

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE**

DECIZIA Nr. 4_____
din_____2008

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL din ...
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...
sub nr. .../ 21.12.2007

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a municipiului ... prin adresa nr. .../ 21.12.2007 cu privire la contestatia formulata de SC "X" SRL din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 29.10.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 25.10.2007.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... prin Decizia de impunere nr. .../ 29.10.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 25.10.2007 privind virarea la bugetul de stat a sumei totale de ... lei, reprezentand:

- ... lei - impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;
- ... lei - dobanzi si majorari de intarziere aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la registratura generala a

Directiei Generale a Finantelor Publice ... sub nr. .../ 06.12.2007 fiind repartizata Administratiei Finantelor Publice a Municipiului ... spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 29.10.2007 si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 25.10.2007 intocmite de organele de inspectie fiscala ale Administratiei Finantelor Publice a municipiului ..., SC "X" SRL aduce urmatoarele argumente:

- mentioneaza ca organele de control fiscal au retinut faptul ca in data de 01.09.2002 si 01.09.2004 societatea a incheiat cu A.T. doua contracte de prestari servicii avand ca obiect asigurarea de asistenta tehnica si efectuarea de reparatii la linia tehnologica proprie, respectiv furnizarea de informatii privind studiul pietei din Italia, controlul calitatii, etc., pentru care in baza facturilor fiscale in valoare de ... Euro si ... Euro emise de partenerii externi a achitat suma de ... lei, respectiv de ... lei fara a retine la sursa impozitul datorat calculat de organele de control in suma de ... lei;

- precizeaza ca la data de 29.04.2004 a incheiat cu societatea H.-C. din Austria un contract avand ca obiect furnizarea de informatii privind studiul pietei in vederea gasirii unor potentiali clienti, furnizarea de informatii privind utilizarea timpilor de productie, pentru care partenerul extern a emis la data de 29.09.2004 factura in valoare de ... Euro, reprezentand suma de ... lei, achitata fara a retine impozitul pe venit in suma de ... lei si fara a prezenta certificatul de rezidenta fiscala;

- arata ca a incheiat cu societatea G.I.G. LTA din SUA la data de 26.09.2007 un contract de prestari servicii in suma de ... lei pentru care datoreaza cu titlu de impozit pe venit suma de ... lei, avand in vedere faptul ca in opinia organului fiscal certificatul pe care firma americana l-a prezentat nu indeplineste conditiile de forma in sensul ca nu este imprimat pe hartie verde pe care sa apara cuvantul "VOID";

- considera ca constatările organelor de inspectie fiscala sunt netemeinice si nelegale, nefiind vinovata de neretinerea la sursa a impozitului pe veniturile nerezidentilor, deoarece in conformitate cu Conventia de evitare a

dublei impunerii incheiata intre Romania si statele acestora de origine, persoanele juridice sunt legal constituite in aceste state, fiecare este subiect al raportului juridic fiscal in statul de origine si toate obligatiile bugetare au fost achitate de fiecare dintre nerezidenti in statelor lor;

- in vederea organului fiscal de solutionare a contestatiilor ca toate aceste obligatii bugetare sunt datorate de cei ce au beneficiat de ele.

In concluzie, solicita anulara in intregime a actelor administrative atacate, exonerarea de la plata obligatiilor bugetare stabilite suplimentar si admiterea contestatiei.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../ 29.10.2007 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 25.10.2007, comunicate societatii la data de 08.11.2007, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a Municipiului ... au constatat urmatoarele:

SC "X" SRL a platit in perioada 2002 - 2006 prin virament bancar catre A.T. din Italia, H.-C. din Austria si G.I.G. LTA din SUA venituri in suma totala de ... lei (... Euro) in baza contractelor de prestari servicii de asistenta tehnica, reparatii si studii de piata si a facturilor emise de acestia, pentru care nu a calculat, retinut si virat la bugetul de stat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane juridice, din care:

