

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 38 / 16.02.2009

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC C SA

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de **SC C SA**, cu privire la contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala. Dosarul contestatiei a fost transmis de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii- Activitatea de inspectie fiscala.

Societatea contesta

- impozit pe profit
- majorari/penalitati de intarziere
afereinte impozitului pe profit
- impozit pe venitul
persoanelor juridice nerezidente ;
- majorari/penalitati de intarziere
afereinte impozitului pe venitul
persoanelor juridice nerezidente

Chiar si in raport de data emiterii deciziei de impunere, contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii la data de 27.11.2008, astfel cum rezulta din stampila Registraturii Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii .

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206 si art.209 alin.1 lit.b) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a

contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de SC C SA.

1. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei finantelor publice pentru contribuabili mijlocii – Activitatea de inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala, societatea sustine urmatoarele:

IMPOZIT PE PROFIT

1. Pentru anul 2006 contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au reanalizat stabilita prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere asa cum s-a dispus prin Decizia.

Suma de lei este compusa din :

- cheltuieli cu achizitionarea de echipamente pentru dedurizarea apei;

- cheltuieli cu sponsorizarea;
- cheltuieli sociale;
- cheltuieli cu reparatiile la instalatii electrice;**
- cheltuieli cu reparatiile la instalatii electrice;**
- cheltuieli cu deplasarea;
- cheltuieli pentru investitii neinregistrate ca majorare de valoare;
- cheltuieli fara documente justificative
- provizioane peste limita legala.

2. Referitor la transe achitate pentru achizitionarea unor dispozitive de dedurizare a apei potabile care se regasesc in sectiile de productie, contestatoarea sustine ca acestea sunt utilizate de catre salariatii firmei pentru consumul de apa potabila filtrata dedurizata intrucat apa de la instalatia de alimentare a societatii nu era recomandat a fi consumata.

Contestatoarea sustine ca eronat organele de inspectie fiscala au considerat aceste cheltuieli ca fiind de protocol pe motiv ca apa era utilizata la secretariat pentru prepararea de cafea, ceai sau altele necesare intrucat in cazul in speta nu este vorba de dedurizatoarele aflate la dispozitia secretariatului ci despre cele din sectiile de productie, instalatiile fiind utilizate pentru asigurarea sanatatii salariatilor si nu in scop de protocol.

3. Referitor la cheltuieli cu reparatiile instalatiei electrice de comanda si forta care deserveste totalitatea utilajelor de productie, contestatoarea sustine ca eronat organele de inspectie fiscala au interpretat aceste cheltuieli ca fiind investitii si recomanda majorarea valorii obiectivului instalatiei electrice de forta si comanda intrucat exista contract care precizeaza ca lucrarile respective reprezinta reparatii si inlocuire a componentelor instalatiei electrice de forta si comanda in vederea aducerii acesteia la parametrii initiali. Nu exista elemente care sa justifice trecerea acestor cheltuieli ca fiind investitii care majoreaza valoarea mijlocului fix, deoarece lucrarile efectuate nu au crescut preformantele instalatiei ci doar le-au adus la nivelul initial de functionare.

2007

1. In ceea ce priveste venituri inregistrate cu semnul minus (pe facturi in rosu), contestatoarea sustine ca la baza intocmirii acestor facturi fiscale au stat protocoale de reclamatii privind calitatea produselor furnizate, semnate atat de furnizor cat si de client, precum si rapoartele de calitate intocmite de serviciul CTC care atesta faptul ca produsele sunt defecte sau degradate precum si declaratiile care atesta distrugerea produselor respective si neintroducerea lor in circuitul economic.

2. Referitor la venituri impozabile pe anul 2007 contestatoarea sustine ca trebuie divizata in doua:

2.a) diferentele de pret datorate schimbarii metodei de calcul a pretului de intrare a produselor finite in stoc si pe care organul de inspectie fiscala le-a considerat venituri.

Societatea argumenteaza ca prin Nota contabila a inregistrat modificarea valorii stocurilor prin schimbarea pretului de intrare de la costul standard la costul (pretul) prestabilit. Pana la data de 1 decembrie 2007 societatea a evidenciat produsele finite potrivit urmatoarelor reguli:

- fiecare produs se receptiona la o "*valoare de inregistrare*" care anticipa costul de productie, adica costul pe care il suporta Cersanit pentru a produce un produs – denumita valoare de inregistrare.
- dupa stabilirea costului real de productie – denumit cost unitar - Cersanit stabileste diferentele fata de valoarea de inregistrare:
diferenta de la valoarea de inregistrare = cost unitar – valoare de inregistrare.

Ca urmare, la data de 31.12.2007 diferenta a fost lei, valoarea de inregistrare este mai mica decat costul unitar, deci valoare pozitiva.

La data de 1 decembrie 2007 societatea a schimbat regula de inregistrare a valorii de inregistrare, astfel:

Valoarea de inregistrare nu a mai fost stabilita in functie de costul unitar prevazut ci pe baza preturilor de catalog – denumita noua valoare de inregistrare. Preturile de catalog se apropie de preturile de vanzare si sunt mai mari decat costul unitar ceea ce conduce la diferenta negativa.

Ca urmare a introducerii noii valori de inregistrare diferenta la sfarsitul anului 2007 a fost de -..... lei – diferenta la noua valoare de inregistrare= costul unitar – noua valoare de inregistrare.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au considerat venit diferenta dintre valoarea stocului in depozit la data de 01.12.2007- data introducerii noii valori de inregistrare - in suma de 14.129.586,41 lei si stocul in depozit la data de 01.12.2007 conform valorii de inregistrare in suma de lei. Astfel s-a adaugat la baza de impozitare suma de lei.

Pe de alta parte, societatea sustine ca a inregistrat in Declaratia de impozit pe profit pe anul 2007 diferenta de la noua valoare de inregistrare (adica costul unitar ca venit al societatii ceea ce a condus la majorarea bazei de impozitare cu suma de lei.

Ca urmare a acestui fapt, contest... lei fata delei.

Ca rezultat al operatiunilor prtezentate contestatoarea sustine ca baza de impozitare a fost majorata cu suma de lei.

Totodata, contestatoarea sustine ca societatea nu a schimbat regulile de evaluare a produselor finite ci doar regulile de inregistrare contabile legate de noua valoare de inregistrare ceea ce nu influenteaza metoda de evaluarea produselor utilizata pana la 1 decembrie 2007 si este efectuata pe aceleasi principii si este egala cu costul unitar.

In acest sens, societatea prezinta valorile stocului la data de 01.12.2007 precum si diferentele de pret aparute intre utilizarea valorii de inregistrare si noua valoare de inregistrare si arata ca indiferent de introducerea noii valori de inregistrare valoarea stocurilor a ramas la fel.

Calculul valorii
stocului pe baza costului
antecalculat mai aproape
ca valoare de costul unitar

Calculul valorii
stocului pe baza costului
antecalculat mai aproape
ca valoare de pretul
de vanzare

Valoare stoc la
01.12.2007

.....

