

DECIZIA NR . 75

emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice
a județului Hunedoara în anul 2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Activitatea de Control Financiar Fiscal asupra contestației formulate de **SC X SRL** , înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara sub nr. ... / ...2005, împotriva Deciziei de Impunere nr. nr. ... / ... / ... 2005 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală emisă de Activitatea de Control Financiar Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, soluționare suspendată prin DECIZIA nr.... / ...2005 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA.

SC X SRL , prin adresa înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, sub nr.... / ...2006, solicită reluarea procedurii de soluționare a contestației formulate, întrucât dl. Y - administratorul societății a fost scos de sub urmărire penală prin Ordonanța dată de Ministerul Public – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Biroul Teritorial Hunedoara, în dosarul nr. ... / ... / ...2006.

În vederea reluării procedurii administrative de soluționare a contestației, prin adresa nr. ... / ... / ... / ...2006, Biroul de Soluționare a Contestațiilor, în baza prevederilor pct. 10.6 din **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care arată :

„ 10.6. În situația în care solicitarea de reluare a procedurii aparține contestatorului, organele de soluționare vor cere organului fiscal abilitat, printr-o adresă, comunicarea faptului că motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil.”

a solicitat Gărzii Financiare Secția Hunedoara să comunice dacă Ordonanța dată de Ministerul Public – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Biroul Teritorial Hunedoara în dosarul nr. ... / ... / ...2006 a rămas definitivă și irevocabilă, sau a fost atacată.

Garda Financiară Secția Hunedoara, prin adresa nr. ... / ... / ... / ...2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, sub ... / ...2006 ne comunică faptul că ordonanța sus menționată nu a fost atacată prin plângere.

Întrucât motivul de încetare a suspendării soluționării contestației a rămas definitiv și irevocabil, dosarul contestației a fost restituit de ACTIVITATEA DE CONTROL FINANCIAR FISCAL către Biroul de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, care este investit să se pronunțe pe fond asupra contestației formulate de **SC X SRL** .

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de Impunere ... / ... / ...2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală emisă de Activitatea de Control Financiar Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Hunedoara.

Contestația are ca obiect suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată,
- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități de întârziere TVA;
- ... lei – dobânzi impozit pe dividende,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe dividende,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe dividende.
- ... lei – impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – dobânzi impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe venit pers. nerezid.

Contestația a fost depusă de **SC X SRL** la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului HUNEDOARA, fiind înregistrată sub nr. ... / ...2005.

În baza constatărilor din procesul verbal nr. ... / ...2005 încheiat de organele de inspecție fiscală ale Activității de Control Financiar Fiscal la **SC X SRL** s-a emis Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală nr. ... / ... din data de ...2005 .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 176, 177 și art. 179 alin. (1) lit. a) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL .

I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

Petenta, prin contestația și completarea la contestație, solicită reanalizarea măsurilor dispuse și anularea deciziei de impunere și a procesului verbal care a stat la baza emiterii acesteia.

În opinia petentei, organul de control a interpretat greșit actele normative invocate în actul de control și drept urmare a ajuns la unele constatări care sunt în afara legii.

I.1. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată,
- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități de întârziere TVA;

Petenta arată că prin cap.II. pct. 2.2. lit. a, b și c din actul de control, organul de control susține că societatea nu i-a prezentat contractele încheiate între părți, și pentru acest considerent, susține la 2.4 că sumele decontate între două societăți comerciale nu ar fi deductibile fiscal și nici TVA-ul aferent nu ar fi deductibil.

Ca o consecință organul de control a dispus să se înregistreze în contabilitate TVA de plată de ... lei, dobânzi de 14.578 lei și penalități de ... lei, petenta susținând că pentru a ajunge la aceste măsuri organul de control interpretează actele normative la care face trimitere și mai mult adaugă la acestea, ceea ce este inadmisibil.

Petenta susține că în dosarul de control, se găsesc anexate toate facturile fiscale și o parte dintre contractele încheiate de societate, pe care societatea le mai deține, întrucât celelalte au fost ridicate de organul de cercetare penală, situație cunoscută de organul de control, însă pe facturi sunt menționate numerele de contracte și datele acestora.