- suma de ... lei (... Euro) catre A.T. din Italia in baza facturilor emise in anii 2002 si 2003 si a contractului de prestari servicii si reparatii nr. .../ 01.09.2002 avand ca obiect asigurarea de asistenta tehnica si efectuarea de reparatii la linia tehnologica detinuta de societate;

- suma de ... lei (... Euro) catre A.T. din Italia in baza facturilor emise in perioada 2004 - 2006 si a contractului de prestari servicii din data de 01.09.2004 avand ca obiect furnizarea de catre partenerul strain de "informatii privind studiul pietei in Italia in vederea gasirii unor potentiali clienti, furnizarea de programe privind utilizarea timpilor de productie, controlul calitatii, etc.", asigurarea de asistenta tehnica si efectuarea de reparatii la linia tehnologica detinuta de societate;

- suma de ... lei (... Euro) catre H.-C. din Austria in baza facturii emise in data de 29.09.2004 si a contractului de prestari servicii din data de 29.04.2004 avand ca obiect furnizarea de informatii privind studiul pietei in vederea gasirii unor potentiali clienti, furnizarea de informatii privind utilizarea timpilor de productie si controlul calitatii, pentru care societatea a calculat si declarat eronat un impozit in suma de ... lei fata de ... lei;

- suma de ... lei (... Euro) catre G.I.G. LTA din SUA platita la data de 10.12.2006 in baza contractului de prestari servicii nr. .../ 26.09.2004 avand ca obiect promovarea in scopul vanzarii produselor societatii, testarea pietei si identificarea potentialilor clienti, precum si asistenta tehnica si suportul tehnic al acestuia pe teritoriul prestatorului.

Pentru partenerii italian si austriac societatea nu a prezentat certificate de rezidenta fiscala, iar pentru G.I.G. LTA din SUA a prezentat un document care nu poate fi luat in considerare in aplicarea prevederilor Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si SUA, intrucat potrivit adresei nr. .../ 06.07.2007 primita de la Directia Generala Legislatie Impozite Directe din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor documentul nu a fost emis de Departamentul de Trezorerie al SUA, iar formularul nu indeplineste cerintele de valabilitate a certificatului de rezidenta fiscala, respectiv sa fie imprimat pe o hartie de culoare verde pe care sa apara cuvantul "VOID".

Ca urmare, pentru veniturile obtinute din Romania de nerezidenti pentru care societatea nu a prezentat certificate de rezidenta fiscala potrivit prevederilor legale, organele de inspectie fiscala au stabilit ca in calitate de platitoare a veniturilor SC "X" SRL datoreaza bugetului de stat impozitul aferent in suma totala de ... lei (... lei + ... lei + ... lei + ... lei).

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti au calculat dobanzi si majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL are sediul in ..., str. ... nr. ..., este inmatriculata la Oficiul Registrului Comertului ... sub nr. J .../ .../ 1998 si are codul unic de inregistrare R

Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca contestatoarea datoreaza bugetului de stat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si obligatiile fiscale accesorii aferente in suma totala de ... lei, in conditiile in care aceasta nu poate prezenta certificatele de rezidenta fiscala ale nerezidentilor in cauza.

In fapt, SC "X" SRL ... nu a calculat, retinut si varsat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti datorat pentru urmatoarele prestari de servicii:

- asigurarea de asistenta tehnica si efectuarea de reparatii la linia tehnologica a societatii prestata de A.T. din Italia in baza contractului nr. .../ 01.09.2002 si a contractului din data 01.09.2004, pentru care a platit suma de ... Euro - ... lei pe perioada 2002 - 2003 si suma de ... Euro - ... lei pe perioada 2004 - 2006, impozitul calculat si convenit bugetului de stat fiind in suma de ... lei (... lei + ... lei);

- furnizarea de informatii privind studiul pietei in vederea gasirii unor potentiali clienti, utilizarea timpilor de productie si controlul calitatii produselor, desi in perioada 2004 - 2005 a achitat partenerului strain H.-C. din Austria suma de ... Euro - ... lei in baza contractului de prestari de servicii incheiat la 29.04.2004, pentru care a calculat eronat un impozit aferent in suma de ... lei fata de impozitul datorat in suma de ... lei, rezultand o diferenta de impozit stabilita in plus in suma de ... lei;