Diferente fata de -
costul efectiv

valoarea de evaluare
a stocurilor

Contestatoarea motiveaza ca potrivit OMFP nr.1725/2005, variatia stocurilor reprezinta “o corectie a cheltuielilor de productie pentru a reflecta faptul ca fie productia a majorat nivelul stocurilor, fie vanzarile suplimentare au redus nivelul stocurilor”, astfel ca, pentru a fi in prezenta unui venit era necesar sa fi survenit o modificare in nivelul stocurilor prin efectul productiei sau vanzarilor.

De asemenea, contestatoarea sustine ca, in situatia in care totusi operatiunea ar constitui o schimbare a metodei de evaluare, nu exista nici o prevedere care sa interzica schimbarea metodei de evaluare. Dimpotriva, art.19 alin.2 din Codul fiscal interzice schimbarea metodei de evaluare pe parcursul anului fiscal deci este permisa la sfarsitul si inceputul anului fiscal

Totodata, contestatoarea sustine ca metodele de evaluare sunt prezentate la art.131 alin.1 din OMFP nr.1752/2005 iar aceste metode nu au fost modificate in contabilitatea societatii, in prezent se aplica metoda FIFO ce nu a fost schimbata , fiind schimbat doar modul de inregistrare.

Contestatoarea arata ca din prevederile art.240 din OMFP nr.1792/2005 este permisa aceasta schimbare implicit in situatii deosebite iar societatea a schimbat modul de inregistrare in contabilitate intrucat face parte din perimetrul de consolidare contabila al C SA Polonia si ca la nivelul grupului C este folosita metoda de inregistrare nou introdusa care insa nu are drept consecinta o variatie a stocurilor.

De asemenea, societatea sustine ca a evidenciat seprata in contul 348 “*Diferente de pret*” diferentele provenite din noua valoare de inregistrare asa cum aceasta este definita iar aceste diferente reprezinta venit anticipat si urmeaza sa devina venituri impozabile conform legii la momentul vanzarii produselor, respectiv momentul instrainarii bunurilor respective si nu la momentul inregistrarii diferentelor de pret.

Pe de alta parte contestatoarea sustine ca produsele aflate in stoc la data de 3.11.2007 la o durata de 42 de zile s-a rulat complet pana la data de 31.10.2008 ceea ce inseamna ca veniturile din vanzarea produselor respective au intrat in baza de calcul al impozitului pe profit pe anul 2008.

2.b) diferenta la contul de profit si pierdere stabilita de organele de inspectie fiscala intre declaratia de impozit pe profit si soldul balantei de verificare. Organele de inspectie fiscala au imputat aceasta suma plecand de la diferenta regasita intre declaratia privind impozitul pe profit depusa la sfarsitul lunii martie 2007, conform reglementarilor legale si valoarea din soldul contului de profit si pierdere regasit in balanta de verificare, care a stat la baza finalizarii situatiilor financiare pentru anul 2007.

Astfel, situatia raportata in Declaratia privind impozitul pe profit era temporara data fiind obligatia de se depune declaratia pana la finele lunii martie 2008. La aceasta data situatia financiara pentru anul 2007 nu era finalizata si aprobata de adunarea actionarilor, lucru ce s-a intamplat in luna mai 2008. Ca urmare, a fost intocmita o declaratie rectificativa pentru corectia declaratiei de impozit pe profit dar aceasta nu a fost acceptata de catre Directia finantelor publice deoarece societatea se afla sub control fiscal.

In ceea ce priveste impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, contestatoarea sustine ca impozit pe venitul persoanelor nerezidente stabilit suplimentar are la baza contracte de prestari servicii cu societati din tari cu care Romania are incheiate conventii de evitare a dublei impuneri.

Referitor la suma de lei societatea sustine ca in perioada 01.05.2004 – 31.12.2006 SC M CIPRU a prestat servicii de promovare a vanzarilor si de marketing. Pentru aceasta perioada societatea a calculat si a virat impozit pentru persoanele nerzidente conform conventiilor pentru evitarea dublei impuneri cu cota de 5%.

Contestatoarea sustine ca potrivit conventiilor de evitare a dublei impuneri beneficiarii veniturilor din Romania, persoane rezidente ale celuilalt stat contractant, vor depune in anul realizarii veniturilor sau in anul urmator realizarii acestuia, la platitorul de venituri originalul certificatului de rezidenta fiscala sau al documentului care atesta rezidenta fiscala. Aceste certificate de rezidenta fiscala au fost prezentate organelor fiscale iar in ultimul certificat prezentat se mentioneaza ca SC M CIPRU are resedinta in Cipru din anul 2004 si se precizeaza ca veniturile obtinute se supun impozitarii in Cipru.

In ceea ce priveste suma de0 lei, contestatoarea sustine ca pe perioada 27.04.2007 – 29.02.2008 SC C Polonia a prestat servicii in baza contractelor.

Desi, societatea straina este membra a grupului C si a prezentat certificat de rezidenta fiscala organele de inspectie fiscala au calculat impozit aplicand cota de 16% conform Legii nr.571/2003 si nu au fost aplicate prevederile art.23 "Alte venituri" din conventia de evitare a dublei impuneri, ratificata prin Legea nr.6/1954.

Contestatoarea sustine ca a prezentat certificatele de rezidenta fiscala, a retinut si platit impozit pe aceste venituri in statului polonez si considera ca au fost incalcate prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri.

Referitor la suma de lei, contestatoarea sustine ca in perioada 02.03.2005 – 05.06.2007 firma T Germania a prestat pentru societate servicii de audit in vederea certificarii sistemului de management al calitatii.

Societatea sustine ca desi a prezentat copii legalizate ale unor certificate emise de autoritatile din Germania prin care se atesta ca societatile au rezidenta conform conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata cu Germania, ratificata prin Legea nr.29/2003, pe perioada verificata organele de inspectie fiscala au calculat impozit prin aplicarea cotei de 16% conform Legii nr.571/2003 nerespectand cota impusa de Conventia de evitare a dublei impuneri prevazuta la art.21"Alte venituri".

II. Prin Decizia de impunere emisa de Administratia finantelor publice pentru contribuabili mijlocii - Activitatea de inspectie fiscala au fost stabilite obligatii fiscale in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse in Raportul de inspectie fiscala, astfel:

Impozit pe profit

Perioada verificata : 01.01.2005 – 31.12.2007.

Obiectul reverificarii a fost reanalizarea cauzei pe aceeasi perioada si pentru aceleasi debite si accesorii in functie de cele precizate in Decizia privind solutionarea contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste cheltuieli cu servicii IFS, aferenta perioadei august – decembrie 2007, organele de inspectie fiscala au analizat documentele prezentate de societate, ce nu au fost prezentate la verificarea din data de 30.05.2008 si au admis ca deductibile in totalitate aceste cheltuieli.

Referitor la suma delei, organele de inspectie fiscala au constatat la reanalizare ca reevaluarea stocurilor de produse finite

efectuata de societate la data de 01.12.2007 a condus la o crestere a valorii acestora prin aplicarea unui cost prestabilit mai apropiat ca valoare de pretul de vanzare comparativ cu costul standard care era mai apropiat ca valoare de costul efectiv.