Drept urmare, petenta consideră că:

- toate operațiunile contabile au fost evidențiate în contabilitatea societății;
- la baza operațiunilor respective au stat facturile fiscale, singurele documente legale pe baza cărora se fac decontări între societățile comerciale și se deduce TVA-ul.

Petenta invocă prevederile art. 6 din Legea nr. 82 / 1991:

(1)"Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ",
iar potrivit art. 24 din Legea nr. 345/2002:

ART. 24 (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;

Societatea contestatoare arată că textele de lege sunt de neinterpretat, pentru efectuarea unor operațiuni contabile fiind necesare documente justificate ale operațiunilor respective, iar în acest caz fiind vorba de decontări fiscale și de deducere a TVA, documentul legal este NUMAI FACTURA FISCALĂ.

Petenta susține că aprecierea organului de control potrivit căreia pentru ca decontarea să fie legală trebuiau să existe la baza operațiunii contabile studii de fezabilitate și situații de lucrări este nu numai o adăugare la lege, dar este și illogică.

În concluzie, petenta arată că atâta timp cât operațiunile comerciale sunt reale, ele au fost înregistrate în evidența contabilă, iar la baza acestora au stat facturi fiscale, operațiunile respective, în VIZIUNEA LEGII, sunt legale.

I.2. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – dobânzi impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe venit pers. nerezid.

Petenta arată că organul de control apreciază că potrivit OG nr. 83 / 1998 societatea era obligată să achite un impozit pe redevențe de 15%, pentru operațiunile comerciale efectuate cu Q.

Societatea contestatoare susține că constatarea organului de control este lipsită de temei, întrucât în cauză nu sunt aplicabile prevederile OG 83 / 1998, ci Convenția încheiată între R.S. România și Cipru din data de 16.11.1981, ratificată de România prin DCS nr. 261 / 1982.

Astfel, petenta arată că prin Convenția din 16.11.1981, încheiată între guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Republicii Cipru pentru evitarea dublei impunerii și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitul pe venit și pe avere, ratificată de România prin Decretul Consiliului de Stat nr. 261 / 09.07.1982, prin art. 12, au fost limitate drepturile statului contractant cu privire la impozitarea redevențelor la maximum 5%, articolul sus menționat arătând:

„1. Redevențele provenind dintr-un stat contractant, plătite unui rezident al celuilalt stat contractant, sînt impozabile în acel celălalt stat.

2. Totuși, redevențele de felul celor la care se referă subparagraful a) al paragrafului 3 pot fi impuse în statul contractant din care provin, în conformitate cu legislația acelu stat, însă impozitul astfel stabilit nu poate depăși 5 la sută din suma brută a redevențelor. Autoritățile competente ale statelor contractante vor stabili de comun acord modul de aplicare a acestei limitări.

3. Termenul redevențe, astfel cum este folosit în prezentul articol, indică plățile de orice natură primite pentru folosirea sau concesionarea folosirii:

a) unui patent (certificat de invenție), a unei mărci de fabrică, a unui desen sau model, a unui plan, a unei formule sau a unui procedeu secret, a unui echipament industrial, comercial sau științific sau pentru informațiile referitoare la experiența cîștigată în domeniul industrial, comercial sau științific;”

Petenta susține că, drept urmare, pe de-o parte, s-a creat de principiu, că redevențele provenind dintr-un stat contractant, plătite de un rezident al celuilalt stat contractant, să fie impozitate în celălalt stat – în acest caz, în Cipru. Pe de altă parte, s-a derogat de la acest principiu și s-a stabilit, cu titlu de excepție, într-un singur caz și anume cel prevăzut în art. 12 paragraful 3 lit. a) impozitul, pentru situația arătată mai sus, să fie stabilit și reținut în statul unde se obțin redevențele, dar numai în quantum de maxim 5%.