- promovarea in scopul vanzarii produselor, testarea pietei, identificarea potentialilor clienti, asistenta tehnica si suport tehnic acordat pe teritoriul prestatorului in baza contractului nr. .../ 26.09.2004 incheiat cu G.I.G. LTA din SUA, pentru care a platit suma de ... Euro - ... lei, impozitul calculat si convenit bugetului de stat fiind in suma de ... lei, intrucat documentul prezentat privind rezidenta fiscala a firmei americane nu poate fi luat in considerare nefiind emis de Departamentul de Trezorerie al SUA si nu indeplineste cerintele de valabilitate a certificatului de rezidenta fiscala.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 1 alin.(1), art. 2 alin.(1) lit.c) si art. 6 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 83/ 1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, unde se mentioneaza:

"Art. 1 - (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.

Art. 2 - (1) Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile realizate din Romania se calculeaza, se retine si se varsa de catre platitorii de venituri prin aplicarea urmatoarelor cote de impozit:

[...]

c) 15% pentru veniturile provenind din prestari de servicii de orice natura, [...];

Art. 6 - (1) Sumele care se retin potrivit art. 2 constituie impozit definitiv si **se varsa la bugetul de stat in aceeasi zi in care se efectueaza plata venitului supus impunerii**, conform prezentei ordonante, avand in vedere cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ziua precedenta celei in care se efectueaza plata impozitului catre bugetul de stat, [...]"

In speta sunt aplicabile si dispozitiile art. 12 alin.(2) din acelasi act normativ, care prevede ca:

“(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din Romania certificatul de rezidenta fiscala, eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa se ateste ca este rezident al statului respectiv si ca ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.”

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pana la data de 31.12.2003 isi mentin valabilitatea si incepand cu data de 01.01.2004 prin dispozitiile art. 113, art.116 si art. 118 din Legea nr. 571/ 2004 privind Codul fiscal, unde se precizeaza:

"Art. 113 - Nerezidentii care obtin venituri impozabile din Romania au obligatia de a plati impozit conform prezentului capitol si sunt denumiti in continuare contribuabili.[...].

Art. 116. - (1) **Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obtinute din Romania se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de catre platitorii de venituri.**

(2) Impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea urmatoarelor cote asupra veniturilor brute:

[...]

c) 15% in cazul oricaror alte venituri impozabile obtinute din Romania, asa cum sunt enumerate la art. 115. - *modificata la 16% prin art.I pct. 9 din OUG nr. 138/ 2004, punct introdus ulterior prin art. I pct. 36 din Legea nr. 163/ 2005.*

[...]

(5) Impozitul ce trebuie retinut se vireaza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul, la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, din ziua precedenta celei in care se efectueaza plata catre bugetul de stat.

[...]

Art. 118 - [...] **(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala."**

completate cu cele ale pct. 8.(1) si 13.(1) din Normele metodologice date in aplicarea art. 116 alin.(1) si art. 118 alin.(2) de mai sus, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

"8.(1) Pentru veniturile obtinute de nerezidentii din Romania, **platitorii de venituri au obligatia retinerii impozitelor datorate prin stopaj la sursa si virarii lor la bugetul de stat** in termenul stabilit la art. 116 alin. (5) din Codul fiscal.

[...]

13.(1) **Nerezidentul beneficiar al veniturilor din Romania trebuie sa justifice in Romania dreptul de a beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si statul sau de rezidenta, prin prezentarea certificatului de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea competenta fiscala din statul respectiv.** [...]

