 30.09.2006 s-a stabilit un impozit pe venituri din dobânzi de lei, pentru care s-au calculat majorări de întârziere de lei, dobânzi de lei și penalități de întârziere de lei, de la data de 25.02.2004 până la data de 08.12.2006.

Prin actul de control se precizează că impozitul constituit ca urmare a controlului reprezintă credit fiscal în România pentru firmadin

Irlanda, conform pct. 12 alin. 3 din Normele metodologice pentru aplicarea art. 118 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, unde se prevede că „Aplicarea alin. 2 al articolelor „Dividende”, „Dobânzi”, „Comisioane”, „Redevențe” din convențiile de evitare a dublei impuneri care prevăd impunerea în statul de sursă nu conduce la o dublă impunere pentru același venit, întrucât statul de rezidență acordă credit fiscal pentru impozitul plătit în România, în conformitate cu prevederile convenției de evitare a dublei impuneri”.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

1. Referitor la suma delei, reprezentândlei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți și lei accesoriile aferente, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe dacă veniturile din dobânzi, realizate de firmadin Irlanda pentru un împrumut acordat societățiiS.R.L., sunt impozabile în România în condițiile în care cu aceste dobânzi a fost majorat creditul acordat inițial, prin constituirea de noi credite principale, generatoare de dobânzi, iar societatea din România nu face dovada că impozitul aferent a fost achitat în Irlanda și că împrumutul a fost acordat pentru o perioadă mai mare de 2 ani.

În fapt, în luna ianuarie 2003 societatea contestatoare a primit în baza unui contract încheiat cu firmadin Irlanda un împrumut în sumă decoroane suedeze (SEK), iar pe parcursul derulării creditului s-a mai încasat suma de și s-a restituit suma de

Potrivit prevederilor contractului de împrumut în valoare de, încheiat între **S.C.S.R.L.** șiîn data de 07.06.2002, împrumutul avea ca termen de derulare perioada 14 iunie 2002 – 30 aprilie 2004, deci o perioadă mai mică de doi ani.

Contractul menționat a fost prelungit ulterior, în ultima zi de derulare, respectiv 30.04.2004, prin două acte adiționale:

- unul încheiat în data de 30.04.2004, pentru suma de, care însă nu stipulează un termen de rambursare a creditului, menționându-se doar că „împrumutul va fi rambursat integral înainte sau până la data de 30 aprilie 2006”, durata de acordare neavând o limită fixă;

- unul încheiat în luna iulie 2006 pentru suma de, care de asemenea nu prevede un termen de rambursare, ci stipulează că „durata tranșelor se vor stabili între creditor și împrumutat și nu vor depăși limita de 30 aprilie 2007.

De asemenea, organele de control au constatat că a avut loc o majorare a creditului prin capitalizarea lunară a dobânzilor calculate și transmise de creditor, iar ulterior s-au calculat dobânzi la sumele rezultate prin capitalizare (credit + dobânzi).

Societatea a stins datoria reprezentând dobânda aferentă creditelor acordate de firma**din Irlanda** prin constituirea de noi credite principale, generatoare de dobânzi.

În drept, pentru anul 2003 sunt aplicabile prevederile Ordonanței Guvernului nr. 83 / 1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezident, unde, la art. 1 și 12, se prevăd următoarele:

„Art. 1

(1) Veniturile realizate de orice persoană fizică sau persoană juridică nerezidentă din activități desfășurate pe teritoriul României sau din operațiuni efectuate cu persoane juridice române ori cu alte entități autorizate să funcționeze pe teritoriul României, precum și cu persoane fizice române autorizate să desfășoare, pe cont propriu, activități producătoare de venit sunt supuse impozitului stabilit prin prezenta ordonanță, indiferent dacă sumele sunt încasate în România sau în străinătate. [...]

Art. 12

(1) În situația în care există convenții pentru evitarea dublei impunerii, sunt aplicabile prevederile acelor convenții, coroborate cu prevederile art. 5.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impunerii, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidență fiscală, eliberat de organul fiscal din țara de rezidență, prin care să se ateste că este rezident al statului respectiv și că îi sunt aplicabile prevederile convenției de evitare a dublei impunerii.”

Începând cu anul 2004 sunt aplicabile prevederile Titlului V - Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți și impozitul pe reprezentanțele firmelor străine înființate în România, **art. 113, 114, 115 și 118 din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, unde se precizează:

„Art. 113

Contribuabili

Nerezidenții care obțin venituri impozabile din România au obligația de a plăti impozit conform prezentului capitol și sunt denumiți în continuare contribuabili.