Societatea susține că așa cum rezultă din actul de control, a respectat aceste prevederi legale, iar impozitul a fost achitat la timp și în aceste condiții, în cauză nu sunt aplicabile prevederile OG nr. 83 / 1998, ci cele ale convenției, deoarece potrivit art. 11 din Constituție:

„(1) Statul roman se obliga să îndeplinească întocmai și cu bună credință obligațiile ce-i revin din tratatele la care este parte.

(2) Tratatul ratificate de Parlament, potrivit legii, fac parte din dreptul intern”

Petenta arată că este evident că OG 83 / 1998 se aplică numai în situațiile în care nu există Convenții și Tratat bilaterale între România și țara nerezidentului, pentru reglementarea evitării dublei impunerii și nu și atunci când există astfel de Convenții.

I.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – dobânzi impozit pe dividende,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe dividende,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe dividende.

Societatea contestatoare arată că organul de control a constatat că nu au fost ridicate dividende de către asociați însă trebuia achitat impozitul aferent, potrivit Legii 571/2003.

Petenta apreciază că această constatare, deși este reală, vina pentru neplata impozitului pe dividende nu aparține societății, fiind o situație obiectivă.

Petenta susține că organul de control avea cunoștință de faptul că prin Ordonanța din 19.06.2003 Parchetul Național Anticorupție a instituit sechestru și a indisponibilizat sumele aflate în conturile societății, astfel că nici asociații nu și-au mai putut încasa dividendele și nici nu s-au mai putut plăti impozitele către stat de către societate.

II. În baza prevederilor legislației fiscale în vigoare și la solicitarea Inspectoratului de Poliție al județului Hunedoara, prin adresa nr. 13559 / 18.11.2004, organele de inspecție fiscală ale Activității de Control Financiar Fiscal din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Hunedoara au efectuat un control la **SC X SRL**.

Urmare a verificării efectuate s-a încheiat procesul verbal de control nr. ... / ...2005 în baza căruia s-a emis Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală ... / ... / ...2006, organele de inspecție fiscală ale Activității de Control Financiar Fiscal au constatat și motivat măsurile luate astfel :

II.1. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată,**
- ... lei – dobânzi TVA,**
- ... lei – penalități de întârziere TVA;**

Organele de control au menționat faptul că **SC X SRL** a dedus TVA în luna feb.2003 de 30.448 lei pentru cheltuielile de consultanță, management, proiectare aferent facturilor emise de SC Z SRL și SC W SRL care potrivit prevederilor art.6, alin.(2) din Legea 82/1991, republicată și ale pct. 2.4. din OMFP 306 / 2002 nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența și pentru a beneficia de deductibilitate pentru TVA.

Au fost încălcate astfel prevederile art.24, alin.1-2, din Legea 345/2002 cu modificările și completările ulterioare și ale art.62 din HG 598 / 2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind TVA care prevede că : "documentele legale în baza cărora persoanele impozabile pot deduce TVA sunt exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă"

În conformitate cu prevederile art.12,14 din OG 61/2002 cu modificările ulterioare și ale art.114 - 115 din OG 92/2003 republicată au fost calculate accesoriile fiscale până la ... 2005, astfel

- ... lei - dobânzi (... lei x 0,06% x 798 zile)
- ... lei - penalități 0,5% (30.448 x 0,5% x 26 luni)

II.2. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – impozit pe venit pers. nerezid.,**
- ... lei – dobânzi impozit pe venit pers. nerezid.,**
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe venit pers. nerezid.,**
- ... lei – penalități stopaj impozit pe venit pers. nerezid.**

Organele de control au constatat că pentru plata externă efectuată firmei Q - Cipru de ... lei (... USD), cu DPV ... / ...2003 pentru studii de fezabilitate și oportunitate, SC X SRL a achitat la bugetul de stat redevența de ... lei utilizând cota de 5 % prevăzută de Decretul Consiliului de Stat 261/1982 de aprobare a Convenției de evitare a dublei impuneri încheiată de România și Cipru.

Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului trebuia să prezinte organelor fiscale din România, certificatul de rezidență fiscală eliberat de organul fiscal din țara de rezidență prin care să ateste că este rezidentă al statului respectiv așa cum prevede art.12, alin.2 din OG 83/1998 și cap. II pct.1 din OMFP 635/2002

care prevede că : " beneficiarii veniturilor din România persoane nerezidente al celuilalt stat contractant vor depune anual la plătitorul de venit originalul sau copia de pe Certificatul de rezidență fiscală tradusă și legalizată de organul autorizat din România în momentul plății venitului, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății acestuia".

Pentru nerespectarea prevederilor legale sus menționate în conformitate cu prevederile art.1, alin.3, lit.d și ale art.2, alin.1, lit.e din OG 83 / 1998 s-a calculat în timpul controlului redevența prin aplicarea cotei de 15 % asupra veniturilor încasate de firma din Cipru, respectiv s-a calculat impozit pe veniturile persoane nerezidente de ...lei (... lei x 15%) din care s-a scăzut impozitul calculat și plătit de unitate de ... lei rămânând de plată impozit pe nerezidenți de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.12,14 și 17 din OG 61 / 2002 cu modificările ulterioare și ale art. 114 - 115 din OG 92 / 2003, republicată au fost calculate accesorii fiscale până la ...2005, astfel :

- ... lei - dobânzi (... lei x 0,06% x 823 zile) ;
- ... lei - penalități 0,5% (... lei x 0,5% x 26 luni) ;
- ... lei - penalitate 10% (... lei x 10%).

II.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – dobânzi impozit pe dividende,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe dividende,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe dividende.

Profitul net realizat la ...2003 a fost de ... lei, profit repartizat la dividende astfel : ... lei d-lui Y și ... lei d-lui S.

Menționăm faptul că în balanța de verificare încheiată la ...2005 dividendele distribuite sunt neridicate, iar impozitul pe dividende de ... lei este nevirat la bugetul de stat, termenul de plată potrivit art.36, alin.3 din Legea 571/2003, fiind2004, fapt pentru care în conformitate cu prevederile OG 92/2003 R art.114, 115 și 118 au fost calculate dobânzi și penalități până la data de ...2005, astfel:

- ... lei x 0,06% x 151 zile = ... lei
- ... lei x 0,5% x 5 luni = ... lei
- ... lei x 10% = ... lei

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avându-se în vedere motivațiile contestatoarei, constatările organelor de control, precum și actele normative invocate, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele :

SC X SRL, cu sediul în , str. ..., nr. ... este înmatriculată la Registrul comerțului sub nr. J ... / ... / ..., având C.U.I. ..., atribut fiscal ..., este reprezentată de dl. Y, în calitate de administrator .

III. 1. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

... lei – taxă pe valoarea adăugată,

... lei – dobânzi TVA,

... lei – penalități de întârziere TVA;

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă facturile emise de SC Z SRL și SC W SRL îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența și pentru a beneficia de deductibilitate pentru TVA.

În fapt, în baza facturii emisă de către SC Z SRL nr. ... / ...2003 în valoare totală de ... lei reprezentând consultanță management proiectare, dezvoltare ctr. Nr. .../ 2003” petenta a dedus un TVA aferent în sumă de ... lei.

În baza facturii emisă de către SC W SRL nr. ... / ...2003 în valoare totală de ... lei reprezentând "consultanță proiecte dezvoltare stații benzină contract nr. ... / 2003" petenta a dedus un TVA aferent în sumă de ... lei.

Astfel **SC X SRL** a dedus TVA în luna ...2003 de ... lei pentru cheltuielile de consultanță, management, proiectare aferent facturilor emise de SC Z SRL și SC W SRL .