Reflectarea in contabilitate a cresterii valorii stocului la data de 01.12.2007 s-a efectuat eronat de catre societate prin nota contabila in sensul ca aceasta crestere valorica s-a reflectat in creditul contului 348 "Diferente de pret" si nu in creditul contului 711 "Venituri din variatia stocurilor" incalcand prevederile art.7 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conform cu directivele europene.

Diferenta de pret favorabila aferenta stocului reevaluat urma sa se reflecte si in creditul contului 348 "Diferente de pret" insa pe masura ce aceste stocuri se livrau in perioadele urmatoare, respectiv in anul fiscal 2008.

Organele de inspectie fiscala constata si faptul ca stocul de produse finite la data de 01.12.2007 ca valoare se mentine si la sfarsitul anului 2007, mai mult, productia realizata in luna decembrie 2007 de lei este mai mare decat productia livrata in aceeasi luna, in suma de lei.

Potrivit celor constatate rezulta ca diferenta de pret rezultata in urma reevaluarii in suma de lei trebuia sa influenteze la finele anului 2007 veniturile din variatia stocurilor respectiv, creditul contului 711 "Venituri din variatia stocurilor".

Referitor la celelalte constatari aferente anului 2007, consemnate in raportul de inspectie fiscala au fost avute in vedere asa cum au fost prezentate prin actul administrativ fiscal.

Ca urmare, pentru anul 2007, baza impozabila a impozitului pe profit a fost ajustata cu suma de lei, diminuandu-se astfel pierderea fiscala inregistrata de societate in suma de lei.

Astfel, rezultatului anului fiscal 2007 in suma de lei a fost diminuat cu pierderea fiscala de recuperat aferenta anului 2006 in suma de lei, rezultand un profit fiscal in suma de lei caruia ii corespunde un impozit pe profit in suma de lei.

Potrivit art.21 alin.4 lit.p) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, impozitul pe profit pe anul 2007 in suma de lei a fost diminuat cu suma de lei reprezentand sponsorizari.

Astfel, impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2007 in suma de lei a fost diminuat cu impozitul pe profit achitat in plus pentru

anul 2005, in suma de lei, astfel ca, societatea datoreaza impozitul pe profit in suma de lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit societatea datoreaza majorari de intarziere in suma de lei.

IMPOZITUL PE VENITURILE PERSOANELOR NEREZIDENTE

Perioada verificata : 01.01.2005 – 29.02.2008.

1. Organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada 12.07.2005 – 05.10.2005, **societatea a efectuat plati la extern catre SC M CIPRU** in suma de euro, in baza contractului de colaborare incheiat la data de 16.06.2004, ce are ca obiect sa asigure colaborarea pentru cresterea vanzarilor catre SC A CEHIA, sa informeze despre noile produse, sa aranjeze direct sau indirect promovarea vanzarilor si de marketing, sa creeze si sa apere buna imagine a marcii Romanceram(denumirea veche a SC C SA) , pentru perioada 01.05.2004 – 31.12.2006.

S-a constatat ca sumele achitate catre SC M CIPRU reprezinta venitul net obtinut de societatea straina fara a se respecta prevederile art.116 alin.1 si 2 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, prin aplicarea cotei de 15% asupra veniturilor brute intrucat societatea nu detine certificatul de rezidenta fiscala.

In baza art.94 alin.3 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata au fost solicitate explicatii scrise reprezentantului legal al societatii, care in raspunsul dat in scris a mentionat ca *“sumele platite la extern sunt conforme cu cele inscrise pe facturile externe si nu s-a retinut impozitul pentru aceste sume tinand seama de trei aspecte: exista conventii de evitare a dublei impuneri, au fost prezentate certificatele de rezidenta fiscala si serviciile prestate se incadreaza in categoria “alte venituri” unde nu se prevede o cota de impunere”*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca explicatiile date nu sunt de natura sa justifice incadrarea acestor venituri in categoria *“alte venituri”* in cadrul conventiei de evitare a dublei impuneri intrucat prevederile art.7 alin.1 pct.9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, expliciteaza termenul de comision ca avand semnificatia *”9. comision - orice plată în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile*

de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune comercială,” astfel ca aceste prestari se incadreaza in categoria veniturilor din comisioane.

Ca urmare, in baza prevederilor art.116 alin.1 din Legea nr.571/2003 coroborate cu prevederile pct.12 alin.(9) din HG nr.44/2004 si raspunsul prin nota explicativa organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea cotei de 15% asupra veniturilor brute.

S-a procedat la recalcularea sumei brute rezultand euro asupra careia s-a aplicat cota de 15% prevazuta la art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Impozitul datorat a fost determinat prin luarea in calcul a cursului leu-euro comunicat de BNR valabil in ziua platii venitului catre nerezidenti, conform art.116 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand suma de euro, respectiv lei.

Societatea a calculat, declarat si achitat un impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de lei rezultand diferenta de plata suplimentara in suma de lei.

Totodata, s-a constatat ca in perioada 27.04.2007 – 29.02.2008 societatea a efectuat plati la extern catre **SC C Polonia** in suma de euro, conform contractului, respectiv ce are ca obiect prestatii constand in consultanta, consiliere si asistenta tehnica in domeniul productiei si administrarii intreprinderii de ceramica sanitara.

Veniturile sunt impozabile conform art.115 alin.1 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

S-a constatat ca sumele achitate la extern reprezinta venit net obtinut de SC C Polonia neretinandu-se la sursa impozitul datorat conform art.116 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In baza art.94 alin.3 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata au fost solicitate explicatii scrise reprezentantului legal al societatii iar prin nota explicativa se precizeaza ca *“sumele platite la extern sunt conforme cu cele inscrise pe facturile externe sin u s-a retinut impozitul pentru aceste sume tinand seama de trei aspecte: exista conventii de evitare a dublei impuneri, au fost prezentate certificatele de rezidenta fiscala si serviciile prestate se incadreaza in categoria “alte venituri” unde nu se prevede o cota de impunere”*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca raspunsul dat de reprezentantul legal al societatii nu este de natura sa justifice incadrarea acestor venituri in categoria *“alte venituri”* in cadrul conventiei de evitare a

dublei impuneri intrucat aceste venituri se incadreaza in categoria veniturilor din prestarea de servicii de management sau de consultanta din orice domeniu conform art.115 alin.1 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea impozitului pe veniturile achitate societatii nerezidente cu cota de 16%, conform art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 si pct.12 alin.9 din HG nr.44/2004 asupra veniturilor brute.

S-a procedat la recalcularea sumei brute rezultand 319.709 euro asupra careia s-a aplicat cota de 16% . Impozitul datorat a fost determinat prin luarea in calcul a cursului leu-euro comunicat de BNR valabil in ziua platii venitului catre nerezidenti, conform art.116 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand un impozit pe venit nerezidenti in suma de euro respectiv, lei.