(2) Nerezidentii care sunt beneficiarii veniturilor din Romania vor depune la platitorul de venit originalul sau copia certificatului de rezidenta fiscala ori documentul mentionat la alin.(1), tradus si legalizat de organul autorizat din Romania."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, SC "X" SRL in calitate de platitoare a veniturilor in cauza avea obligatia de a calcula, retine **prin stopaj la sursa** si de a plati bugetului de stat impozitul datorat de catre prestatorii de servicii nerezidenti A.T., H.-C. si G.I.G. LTA pentru veniturile obtinute de acestia din Romania in perioada 2002 - 2006 in suma totala de ... lei reprezentand contravaloarea serviciilor prestate in suma de ... Euro.

Referitor la sustinerea din contestatie ca nu este vinovata de neretinerea la sursa a impozitului pe veniturile nerezidentilor pe motiv ca potrivit Conventiilor de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si statele de origine, acestia sunt persoane juridice legal constituite, sunt subiecti ai raportului juridic fiscal si fiecare isi achita toate obligatiile bugetare in statelor lor de origine, precizam ca aceasta nu se justifica fiind doar simple afirmatii si potrivit prevederilor legale anterior citate, pentru a beneficia de aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri contestatoarea raspunde de primirea si prezentarea in original a certificatelor de rezidenta fiscala in calitate de platitor de impozit pe venit.

In acest sens, sunt si dispozitiile pct. 15.(3) din Normele metodologice date in aplicarea art. 18 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza ca:

“(3) Platitorul de venit este raspunzator pentru primirea in termenul stabilit a originalului certificatului de rezidenta fiscala sau a documentului prevazut [...] si pentru aplicarea prevederilor din conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu diverse state.”

In ceea ce priveste documentul privind firma G.I.G. LTA din SUA aflat la dosarul cauzei, asa cum rezulta din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 25.10.2007 Directia Generala Legislatie Impozite Directe din Ministerul Economiei si Finantelor prin adresa nr. .../ 06.07.2007 a precizat ca nu poate fi avut in vedere pentru aplicarea Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Statele Unite ale Americii pentru ca trebuia “sa fie emis de Departamentul de Trezorerie al SUA, imprimat pe o hartie de culoare verde, iar pe toata suprafata paginii pe care este fotocopiat certificatul trebuie sa apara cuvantul VOID”.

Pe cale de consecinta, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit prin Decizia de impunere nr. .../ 29.10.2007 ca SC "X" SRL datoreaza bugetului de stat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane fizice si juridice in suma de ... lei (... lei + ... lei + ... lei).

In legatura cu **dobanzile si majorarile de intarziere in suma de ... lei**, acestea raman de plata in sarcina contestatoarei si sunt datorate in baza dispozitiilor art. 6 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 83/ 1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente si ale art. 115(1), devenit art. 119(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata (M.Of. nr. 513/ 31.07.2007), cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 874/ 2002, nr. 1.513/ 2003, nr. 67/ 2004, nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere si a nivelului dobanzilor datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, se mentioneaza:

“Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intarziere pana la data achitarii sumei datorate, inclusiv.”

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pana la data de 31.12.2002, isi pastreaza valabilitatea si ulterior datei de 01.01.2003, conform art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, iar din data de 01.01.2004 prin art. 116(1) devenit art. 120(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care precizeaza:

"Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Iar, **penalitatea de intarziere in suma totala de ... lei** sunt datorate in conformitate cu prevederile art. 3 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 26/ 2001 care modifica prevederile art. 14 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, ale art. 14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 121(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, care specifica:

"Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.",

si pe perioada 15.07 - 31.12.2005 in conformitate cu dispozitiile art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea Codului de procedura fiscala, care modifica penalitatile de intarziere la 0,6% pe luna.

Referitor la contestatia formulata impotriva Dispozitiei nr. .../ 06.12.2007 privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala precizam ca Administratia Finantelor Publice a municipiului ... - Activitatea de Inspectie Fiscala a raspuns prin Decizia nr. ... din 07 ianuarie 2008 conform dispozitiilor art. 209 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza:

"(2) Contestatiile formulate impotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente".

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/

2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC "X" SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

DIRECTOR EXECUTIV,

4ex./