Întrucât la data efectuării controlului fiscal petenta nu a pus la dispoziția organelor de control toate documentele justificative, acestea au considerat că potrivit prevederilor art.6, alin.(2) din Legea 82/1991, republicată și ale pct. 2.4. din OMFP 306 / 2002, facturile nu îndeplinesc calitatea de document justificativ pentru a fi înregistrate în evidența și pentru a beneficia de deductibilitate pentru TVA, fiind încălcate astfel prevederile art.24, alin.1-2, din Legea 345/2002 cu modificările și completările ulterioare și ale art.62 din HG 598 / 2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii 345/2002 privind TVA care prevede că : "documentele legale în baza cărora persoanele impozabile pot deduce TVA sunt exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă"

SC X SRL a prezentat organelor de soluționare a contestației, în original, facturile nr. ... / ...2003 și nr. ... / ...2003 emise de SC Z SRL , respectiv SC W SRL , depunând în copie un exemplar din aceste facturi.

Petenta a prezentat contractele nr. ... / ...2003 și nr. ... / 2003 / ...2003 încheiate cu SC Z SRL , respectiv SC W SRL , care au stat la baza emiterii facturilor mai sus menționate.

De asemenea petenta a pus la dispoziție expertiza contabilă întocmită de expertul contabil numit de Ministerul Public – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Biroul Teritorial Hunedoara, prin Ordonanța din data de ...2006 în dosarul nr. ... / ... /

....

În cadrul expertizei la pct. C).Cu privire la obligațiile SC X SRL, referitor la cele două facturi se menționează:

„ Cele două facturi au fost emise în baza contractelor scrise nr. ... / 2003 încheiate în ...2003 și contractul nr. ... / ...2003, reprezintă servicii de consultanță achiziționate pentru nevoile firmei, fiind destinate realizării de operațiuni impozabile pe care SC X SRL le-a contractat și finalizat în relațiile cu O S.R.L. potrivit contractelor de dezvoltare nr. ... / ...2002 și ... /2002.

Cele două facturi reprezintă exemplarul original, sunt completate cu elementele cerute de Legea 82 / 1991, și OMFP nr. 306 / 2003 privind calitatea de document justificativ, serviciile achiziționate au fost destinate realizării de operațiuni impozabile.”

Mai mult Ministerul Public – Direcția de Investigare a Infracțiunilor de Criminalitate Organizată și Terorism – Biroul Teritorial Hunedoara, prin **Ordonanța dată în data de ... 2006 în dosarul nr. ... / ... / 2005** a menționat faptul că :

„Din raportul de expertiză contabilă judiciară întocmită de expertul contabil rezultă că, în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, cheltuielile înregistrate au la bază operațiuni reale, fiind întocmite studii de fezabilitate, studii privind analiza concurenței, studii privind oportunitatea utilizării unor sortimente de combustibili, analiza rentabilității stațiilor de distribuție, studii privind analiza serviciilor auxiliare în stațiile de carburanții.

Expertul concluzionează că toate cheltuielile înregistrate în baza contractelor de consultanță au la bază operațiuni reale, astfel că acestea sunt deductibile, având în vedere și documentele care nu au fost puse la dispoziția organelor de control fiscal.”,

concluzionându-se că din probele administrate în cauză, rezultă că toate veniturile, cheltuielile și operațiunile au fost înregistrate în contabilitate și au avut la bază acte comerciale reale, **nejustificându-se calcularea TVA suplimentară**, nefiind întrunite elementele constitutive ale infracțiunii de evaziune fiscală prevăzute de art. 13 din Legea nr. 87 / 1994 (infracțiune al cărei conținut se regăsește în dispozițiile art. 9 alin.1 lit. C din Legea nr. 241 / 2005).

Din cele menționate mai sus rezultă că organele de control, în mod eronat, au considerat că au fost încălcate astfel prevederile art.24, alin.1-2, din Legea 345 / 2002 cu modificările și completările ulterioare, și ale art.62 din HG 598 / 2002 pentru aprobarea normelor de aplicare a Legii 345 / 2002 privind TVA, în sensul că: „documentele legale în baza cărora persoanele impozabile pot deduce TVA sunt exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin HG 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă ”,

întrucât petenta a prezentat:

exemplarele originale ale facturilor nr. ... / ...2003 și nr. ... / ...2003 emise de SC Z SRL , respectiv SC W SRL , **contractele nr. ... / ...2003 și nr. ... / 2003 / ...2003** încheiate cu SC Z SRL , respectiv SC W SRL , care au stat la baza emiterii acestor facturi, precum și având în vedere cele menționate în Ordonanța dată în data de ...2006 în dosarul nr. ... / ... / 2005, astfel pentru capătul de cerere privind suma de **... lei** reprezentând:

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată,
- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități de întârziere TVA;

contestația va fi admisă.