De asemenea, s-a constatat ca in perioada 02.03.2005 – 05.06.2007 societatea a efectuat plati la extern catre **T Germania** in suma deeuro, conform contractului ce are ca obiect audit in vederea recertificarii sistemului de management al calitatii pentru perioada 09.10.2001 – 08.10.2006 si certificarea sistemului de management al calitatii, supravegherea acestuia pentru a mentine valabilitatea certificatului si recertificarea acestuia.

S-a constatat ca sumele achitate la extern reprezinta venit net obtinut de T Germania , neretinandu-se la sursa impozitul datorat conform art.116 alin.1 din Legea nr.571/2003.

In baza art.94 alin.3 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata au fost solicitate explicatii scrise reprezentantului legal al societatii, care precizeaza: *“sumele platite la extern sunt conforme cu cele inscrise pe facturile externe si nu s-a retinut impozitul pentru aceste sume tinand seama de trei aspecte: exista conventii de evitare a dublei impuneri, au fost prezentate certificatele de rezidenta fiscala si serviciile prestate se incadreaza in categoria “alte venituri” unde nu se prevede o cota de impunere”*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca raspunsul dat de reprezentantul legal al societatii nu este de natura sa justifice incadrarea acestor venituri in categoria *“alte venituri”* in cadrul conventiei de evitare a dublei impuneri intrucat aceste venituri se incadreaza in categoria veniturilor din prestarea de servicii de management sau de consultanta din orice domeniu conform art.115 alin.1 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea impozitului pe veniturile achitate societatii nerezidente cu cota de 16% conform art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 si pct.12 alin.9 din HG nr.44/2004 asupra veniturilor brute.

S-a procedat la recalcularea sumei brute rezultand 319.709 euro asupra careia s-a aplicat cota de 16% . Impozitul datorat a fost determinat prin luarea in calcul a cursului leu-euro comunicat de BNR valabil in ziua platii venitului catre nerezidenti, conform art.116 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand un impozit pe venitul nerezidenti in suma de euro respectiv, lei.

De asemenea, s-a constatat ca in perioada 02.03.2005 – 05.06.2007 societatea a efectuat plati la extern catre **T Germania**, in suma de euro, conform contractului ce are ca obiect audit in vederea recertificarii sistemului de management al calitatii pentru perioada 09.10.2001 – 08.10.2006 si certificarea sistemului de management al calitatii, supravegherea acestuia pentru a mentine valabilitatea certificatului si recertificarea acestuia.

S-a constatat ca sumele achitate la extern reprezinta venit net obtinut de T Germania, neretinandu-se la sursa impozitul datorat conform art.116 alin.1 din Legea nr.571/2003.

In baza art.94 alin.3 lit.c) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata au fost solicitate explicatii scrise reprezentantului legal al societatii prin care s-a mentionat ca *“sumele platite la extern sunt conforme cu cele inscrise pe facturile externe sin u s-a retinut impozitul pentru aceste sume tinand seama de trei aspecte: exista conventii de evitare a dublei impuneri, au fost prezentate certificatele de rezidenta fiscala si serviciile prestate se incadreaza in categoria “alte venituri” unde nu se prevede o cota de impunere”*.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca raspunsul dat de reprezentantul legal al societatii nu este de natura sa justifice incadrarea acestor venituri in categoria *“alte venituri”* in cadrul conventiei de evitare a dublei impuneri intrucat aceste venituri se incadreaza in categoria veniturilor din prestarea de servicii de management sau de consultanta din orice domeniu conform art.115 alin.1 lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea impozitului pe veniturile achitate societatii nerezidente cu cotele de 15% si 16% conform art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 si pct.12 alin.9 din HG nr.44/2004 asupra veniturilor brute.

S-a procedat la recalcularea sumei brute rezultand ... euro asupra careia s-a aplicat cota de 15% sau 16% prevazuta de actul normativ in vigoare. Impozitul datorat a fost determinat prin luarea in calcul a cursului leu-euro comunicat de BNR valabil in ziua platii venitului catre nerezidenti, conform art.116 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand un impozit pe venitul persoanelor nerezidente in suma de euro respectiv, lei.

Potrivit celor constatate s-a stabilit in sarcina societatii impozit pe venitul persoanelor nerezidente in suma totala de lei.

De asemenea, au fost calculate in sarcina societatii majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

III. Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile societatii contestatoare si constatările organului de inspectie fiscala, in raport cu actele normative invocate de acestea, se retin urmatoarele:

A. IMPOZIT PE PROFIT

1. In ceea ce priveste cheltuielile din factura, reprezentand prestari la instalatia electrica din sectia preparare barbotina si glazura, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor se mai poate investi cu solutionarea contestatiei pentru aceste sume in conditiile in care s-a pronuntat asupra cauzei prin Decizia.

In fapt, societatea contesta cheltuielil, din factura nr....., reprezentand prestari la instalatia electrica din sectia preparare barbotina si glazura, constatate prin Raportul de inspectie fiscala nr..... .

Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere societatea a adus argumente pentru aceste sume iar prin decizia a fost respinsa contestatia ca neintemeiata.

Potrivit art.210 "*Decizia sau dispozitia de solutionare*" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede la alin.2 :

"Decizia sau dispozitia emisa in solutionarea contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac"

coroborat cu prevederile pct.6.3 din Ordinul PANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„6.3. Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere, contestatoarea aduce in sustinere aceleasi argumente pe care le-a prezentat si in contestatia formulata impotriva deciziei de impunere, acestea fiind analizate la cap.2.a) din Decizia prin care s-a concluzionat, in functie si de documentele prezentate, ca acestea nu sunt de natura sa combata constatarile organelor de inspectie fisala .

Ca urmare a celor prezentate mai sus se retine ca potrivit celor solicitate prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta a doua oara asupra aceleeeasi cauze.

2. In ceea ce priveste cheltuielile efectuate pentru achizitionarea unor dispozitive de dedurizare a apei potabile, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca cheltuielile cu transele achitate pentru dedurizatoarele achizitionate de la furnizori reprezinta cheltuieli cu alte servicii executate de terti deductibile integral la calculul impozitului pe profit sau daca acestea reprezinta cheltuieli de protocol cu deductibilitate limitata.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca, in anul 2006, societatea a efectuat cheltuieli cu achizițiile de echipamente constand in:dedurizator, NOBEL 2002 – Bussines, Universal 500p utilizate pentru actiuni de protocol si a inregistrat in contul 628.6 *“Alte cheltuieli cu servicii executate de terti”* contravaloarea transelor facturate si achitate catre SC N SRL. Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a depasit limita admisibila a chelutieliilor de protocol prevazuta de art.21 alin.3 din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, cu suma de lei astfel ca nu au acceptat la deducere aceste cheltuieli.

In drept, potrivit art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.