Art. 114

Sfera de cuprindere a impozitului

Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

Art. 115

Venituri impozabile obținute din România

(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

- a) dividende de la o persoană juridică română;
- b) dobânzi de la un rezident; [...]

Art. 118

Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri

(1) În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și capital, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit, prevăzută în convenție, care se aplică asupra acelui venit, potrivit alin. (2). În situația în care cotele de impozitare din legislația internă sunt mai favorabile decât cele din convențiile de evitare a dublei impuneri se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit certificatul de rezidență fiscală.”

Referitor la aplicarea acestor articole, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, precizează următoarele:

„12. (1) Prevederile alin. 2 al articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state se aplică întocmai. În cazul când legislația internă prevede în mod expres exceptarea de la impunere, scutirea sau o cotă de impozitare mai favorabilă, sunt aplicabile prevederile legislației interne.

(2) Alin. 2 al articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri nu este anulat de alin. 1 al aceluiași articole, care prevede că veniturile respective plătite unui rezident se impun în statul său de rezidență.

(3) Aplicarea alin. 2 al articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri care prevăd impunerea în statul de sursă nu conduce la o dublă impunere pentru același venit, întrucât statul de rezidență acordă credit fiscal pentru

impozitul plătit în România, în conformitate cu prevederile convenției de evitare a dublei impunerii. [...]

(9) Prevederile titlului V din Codul fiscal se aplică atunci când beneficiarul venitului realizat din România este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii sau când beneficiarul venitului realizat din România, rezident al unui stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, nu prezintă certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1). [...]"

În urma modificărilor care au avut loc, textele menționate mai sus din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, au următorul conținut:

„12. (1) Dispozițiile alin. 2 ale articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impunerii încheiate de România cu alte state, care reglementează impunerea în țara de sursă a acestor venituri, se aplică cu prioritate. În cazul când legislația internă prevede în mod expres o cotă de impozitare mai favorabilă sunt aplicabile prevederile legislației interne.

(2) Dispozițiile alin. 2 ale articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impunerii derogă de la prevederile paragrafului 1 al acestor articole din convențiile respective.” [...]

(9) Prevederile titlului V din Codul fiscal se aplică atunci când beneficiarul venitului obținut din România este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii sau când beneficiarul venitului obținut din România, rezident al unui stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impunerii, nu prezintă certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1) ori atunci când impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit. [...]"

Organele de control au constatat că impozitul aferent dobânzilor pentru creditul obținut nu a fost plătit nici în statul contractant, respectiv Irlanda, dar nici în România, stabilind astfel un impozit pe veniturile realizate de nerezidenți din dobânzi pentru perioada 01.01.2003 – 30.09.2006 în sumă delei, în procent de 3 % din suma dobânzilor ce au fost transformate în credite principale.

Întrucât nici din contractul de împrumut inițial și nici din cele două acte adiționale încheiate ulterior nu rezultă că împrumutul s-a acordat pe o perioadă mai mare de 2 ani, conform prevederilor art. 11, alin. 2 din Convenția de evitare a dublei impunerii încheiată cu Irlanda, dobânda poate fi impusă în

statul contractant, impozitul astfel stabilit nedepășind 3% din suma brută a dobânzilor.

De asemenea, în ceea ce privește dobânzile care au rămas la dispoziția societății, prin majorarea creditului ca urmare a capitalizării lunare a acestora, din actele existente la dosarul cauzei nu rezultă că acestea s-au transformat în împrumuturi cu perioadă de rambursare mai mare de doi ani.

La art. 11 alin. 1, 2 și 3 din Legea nr. 208/2000 privind ratificarea Convenției dintre România și Irlanda pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe câștigurile de capital, se prevede că:

„Art. 11

Dobânzi

1. Dobânzile provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant pot fi impuse în acel celălalt stat.

2. Totuși aceste dobânzi pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației acestui stat, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al dobânzilor, impozitul astfel stabilit nu va depăși 3% din suma brută a dobânzilor.