III.2. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – dobânzi impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe venit pers. nerezid.,

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă petenta beneficiază de prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri, în condițiile în care nu a prezentat organelor fiscale din România, certificatul de rezidență fiscală eliberat de organul fiscal din țara de rezidență a beneficiarului venitului.

În fapt, petenta a efectuat o plată externă firmei Flynn Trading-Cipru de ... lei (... USD), cu DPV ... / ...2003 pentru studii de fezabilitate și oportunitate; SC X SRL a achitat la bugetul de stat redevența de ... lei utilizând cota de 5 % prevăzută în Decretul Consiliului de Stat 261 / 1982 de aprobare a Convenției de evitare a dublei impuneri încheiată între România și Cipru.

Pentru aplicarea prevederilor Convențiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului trebuia să prezinte organelor fiscale din România, certificatul de rezidență fiscală eliberat de organul fiscal din țara de rezidență prin care să ateste că este rezident al statului respectiv așa cum prevede art. 12 din Ordonanța Guvernului nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente, care precizează :

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

(2) Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri, 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 impuneri.” ,

coroborate cu precizările ORDINULUI MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE Nr. 635 din 15 mai 2002 pentru aprobarea Precizărilor referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state, publicat în MONITORUL OFICIAL NR. 390 din 7 iunie 2002, ordin dat în aplicarea ORDONANȚEI GUVERNULUI nr.83 / 1998, aplicabil începând cu data de 07.06.2002, în care la pct.II.1 se stipulează:

„1. Beneficiarii veniturilor din România, persoane rezidente ale celuilalt stat contractant, vor depune anual la plătitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată de organul autorizat din România, în momentul plății venitului, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății acestuia. Copia legalizată de pe certificatul de rezidență fiscală va fi contrasemnată și de persoana autorizată care a semnat documentul de plată a venitului la extern.

Până la data soluționării contestației, contestatoarea nu a putut prezenta **certificatul de rezidență fiscală** emis de Autoritatea Fiscală a Ciprului pentru firma Q Cipru în favoarea căruia a efectuat plățile la extern, pentru a beneficia de aplicarea prevederilor Convenției de evitare a dublei impuneri încheiată între România și Cipru .

În consecință, în mod legal, organele de control, pentru nerespectarea prevederilor legale sus menționate în conformitate cu prevederile art.1, alin.3, lit.d și ale art.2, alin.1, lit.e din OG 83 / 1998 au calculat în timpul controlului redevența, prin aplicarea cotei de 15 % asupra veniturilor încasate de firma din Cipru, respectiv s-a calculat impozit pe veniturile persoane nerezidente de ... lei (... lei x 15%) din care s-a scăzut impozitul calculat și plătit de unitate de ... lei rămânând de plată impozit pe nerezidenți de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.12,14 și 17 din OG 61 / 2002 cu modificările ulterioare și ale art. 114 - 115 din OG 92 / 2003, republicată au fost calculate accesorii fiscale până la ...2005, astfel :

- ... lei - dobânzi (... lei x 0,06% x 823 zile) ;
- ... lei - penalități 0,5% (... lei x 0,5% x 26 luni) ;
- ... lei - penalitate 10% (... lei x 10%).

În consecință pentru capătul de cerere privind suma de **... lei reprezentând :**

... lei – impozit pe venit pers. nerezid.,

- ... lei – dobânzi impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe venit pers. nerezid.

contestația va fi respinsă .

III.3. Referitor la capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – dobânzi impozit pe dividende,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe dividende,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe dividende,

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă organele de control fiscal au procedat corect la stabilirea de accesorii prin Decizia de Impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, în condițiile în care aceste accesorii nu sunt aferente unor debite stabilite suplimentar urmare a verificării fiscale.