Iar potrivit art.21 alin.3 li.a) din același act normativ:

“(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:

a) cheltuielile de protocol în limita unei cote de 2% aplicată asupra diferenței rezultate dintre totalul veniturilor impozabile și totalul cheltuielilor aferente veniturilor impozabile, altele decât cheltuielile de protocol și cheltuielile cu impozitul pe profit;”

Potrivit prevederilor Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru ca o cheltuiala sa fie deductibila la calculul impozitului pe profit trebuie sa fie aferenta veniturilor realizate.

Astfel, societatea a inregistrat transe facturate si achitate catre SC N SRL reprezentand contravaloarea dedurizatoarelor achizitionate de la aceasta ca fiind cheltuieli cu alte servicii executate de terti or, achitarea contravalorii unei achizitii de echipamente de la furnizori nu poate reprezenta prestare de serviciu executata de terti.

Ca urmare, societatea a inregistrat eronat aceste cheltuieli in contul 628”*Alte cheltuieli cu serviciile executate de terti*” si le-a considerat eronat ca fiind deductibile integral la calculul impozitului pe profit .

In vederea stabilirii caracterului deductibil al unei cheltuieli la calculul impozitului pe profit se impune analizarea naturii acesteia. Astfel, achizitionarea de catre societatea contestatoare de echipamente constand in dedurizatoare utilizate pentru consumul de apa potabila al persoanelor angajate, fie salariati, fie personal de conducere nu reprezinta o cheltuiala directa care concursa la realizarea productiei aducatoare de venituri si nici o cheltuiala absolut necesara desfasurarii activitatii.

O astfel de cheltuiala este efectuata pentru bunul mers al afacerii si reprezinta cheltuiala de exploatare asa cum se prevede la art.219 (1) din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene

“219- (1) Contabilitatea cheltuielilor se ține pe feluri de cheltuieli, după natura lor, astfel:

a) cheltuieli de exploatare, care cuprind:

- *cheltuieli cu materiile prime și materialele consumabile; costul de achiziție al obiectelor de inventar consumate; costul de achiziție al materialelor nestocate, trecute direct asupra cheltuielilor; contravaloarea energiei și apei consumate; valoarea animalelor și păsărilor; costul mărfurilor vândute și al ambalajelor;*

- *cheltuieli cu lucrările și serviciile executate de terți, redevențe, locații de gestiune și chirii; prime de asigurare; studii și cercetări; cheltuieli cu alte servicii executate de terți (colaboratori); comisioane și onorarii; **cheltuieli de protocol, reclamă și publicitate**; transportul de bunuri și personal; deplasări, detașări și transferări; cheltuieli poștale și taxe de telecomunicații, servicii bancare și altele;[...]*”.

Potrivit prevederilor privind aprobarea reglementarilor contabile se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au incadrat aceste cheltuieli ca fiind cheltuieli de protocol deductibile limitat la calculul impozitului pe profit conform art.21 alin.3 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Ca urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pe cale de consecinta, pierderea fiscala de recuperat pe anul 2006, determinata de organele de inspectie fiscala in suma de lei si care influenteaza impozitul pe profit pe anul 2007 se mentine in acelasi quantum avand in vedere ca pentru celelalte constatari societatea nu aduce argumente.

3.) Referitor la veniturile impozabile rezultate din modul de inregistrare a modificarii valorii stocurilor prin nota contabila....., cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra obligatiei societatii de a impozita veniturile in suma de lei reprezentand venituri din rectificarea valorii de inregistrare a stocurilor ca urmare a revizuirii costului standard a stocurilor prin utilizarea, de la data de 01.12.2007, a unui cost antecalculat mai mare decat cel utilizat pana la aceasta data, in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere organele de inspectie fiscala nu au respectat considerentele Deciziei.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere organele de inspectie fiscala au dispus impozitarea veniturilor in suma de lei reprezentand venituri din rectificarea valorii de inregistrare a stocurilor rezultate ca diferenta intre preturile prestabilite si

costurile de productie efective, pe motiv ca societatea si-a schimbat metoda de evaluare a stocurilor, incepand cu data de 01.12.2007, prin utilizarea unui cost prestabilit - denumit pret de catalog- mai apropiat ca valoare de pretul de vanzare fata de utilizarea costului standard pana la aceasta data, mai apropiat ca valoare de costul efectiv, pe considerentul ca au fost incalcate prevederile art.224 alin.1 din OMFP nr.1752/2005 in sensul ca prin schimbarea metodei de evaluare a stocurilor nu a fost respectat principiul permanentei metodelor.

Prin Decizia emisa in solutionarea contestatiei formulata impotriva deciziei de impunere nr.127/30.05.2008 s-a desfiintat decizia de impunere contestata pentru acest capat de cerere avandu-se in vedere ca societatea nu a schimbat metoda de reevaluare a stocurilor si s-a dispus reanalizarea acestei sume in sensul daca diferentele de pret au fost inregistrate corect in contabilitate si daca au afectat veniturile din variatia stocurilor la momentul revizuirii costului standard, respectiv costului prestabilit, sau daca aceste diferente au afectat veniturile din alte perioade viitoare.

In drept, potrivit Ordinului Presedintelui ANAF nr.519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata:

“12.6. În 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.

12.9. În situația în care obligațiile bugetare se stabilesc pe bază de raport de inspecție fiscală sau proces-verbal, încheiate conform [art. 105](#) alin. (2) și [art. 106](#) alin. (1) din Codul de procedură fiscală, republicat, se va pronunța soluția de anulare a măsurilor stabilite suplimentar, urmând ca respectivele constatări să fie valorificate la emiterea actului administrativ fiscal, conform legii.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca prin considerentele Deciziei s-au precizat urmatoarele:

“[...] societatea nu si-a schimbat metoda de evaluarea stocurilor, acestea fiind prevazute la art.131 din OMFP nr.1752/2005, ci potrivit art.130 din OMFP nr.1752/2005 a procedat la revizuirea costului stocurilor determinand un cost antecalculat mai aproape ca valoare de pretul de vanzare decat de costul standard, utilizat pana la data de 01.12.2007.”, astfel ca

“se retine ca necesara verificarea modului de inregistrare in contabilitate a diferentelor rezultate in urma determinarii costului efectiv si influenta acestora in veniturile din variatia stocurilor, respectiv momentul la care au fost inregistrate aceste diferente in sensul, daca diferentele au influentat veniturile din variatia stocurilor la momentul revizuirii sau daca acestea au fost inregistrate in perioadele urmatoare, in vederea respectarii principiului independentei exercitiului.”

“urmand ca o echipa a organelor de inspectie fiscala sa reanalizeze acest aspect si in functie de argumentele contestatoarei iar functie de cele constatate la reverificare sa recalculeze, daca este cazul, cuantumul veniturilor impozabile”.

Fata de considerentele Deciziei, referitoare la suma de lei reprezentand venituri impozabile rezultate din modificarea valorii stocurilor, se retine ca desi organele de solutionare au precizat ca in cazul in speta nu este vorba de o schimbare a metodei de reevaluare a stocurilor ci de o revizuire a costului antecalculat potrivit prevederilor art.130 alin.2 din OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, prin raportul de inspectie fiscala, la pag.6, se reitereaza ca ***“reevaluarea stocurilor de produse finite efectuata de societatea la data de 01.12.2007 a condus la o crestere a valorii acestora [...]”***.