3. Independent de prevederile paragrafului 2, dobânzile menționate în paragraful 1 sunt impozabile numai în statul contractant în care este rezident primitorul, dacă primitorul este beneficiarul efectiv și dacă asemenea dobânzi sunt plătite:

a) în legătură cu vânzarea pe credit a oricărui echipament industrial, comercial sau științific;

b) pentru orice împrumut, indiferent de natura lui, acordat de o bancă sau de o altă instituție financiară (inclusiv o societate de asigurare);

c) **pentru orice împrumut, indiferent de natura lui, acordat pentru o perioadă mai mare de 2 ani; sau**

d) **pentru orice titlu de creanță, indiferent de natura lui, garantat, asigurat sau finanțat direct sau indirect de sau în numele guvernului fiecărui stat contractant.”**

Din textele de lege mai sus citate se reține că dobânzile aferente împrumuturilor sunt impozabile numai în statul contractant în care este rezident primitorul, respectiv Irlanda, dacă primitorul este beneficiarul efectiv, dacă asemenea dobânzi sunt plătite și dacă împrumutul este acordat pentru o perioadă mai mare de 2 ani.

Potrivit prevederilor contractului de împrumut în valoare de, încheiat între S.C.S.R.L. șiîn data de 07.06.2002, împrumutul avea ca termen de derulare perioada 14 iunie 2002 – 30 aprilie 2004, deci o perioadă mai mică de doi ani, astfel că, nu poate fi aplicată scutirea de impozit în

România, prevăzută la articolul 11 punctul 3 din Legea nr. 208/2000 privind ratificarea Convenției dintre România și Irlanda pentru evitarea dublei impunerii și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe câștigurile de capital.

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că societatea a primit prima tranșă a împrumutului decoroane suedeze (SEK) în luna ianuarie 2003, deci practic împrumutul aferent contractului încheiat în data de 07 iunie 2002 s-a derulat pe perioada 01.01.2003 – 30.04.2004, care este mai mică de doi ani.

Întrucât prin contractul încheiat inițial nu este prevăzut că împrumutul se acordă pe o perioadă mai mare de 2 ani, societatea nu poate beneficia de scutire la plata impozitului în România.

De asemenea, organele de control au constatat că prin actele adiționale încheiate ulterior, la data expirării termenului prevăzut în contractul inițial, nu se face referire că termenul de rambursare va fi mai mare de doi ani și nici la dobânda capitalizată, care constituie la rândul ei un împrumut acordat pe o perioadă nespecificată.

Din actele existente la dosar se reține că organele de control au solicitat societății verificate să facă dovada plății impozitului pe dobânzi de către creditor, în conformitate cu prevederile convenției, dar nu au fost prezentate documente care să ateste faptul că impozitul a fost plătit de creditor, respectiv de firmadin Irlanda.

Având în vedere că din documentele prezentate nu rezultă că împrumutul a fost acordat pentru o perioadă mai mare de 2 ani și societatea nu face dovada achitării impozitului în Irlanda, în temeiul actelor normative menționate, se conchide că dobânzile aferente împrumuturilor primite se impun în România, drept pentru care urmează a **se respinge contestația** pentru impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți **în sumă delei, ca neîntemeiată.**

Pe cale de consecință și având în vedere principiul de drept "**accessorium sequitur principale**" (accesoriul urmează principalul), **se va respinge contestația și pentru accesoriile aferente, în sumă totală de lei**, reprezentândlei majorări de întârziere,lei penalități de întârziere și lei penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă, aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți, în sumă delei.

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 1 și 12 din Ordonanța Guvernului nr. 83 / 1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezident, art. 113, 114, 115 și 118 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea

Guvernului nr. 44/2004, și art. 11 alin. 1, 2 și 3 din Legea nr. 208/2000 privind ratificarea Convenției dintre România și Irlanda pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe câștigurile de capital, coroborate cu prevederile art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

D E C I D E:

- **Respingerea** contestație formulată de **S.C.S.R.L.** împotriva Deciziei de impunere nr.din 13.06.2007, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. nr.din 13.06.2007 de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii – Activitatea de Inspecție Fiscală Suceava, privind suma de **.....lei**, reprezentând:

-lei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
-lei majorări aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
-leipenalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
- lei penalități de întârziere pentru impozitele cu reținere la sursă aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți,
ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.

IMPOZIT PE VENITUL NEREZIDENTĂLOR:

- capitalizarea dobânzilor aferente unui nerezident
 - art. 1 și 12 OG 83/1998
 - art. 113, 114, 115 și 118 Legea nr. 571/2003
 - art. 11 Legea nr. 208/2000