

Directia Generala a Finantelor Publice a fost sesizata de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P., prin adresa nr.../25.01.2008 inregistrata la directie sub nr.../25.01.2008, cu privire la contestatia formulata de **S.C. X sediu permanent** ... str. ..., nr...., jud.... si codul unic de inregistrare RO....

Contestatia, inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. sub nr.../18.01.2008, a fost formulata impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .../14.12.2007 si, asa cum societatea a precizat prin completarea adusa la contestatie in data de 08.02.2008, are ca obiect suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice straine;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice straine.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si alin.(2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice este competenta sa soluzioneze contestatia formulata de **S.C. X sediu permanent** ...

I. Prin adresa inregistrata la Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. sub nr.../18.01.2008 si la D.G.F.P. sub nr.../25.01.2008, petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.../14.12.2007 prin care organele de inspectie, in baza raportului de inspectie fiscala din data de 14.12.2007 a stabilit in sarcina societatii, pentru perioada 01.03.2007 – 30.09.2007, impozit pe profit datorat de persoane juridice straine in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. sub nr.../08.02.2008, transmisa ca raspuns la solicitarea directiei, petenta precizeaza ca sumele contestate sunt:

- ... lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice straine;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice straine.

In sustinerea contestatiei, societatea motiveaza urmatoarele:

Referitor la modul de determinare a veniturilor impozabile atribuibile sediului permanent, se arata ca un numar de **5 facturi** emise catre S.C. ... S.A., **cuprind de fapt avansuri in suma totala de ... lei**, facturate in baza unor contracte, sume care nu reprezinta venituri impozabile si nu se cuprind in baza de calcul a impozitului pe profit. In drept, societatea invoca prevederile art. 13 lit. b) si art. 19 din Codul fiscal, cele ale art. 12 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 si precizarile existente in reglementarile contabile referitoare la veniturile inregistrate in avans. *Pentru justificarea celor precizate mai sus petenta a depus traduceri ale facturilor reprezentand avansuri, semnate in original si cu mentiunea „conform cu originalul”.*

Referitor la modul de determinare a cheltuielilor atribuibile sediului permanent, care au stat la baza realizarii veniturilor impozabile, contestatoarea

arata ca nu este de acord cu faptul ca organele de inspectie au luat in considerare drept cheltuieli deductibile numai suma de ... lei, reprezentand cheltuieli cu materialele consumabile, cu obiectele de inventar si cu serviciile prestate de terti, efectuate in lunile iulie, august si septembrie 2007. Societatea sustine ca totalul cheltuielilor efectuate pana la 30.09.2007 in scopul obtinerii de venituri impozabile este de ... lei, suma care pe langa cheltuielile acceptate de organele de inspectie cuprinde si **cheltuielile in suma de ... lei reprezentand materiale de constructie livrate din Polonia si manopera** (salarii, cheltuieli de deplasare si diurne achitate muncitorilor care au participat la lucrare), aferente lucrarilor executate conform contractelor incheiate cu beneficiarul. In sustinerea contestatiei privind aceasta suma petenta invoca prevederile art. 29 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si precizarile privind aplicarea acestui articol existente la pct. 88¹ si 89 din H.G. nr. 44/2004, precum si pct. 3 din Legea nr. 6/1995 privind ratificarea Acordului dintre Guvernul Romaniei si Guvernul Republicii Polone pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital si a protocolului anexat. *Pentru justificarea cheltuielilor pentru care se solicita acceptarea deducerii, societatea a depus centralizatoare ale documentelor justificative care nu au fost incluse in costurile aferente activitatii sediului permanent, motivand neinregistrarea acestora pana la data controlului prin faptul ca repartizarea acestora se face de catre firma din Polonia, la sfarsitul exercitiului financiar.*

In finalul contestatiei se solicita diminuarea venitului impozabil cu suma reprezentand avansuri facturate, admiterea pe costuri a cheltuielilor materiale si a manoperei aferente, conform documentelor justificative anexate, costuri apartinand sediului permanent din Romania transmise de sediul din Polonia, precum si recalcularea impozitului pe profit si a accesoriilor tinand cont de argumentele prezentate in contestatie.

II. Verificarea impozitului pe profit la S.C. X sediu permanent ... s-a efectuat in urma transmiterii Avizului de inspectie fiscala nr..../06.11.2007.

Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P. a emis in data de 14.12.2007 **Decizia de impunere nr.... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala** potrivit careia, referitor la **Impozitul pe profit datorat de persoane juridice straine**, la punctul 2.1.1 „Obligatii fiscale suplimentare” sunt inscrise urmatoarele sume:

- ... lei – impozit pe profit;
- ... lei – majorari de intarziere aferente.

Perioada supusa verificarii a fost: 01.03.2007 – 30.09.2007.

La punctul 2.1.2 „Motivul de fapt” este inscrise urmatoarele:

„1. Din verificarea efectuata s-a constatat ca agentul economic nu a calculat, nu a achitat si nu a virat impozit pe profitul realizat de sediul permanent in Romania.

2. Pentru obligatia stabilita suplimentar la control s-au calculat majorari de intarziere.”

La punctul 2.1.3 „Temeiul de drept” sunt mentionate pentru stabilirea impozitului pe profit Legea nr. 571/2003 - art. 13 lit. b), art. 12 lit. a), art. 7 alin. (1) si Legea nr. 6/1995 - art. 7 alin. (1), iar pentru calcularea majorarilor de intarziere O.G. nr. 92/2003 - art. 119 si art. 120 alin. (1).

Decizia de impunere nr.../14.12.2007 are ca anexa **Raportul de inspectie fiscala nr.../14.12.2007**, in care la capitolul III - „Constatari fiscale” punctul 2 „**Impozitul pe profit**” sunt mentionate urmatoarele:

Perioada verificata este 01.03.2007 – 30.09.2007.

Contribuabilul nu s-a inregistrat ca platitor de impozit pe profitul realizat in Romania de sediul permanent si nu a achitat impozit pe profit asa cum prevede art. 13 lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea avea obligatia de a calcula, declara si achita impozitul pe profit aferent sediului din Romania. Cu ocazia inspectiei fiscale s-a procedat la calcularea profitului impozabil tinand seama de veniturile facturate de S.C. X pentru lucrarile efectuate prin sediul permanent din Romania catre S.C. ... S.A., in suma de ... lei si de cheltuielile in suma de ... lei efectuate in Romania de catre sediul permanent, situatia privind calculul profitului impozabil fiind prezentata in Anexa nr. 3 la raport. Astfel, s-a stabilit ca societatea datoreaza ... lei impozit pe profit si ... lei majorari de intarziere.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului fiscal, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Finanțelor Publice se poate pronunța asupra legalității stabilirii sumei de ... lei, reprezentând ... lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice straine si ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice straine, in sarcina S.C. X sediu permanent, in conditiile in care societatea depune in sustinerea cauzei documente noi care nu au fost analizate de catre organul fiscal cu ocazia inspectiei fiscale.

In fapt,

In urma efectuării inspectiei fiscale pentru perioada 01.03.2007 – 30.09.2007 la sediul permanent din Roman al S.C. X, organele de inspectie au constatat ca acesta nu s-a inregistrat ca platitor de impozit pe profitul realizat in Romania si nu a calculat, declarat si achitat acest impozit.

Procedand la calcularea profitului impozabil prin luarea in considerare a facturilor emise de sediul permanent si a cheltuielilor efectuate in Romania de acest sediu, **organele de inspectie au stabilit ca impozitul pe profit datorat este in suma de ... lei**, fiind aferent unei baze de impozitare in suma de ... lei, rezultata din diminuarea veniturilor in suma de ... lei cu cheltuielile in suma de ... lei. Pentru neachitarea la termenele legale a acestui impozit s-au calculat **majorari de intarziere in suma de ... lei**.

Sediul permanent din Roman al S.C. X a formulat contestație pentru suma de ... lei, reprezentând ... lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice straine și ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice straine, aducând în susținerea contestației documente care nu au fost prezentate organelor de inspecție fiscală, respectiv:

- traduceri ale facturilor reprezentând avansuri, emise către S.C. ... S.A., semnate în original și purtând mențiunea „conform cu originalul”;
- centralizatoare ale documentelor justificative pentru cheltuielile materiale și pentru manopera alocate sediului permanent din România, care nu au fost incluse în costuri și cu care nu a fost diminuat profitul impozabil.