De asemenea, in ceea ce priveste necesitatea verificarii modului de inregistrare in contabilitate a diferentelor rezultate in urma revizuirii costului antecalculat prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala au mentionat doar ca ***“aceasta crestere valorica s-a reflectat eronat in creditul contului 348 si nu in creditul contului 711 [...]”***, fara sa se analizeze concret, in functie de inregistrarile contabile efectuate de societate si avand in vedere prevederile OMFP nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, daca societatea a procedat corect.

Totodata, referitor la dispozitia din Decizia privind stabilirea momentului la care diferentele rezultate din revizuire au influentat veniturile impozabile desi prin noul act administrativ fiscal se precizeaza ca *“Diferenta de pret favorabila aferenta stocului reevaluat, urma sa se reflecte si in creditul contului 348, insa pe masura ce aceste stocuri se livrau in perioadele urmatoare, respectiv in anul fiscal 2008”*, totusi concluzia finala este ca *“diferenta de pret in suma de lei trebuia sa influenteze la finele anului 2007, veniturile din variatia stocurilor – creditul contului 711”*, fara a se mentiona temeiul legal in baza caruia s-a emis aceasta concluzie.

Mai mult, prin Decizia s-a precizat ca urmeaza sa se reanalizeze acest aspect si in functie de argumentele contestatoarei or, referitor la acestea nu exista constatari care sa combata sustinerile societatii prin precizarile la contestatia formulata impotriva deciziei de impunere privind faptul ca *“Potrivit celor prezentate contestatoarele sustine ca in cazul utilizarii valorii de inregistrare rezulta valoarea stocului si o diferenta pozitiva iar in cazul noii valori de inregistrare rezulta valoarea stocului mai mare insa diferenta de pret este negativa, dar pe total metoda de evaluare a stocului de produse finite rezulta aceeasi valoare in ambele cazuri si nu a existat o variatie a stocurilor”*.

Potrivit celor precizate in decizie se va desfiinta decizia de impunere pentru acest capat de cerere urmand ca organele de inspectie fiscala sa reanalizeze cauza avand in vedere cele stipulate in considerentele prezentei.

4.Referitor la venituri stornate ca urmare a reclamatiiilor privind produsele degradate, cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra veniturilor stornate de societate ca urmare a reclamatiiilor beneficiarilor privind produsele degradate in conditiile in care societatea a prezentat la contestatie documente ce nu au fost analizate cu ocazia inspectiei fiscale.

In fapt, pe perioada 30.04.2007 – 31.12.2007, societatea a stornat veniturile realizate din livrararea produselor proprii catre beneficiarii externi – C Polonia, A Cehia, M– in suma de lei, pe motiv ca reprezinta refuzuri calitative. Organele de inspectie fiscala au recalculat baza impozabila cu suma stornata pe motiv ca societatea nu a prezentat documente din care sa rezulte ca sunt indeplinite conditiile prevazute de

art.21 alin.4 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Contestatoarea sustine ca aceasta suma a fost stornata pe baza de facturi fiscale in rosu emisa catre beneficiari iar la baza acestora au stat protocoale de reclamatii privind calitatea produselor furnizate, semnate atat de societatea in calitate de furnizor cat si de client. Tot ca documente justificative societatea prezinta rapoartele intocmite de serviciul CTC care atesta ca produsele sunt defecte sau degradate precum si declaratiile care atesta distrugerea produselor si neintroducerea acestora in circuitul economic.

De asemenea, contestatoarea sustine ca stocurile de produse finite au fost asigurate in vederea obtinerii garantiei necesara obtinerii de credite de exploatare de la banci.

In drept, potrivit art.19 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Iar potrivit art.21 alin.4 lit.c) din acelasi act normativ :

“(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

c) cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsă din gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI. Nu intră sub incidența acestor prevederi stocurile și mijloacele fixe amortizabile, distruse ca urmare a unor calamități naturale sau a altor cauze de forță majoră, în condițiile stabilite prin norme”.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca societatea a stornat veniturile realizate din livrarea produselor proprii la extern, ce intra in calculul bazei impozabile a impozitului pe profit, aceste stornari nefiind acceptate de organele de inspectie fiscala pe motiv ca societatea nu a prezentat documente justificative.

Avand in vedere prevederile art.213 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora:

“ (4) 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.”

precum si faptul ca societatea a anexat la contestatie facturile emise in rosu catre beneficiarii externi, protocoale de reclamatii privind calitatea produselor furnizate, semnate atat de societatea in calitate de furnizor cat si de client, rapoartele care atesta distrugerea produselor si neintroducerea acestora in circuitul economic precum si contractele de asigurare a stocurilor, rapoarte certificate de serviciul specializat de CTC, polite de asigurare a stocurilor si balanta stocurilor pe anul 2007, se va desfiinta decizia de impunere si pentru acest capat de cerere urmand ca organele de inspectie fiscala sa analizeze documentele prezentate de societate la contestatie si in functie de cele constatate se va stabili daca societatea a stornat corect veniturile sau daca acestea influenteaza baza de impozitare.

Ca urmare, se va desfiinta decizia de impunere pentru impozitul pe profit pe anul 2007, in cuantum de lei si pentru accesoriile aferente in suma de lei urmand ca in urma reanalizarii potrivit celor dispuse prin decizie, avand in vedere constatările pentru care nu se aduc argumente precum si argumentele contestatoarei sa se recalculeze impozitul datorat precum si accesoriile aferente acestuia.

B.) In ceea ce priveste:

- **impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente ;**
- **majorari/penalitati de intarziere aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente ,**

B.1.a) In ceea ce priveste impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente aferent platilor la extern efectuate de societate catre M Cipru si majorarile de intarziere/penalitati de intarziere aferente, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte daca societatea a decazut din dreptul de a aplica Conventia de

evitare a dublei impuneri incheiata de Romania cu Republica Cipru in conditiile in care ea insasi a suportat impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente datorat, impozitul nefiind calculat prin retinere din suma bruta platita la extern ci prin aplicarea metodei sutei majorate asupra sumei nete convenita a fi platita firmei nerezidente.

In fapt, potrivit anexei 4 a raportul de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere rezulta ca la data de 12.07.2005 si 27.07.2005 societatea a efectuat trei plati la extern in suma de euro catre SC M CIPRU de natura comisioanelor, pentru care a calculat, declarat si achitat impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma de lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii diferenta de impozit pe venitul persoanelor nerezidente in suma de lei prin aplicarea cotei de 15% prevazuta de legea interna la suma bruta recalculata.

Fata de cele prezentate contestatoarea sustine ca i se aplica prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata de Romania cu Republica Cipru intrucat a prezentat certificatul de rezidenta fiscala si datoreaza impozit in limita cotei de 5% prevazuta in conventie.