În fapt, în balanța de verificare încheiată la ... 2005 dividendele distribuite sunt neridicate, iar impozitul pe dividende de ... lei este nevirat la bugetul de stat, termenul de plată potrivit art.36, alin.3 din Legea 571 / 2003, fiind ...2004, fapt pentru care în conformitate cu prevederile OG 92 / 2003 R art.114, 115 și 118, organele de control fiscal au procedat la calcularea de dobânzi și penalități până la data de ...2005, astfel :

- ... lei x 0,06% x 151 zile = ... lei
- ... lei x 0,5% x 5 luni = ... lei
- ... lei x 10% = ... lei

În drept, art. 92 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

“(1) Inspecția fiscală are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor de către contribuabili, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora.”

Potrivit art. 107 alin. (1) și alin. (2) din aceeași ordonanță, se prevede:

“(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere factic și legal.

(2) Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.”

La data controlului era în vigoare ORDINUL MINISTERULUI FINANTELOR PUBLICE Nr. 1109 din 22 iulie 2004 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare

stabilite de inspecția fiscală" publicat în Monitorul Oficial NR. 676 din 27 iulie 2004, care în anexa nr. 2 – INSTRUCȚIUNILE de completare a formularului "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", se arată :

1. "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de către inspecția fiscală.

2. Se va completa ca urmare a finalizării unei inspecții fiscale generale sau parțiale cu "Raport de inspecție fiscală" și ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și accesorii la acestea.

3. În cazul în care nu se constată diferențe de impozite, taxe sau contribuții suplimentare, nu se va întocmi "Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală".

Față de cele arătate mai sus se reține că organele de inspecție fiscală au atribuția de a calcula diferențe suplimentare de obligații fiscale și accesorii aferente acestor diferențe suplimentare. Totuși, organele de inspecție fiscală au calculat dobânzi și penalități și la sumele evidențiate de petentă în contabilitate, pe care le-au înscris în raportul de inspecție fiscală și în Decizia de impunere.

Organul de soluționare a contestațiilor ridică din oficiu, excepția necompetenței organului care a încheiat actul atacat, în ceea ce privește calcularea accesoriiilor aferente debitelor existente în evidența societății și constată că această excepție este întemeiată, având în vedere faptul că inspecția fiscală are ca obiect numai calcularea de accesorii aferente diferențelor suplimentare de plată, constatate în timpul controlului.

Astfel, se va proceda la anularea Deciziei de impunere pentru capătul de cerere referitor la suma de **... lei reprezentând :**

... lei – dobânzi impozit pe dividende,

... lei – penalități de întârziere impozit pe dividende,

... lei – penalități stopaj impozit pe dividende

aferente debitelor înregistrate în evidențele contabile, urmând ca acestea să fie calculate potrivit reglementărilor Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, de organul fiscal teritorial competent.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.186 din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

D E C I D E :

Art. 1 – Admiterea contestației împotriva Deciziei de Impunere ... / ... / ...2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând:

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată,
- ... lei – dobânzi TVA,
- ... lei – penalități de întârziere TVA.

Art. 2 – Respingerea contestației împotriva Deciziei de Impunere ... / ... / ...2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – dobânzi impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe venit pers. nerezid.,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe venit pers. nerezid.

Art. 3 – Anularea parțială a Deciziei de Impunere ... / ... / ...2006 privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite la inspecția fiscală, referitor la suma de ... lei reprezentând :

- ... lei – dobânzi impozit pe dividende,
- ... lei – penalități de întârziere impozit pe dividende,
- ... lei – penalități stopaj impozit pe dividende,

urmând ca aspectele sesizate prin procesul verbal nr. ... / ...2005 să fie valorificate potrivit reglementărilor Ordonanței Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, de organul fiscal teritorial competent.

Art.4 – Prezenta decizie, pentru art. 2 poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicarea prezentei, conform prevederilor legale în vigoare .

DIRECTOR EXECUTIV,

Avizat Biroul Juridic,