În referatul cu propuneri de soluționare a contestației, se fac următoarele mențiuni:

- referitor la facturile emise de societate, se precizează că în timpul controlului societatea a prezentat copii cu mențiunea “conform cu originalul” a facturilor emise către S.C. ... S.A. în limba poloneză fără a prezenta și o traducere în limba română certificată de traducător autorizat, neputându-se astfel identifica facturile de avansuri,
- referitor la cheltuielile luate în calcul la stabilirea profitului impozabil, se precizează faptul că au fost considerate ca și cheltuieli efectuate în scopul realizării veniturilor doar cheltuielile efectuate în România întrucât numai acestea au fost prezentate la control.

In drept,

Referitor la efectuarea inspecției fiscale, art. 105 (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată la data de 31.07.2007 prevede:

„Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Referitor la soluționarea contestației, art. 213 alin.(4) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, precizează:

“Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.”

În același sens punctul 182.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G.nr.92/2003, republicată, precizează:

“În temeiul art.182 alin. (4) din Codul de procedură fiscală, contestatorul, intervenienții și/sau împuterniciții acestora, în fața organelor de soluționare a contestațiilor, se pot folosi de orice probe noi relevante, chiar dacă acestea anterior nu au fost cercetate de organele de inspecție fiscală.”

Referitor la soluțiile asupra contestației, în art. 216(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se arată că:

„Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

iar in O.M.F.P. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, este stipulat faptul ca:

„12.6 In situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Fata de motivele de fapt si de drept de mai sus retinem ca situatia fiscala a contribuabilului trebuie evaluata avandu-se in vedere toate starile de fapt si raporturile juridice relevante pentru impunere, asa cum prevede art. 105 alin. (1) din Codul de procedura fiscala, republicata. Avand in vedere faptul ca **S.C. X a depus la dosarul cauzei documente noi**, neprezentate cu ocazia inspectiei fiscale, respectiv traducerile unor facturi emise catre S.C. ... S.A. si documente justificative pentru cheltuieli care, considera societatea, sunt atribuibile sediului permanent din Romania, **organul de solutionare a contestatiei nu se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii sumei de ... lei cu titlu de impozit pe profit datorat de persoane juridice straine, suma contestata de societate.** Organele de inspectie fiscala sunt cele care pot stabili daca acest impozit pe profit este datorat, dupa analizarea documentelor depuse de contestatoare, din punct de vedere al legalitatii intocmirii acestora si a realitatii sustinerilor contestatoarei privind cheltuielile efectuate pentru realizarea de venituri in Romania.

Tinand seama de cele retinute anterior, **urmeaza a se desfiinta partial Raportul de inspectie fiscala nr..../14.12.2007 si Decizia de impunere nr. .../14.12.2007, emise de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P., contestate in ceea ce priveste suma de ... lei reprezentand impozitul pe profit datorat de persoane juridice straine, prin aplicarea prevederilor art. 216 alin. (3) din O.G.nr.92/2003, republicata.**

Referitor la majorarile intarziere contestate in suma de ... lei, aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice straine, precizam ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece Decizia de impunere nr..../14.12.2007 si Raportul de inspectie fiscala nr..../14.12.2007 au fost desfiintate partial in ceea ce priveste debitul in suma de ... lei reprezentand impozit pe profit datorat de persoane juridice straine, urmeaza ca aceste acte administrative sa se desfiinteze si in ceea ce priveste stabilirea majorarilor de intarziere in suma de ... lei, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".**

Astfel, organul de inspectie fiscala, prin alte persoane decat cele care au efectuat prezenta inspectie, va efectua o noua inspectie fiscala la care va proceda

la analizarea noilor documente depuse de S.C. X, motivand in fapt si in drept masurile ce vor fi dispuse.

Avand in vedere cele sus mentionate, se remite cauza Activitatii de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P., pentru a se pronunta asupra documentelor depuse ulterior, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile petentei, precum si de cele retinute prin prezenta, solicitand, daca este cazul, si alte documente, in vederea solutionarii cauzei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei, in temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (3) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr.../14.12.2007 si desfiintarea partiala a Raportului de inspectie fiscala nr.../14.12.2007, acte intocmite de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. pentru S.C. X – sediu permanent din ... cu privire la suma de ... lei, reprezentand:

- ... lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice straine;
- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice straine,

urmand ca in 30 de zile de la comunicare organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit decizia de impunere contestata de petenta, sa procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere tinand cont de prevederile legale in vigoare si de cele retinute in prezenta decizie.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunal sau la Curtea de Apel, functie de cuantumul sumei contestate, conform art. 10 alin. (1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.