In drept, potrivit art.115 alin.1 lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, c u modificarile si completarile ulterioare:

*“Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:[...]
f) comisioane de la un rezident;”*

iar potrivit art.116 alin.1 si 2 lit.c) din acelasi act normativ:

“(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:

c) 15% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, precum si celor mentionate de organele de inspectie fiscala prin adresa, anexata la dosarul cauzei, respectiv:”*precizam ca suma de lei mentionata la pag.9 alin.2 din raportul de inspectie fiscala intocmit la data de 31.10.2008, a fost*

calculata, declarata si achitata in contul impozitului pe venitul persoanelor nerezidente si nu a fost retinuta din venitul realizat de prestatorul extern respectiv SC M Cipru” se retine ca in situatia in care impozitul datorat de persoanele fizice sau juridice nerezidente se suporta de catre contribuabilul rezident, asa cum a procedat SC C SA, atunci aceasta operatiune iese de sub incidenta prevederilor Conventiei de evitare a dublei impuneri, fiind o cheltuiala proprie care intra sub incidenta legislatiei romane.

Totodata, nu se poate face trimitere la Conventia de evitare a dublei impuneri, asa cum sustine contestatoarea, intrucat aceasta se refera la impozitele si taxele cu retinere la sursa din sumele brute convenite cu partenerii nerezidenti.

Astfel, potrivit Decretului nr.261/1982 pentru ratificarea unor tratate internationale, la art.13 pct.2 din Conventia intre guvernul Republicii Socialiste Romania și guvernul Republicii Cipru pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe avere:

“2. Totuși, asemenea comisioane 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 comisiunelor.”

Ca urmare, desi societatea a calculat impozit pentru cele trei sume achitate la extern in data de 12.07.2005 si 27.07.2005 catre SC M Cipru nu a retinut la sursa acest impozit din sumele achitate, respectiv prin deducerea din platile la extern de natura comisiunelor ci prin suportarea acestuia pe cheltuieli proprii. In cazul in care platitorul de venit este rezident roman care suporta impozitul acesta nu poate pretinde sa-i fie aplicata Conventia de evitare a dublei impuneri deoarece prin acord se stabileste ca prevederile acestuia sunt aplicabile numai persoanelor nerezidente.

In acelasi sens s-a pronuntat si Directia generala legislatie impozite directe, prin adresa, intr-o speta similara:

“Cand impozitul datorat de nerezident este suportat de catre platitorul de venit si nu de beneficiarul venitului obtinut din Romania, rezident al unui stat cu care Romania are incheiata conventie de evitare a dublei impuneri, se aplica prevederile titlului V din Legea nr.571/2003

privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si nu prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri”.

Avand in vedere cele retinute, in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat impozitul suplimentar pentru veniturile nerezidentilor la care societatea a calculat si suportat impozit pe cheltuieli proprii astfel ca, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in suma delei.

Intrucat s-a retinut in sarcina societatii contestatoare ca datorat la bugetul de stat debitul de natura impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere /penalitatile de intarziere aferente in suma de lei

B.1.b) Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de lei aferent platilor la extern efectuate de societate catre M Cipru si majorarile de intarziere/penalitatile de intarziere aferente in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca pentru platile la extern derulate in perioada 27.07.2005 – 05.10.2005 contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata de Romania cu Republica Cipru in conditiile in care certificatul de rezidenta fiscala, emis de autoritatea fiscala din Cipru confirma ca firma beneficiara de venituri din Romania isi desfasoara activitatea in Republica Cipru si venitul sau global din perioada 2005-2007 este impozitat in tara de rezidenta, a fost prezentat in faza de solutionare a contestatiei iar la data platii sumelor la extern societatea nu a calculat, nu a retinut si nu a virat impozitul pe venitul persoanelor nerezidente.

In fapt, in perioada 27.07.2005 – 05.10.2005, societatea a efectuat plati la extern, in suma de euro, in baza contractului de colaborare incheiat la data de 16.06.2004, ce are ca obiect sa asigure colaborarea pentru cresterea vanzarilor catre SC A CEHIA, sa informeze despre noile produse, sa aranjeze direct sau indirect promovarea vanzarilor si de marketing, sa creeze si sa apere buna imagine a marcii R (denumirea veche a SC C SA).

Aferent acestor plati societatea nu a calculat, nu a retinut si nu a virat impozit pe venitul persoanelor nerezidente.

Societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala pentru SC M CIPRU , eliberat de autoritatea din Cipru, in copie tradusa autorizat

si legalizata prin care se precizeaza: *“Pin prezenta se certifica faptul ca M este companie inregistrata in Cipru, cu numarul de identificare fiscala 12108516G, plateste taxa pe venit in Cipru, in baza conventiei dintre Guvern si Republica Cipru si Romania pentru evitarea dublei taxari a veniturii si capitalului, semnata in Nicosia pe 16 noiembrie 1981.*

In conformitate cu aceasta conventie venitul sau global pentru anii 2005 – 2006 – 2007 este impozitat de Departamentul de impozitare Venit din Cipru.”

Potrivit art.II din Contractul de colaborare comerciala prin care mandatarul – M Cipru - se angajeaza sa asigure colaborarea pentru a creste vanzarile de produse vandute de mandant la A din Republica Cehia, sa incheie contractul intre mandant si clientul final, sa caute noi clienti, sa informeze despre noile produse ale mandantului si sa aranjeze direct sau indirect promovarea vanzarilor si de marketing si sa apere buna imagine a marcii R iar la art.III din acelasi contract se prevede ca *“Partile au convenit ca Mandantul va plati catre Mandatar compensatia specificata in tabelul din anexa 1 alaturata care formeaza o parte inseparabila a cesteia.*

Compensatia va fi platita de doua ori pe luna pe baza profitului realizat ca un comision.”

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru **platile efectuate la extern de natura comisiunilor** catre persoana juridica nerezidenta reprezinta venit net nefiind respectate prevederile art.116 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.12.1 din HG nr.44/2004 si ca urmare au procedat la recalcularea sumelor brute la care au aplicat cota de 15% conform art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, stabilind in sarcina societatii impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma totala delei.

In drept, potrivit art.118 din Legea nr. 571/2004 privind Codul fiscal, in vigoare in perioada ianuarie 2004-iulie 2004, prevede:

“(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligatia de a prezenta plătitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala.”

De asemenea, prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1445/28.09.2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/19.09.2005 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, conventiile de evitare a dublei impuneri si probleme de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 880/30.09.2005, la pct. 2 s-a precizat ca:

“In baza conventiilor de evitare a dublei impuneri, coroborat cu legislatia interna in materie:

In situatia prezentarii, in termenul de prescriptie a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala intr-un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu Romania, veniturile obtinute de acest nerezident din Romania sunt impozabile potrivit conventiei, in conditiile in care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut in termenul de prescriptie, rezidenta fiscala in acel stat contractant pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile.”

Potrivit Decretului nr.261/1982 pentru ratificarea unor tratate internaționale, conform caruia la art.4 *“Se ratifică Convenția dintre guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Republicii Cipru pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe avere, semnată la Nicosia la 16 noiembrie 1981”*, la art.13 din Convenția între guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Republicii Cipru pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe avere:

“1. Comisiioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sînt impozabile în acel celălalt stat.

2. Totuși, asemenea comisioane 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 comisiioanelor.

3. Termenul comisioane, astfel cum este folosit în prezentul articol, indică plăți făcute unui intermediar (broker), unui comisionar general sau oricărei alte persoane asimilate unui astfel de intermediar sau comisionar de către legislația fiscală a statului contractant din care provine o asemenea plată.[...].”

Potrivit prevederilor legale invocate mai sus societatea beneficiaza de prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe avere incheiata între România și Republica Cipru potrivit careia ***comisiioanele pot fi impuse în statul contractant din care provin insa nu pot depasi 5% din suma acestora.***

Ca urmare, se va desfiinta decizia de impunere pentru suma delei reprezentand impozit pe venitul persoanelor nerezidente

calculat de organele de inspectie fiscala in temeiul legii interne pentru platile la extern catre M Cipru urmand ca o alta echipa de inspectie fiscala sa stabileasca cuantumul impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente potrivit prevederilor Conventiei de evitare a dublei impuneri, prin aplicarea cotelor prevazute de acest act.

La reanalizare se va recalcula si cuantumul majorarilor de intarziere/penalitatilor de intarziere datorate.

B.2) Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de lei si majorarile de intarziere aferente in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca pentru platile la extern efectuate catre **SC C Polonia** reprezentand servicii de consultanta, consiliere si asistenta tehnica si catre **T Germania** reprezentand servicii de audit in vederea recertificarii sistemului de management al calitatii, incadrate de organele de inspectie fiscala in vederea impunerii in categoria "altor venituri asa cum se prevede la art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare", se aplica dispozitiile conventiilor de evitare a dublei impuneri sau cele cuprinse in Codul fiscal, in conditiile in care prin raportul de inspectie fiscala ce a stat baza emiterii deciziei de impunere nu s-a analizat daca aceste plati la extern se incadreaza la articolele prevazute de conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Republica Polona si cu Republica Federală Germania privind elementele de venit ale unui rezident pentru care se retine impozit si in tara de sursa sau daca acestea se incadreaza la articolele din conventii privind "*alte venituri*" pentru care nu se retine impozit pe venitul persoanelor nerezidente in statul de sursa a venitului.

In fapt, in perioada 27.01.2007 – 29.02.2008 societatea a efectuat plati la extern catre **SC C Polonia** in suma de euro, conform contractului ce are ca obiect prestatii constand in consultanta, consiliere si asistenta tehnica in domeniul productiei si administrarii intreprinderii de ceramica sanitara, fara sa calculeze, sa retina si sa vireze impozit pe venitul persoanei nerezidente.

La art.4 din contract se prevede ca partile stabilesc conditiile de remuneratie pentru prestarea de serviciu din contract ca fiind "*suma care cuprinde cheltuielile si costurile facute de Consilier in scopul realizarii obiectului contractual in punctele definite in paragraful 2 al contractului marita cu un adaos de 5%.*"

Societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala pe perioada 05.07.2000 – 13.05.2008 prin care se precizeaza ca **“este pasibila de plata impozitului pentru raspundere nelimitata pe venit global in sensul acordului dintre Guvernul Republicii Polone si ROMANIA in scopul evitarii dublei taxari si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la taxele pe venit”**”.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca platilor efectuate la extern de natura serviciilor de consultanta, consiliere si asistenta le sunt aplicabile prevederile art.115 alin.1 lit.i) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si au procedat la recalcularea sumei brute rezultand euro asupra careia s-a aplicat cota de 16%, conform art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.12 alin.9 din HG nr.44/2004, rezultand un impozit pe venit nerezidenti in suma de euro respectiv, lei.

De asemenea, in perioada 02.03.2005 – 05.06.2007 societatea a efectuat plati la extern catre **T Germania**, in suma de euro, conform contractului ce are ca obiect audit in vederea recertificarii sistemului de management al calitatii si certificarea sistemului de management al calitatii, supravegherea acestuia pentru a mentine valabilitatea certificatului si recertificarea acestuia, fara sa calculeze, sa retina si sa vireze impozitul pe venitul persoanei nerezidente.

Potrivit paragrafului 9 pct.7 din contract *“Organul de certificare isi rezerva dreptul de a factura Partenerului de contract 50% din taxele pentru serviciile planificate conform acestui contract [...]”* .

Societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala pentru **T Germania** din data de 18.07.2007, emisa de Administratia Financiara Darmstadt, prin care se precizeaza:

“1. Prin prezenta se aadevereste ca solicitantul susmentionat figureaza in evidenta noastra incepand din anul 1991 pentru urmatoarele categorii de impozite: impozit pe cifra de afaceri, impozit profesional, impozit pe salarii (angajator), impozit pe corporatii.

2. in prezent, nu exista nicio restanta la plata impozitelor”

Precum si certificat fiscal pe anul 2007 in limba germana si doua aadeverinte in copii traduse si legalizate la notar, emise de Sectia financiara Erfurt, la datele de 01.06.2004 si 06.01.2005, prin care se precizeaza ca : **“Se confirma ca T in sensul acordului germano-roman de impunere dubla, are sediul in Germania si se supune obligatiei germane de plata a impozitelor. Ea este inregistrata la Sectia Financiara**

din Erfurt cu numarul de inregistrare 151/140/10011 cu statut impozabil deplin.”

Organele de inspectie fiscala au constatat ca platilor efectuate la extern de natura serviciilor de audit le sunt aplicabile prevederile art.115 alin.1 lit.i) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si au procedat la recalcularea sumei brute rezultand 9.505 euro asupra careia s-a aplicat cota de 15%, respectiv 16%, conform art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si pct.12 alin.9 din HG nr.44/2004, rezultand un impozit pe venit nerezidenti in suma de euro, respectiv lei.

In drept, art.118 din Legea nr. 571/2004 privind Codul fiscal, in vigoare in perioada ianuarie 2004-iulie 2004, prevede:

“(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligatia de a prezenta plătitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala.”

De asemenea, prin Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr.1445/28.09.2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/19.09.2005 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, conventiile de evitare a dublei impuneri si probleme de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr. 880/30.09.2005, la pct. 2 s-a precizat ca:

“In baza conventiilor de evitare a dublei impuneri, coroborat cu legislatia interna in materie:

In situatia prezentarii, in termenul de prescriptie a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala intr-un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu Romania, veniturile obtinute de acest nerezident din Romania sunt impozabile potrivit conventiei, in conditiile in care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut in termenul de prescriptie, rezidenta fiscala in acel stat contractant pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca in situatia prezentarii, in termenul de prescriptie, a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala in statul/statele cu care Romania are incheiata conventie de evitare a dublei impuneri, veniturile obtinute de persoanele fizice sau juridice nerezidente din Romania sunt impozabile potrivit conventiei.

Astfel, având în vedere încadrarea platilor la extern de natura serviciilor efectuate de organele de inspectie fiscala în vederea impunerii în temeiul legii interne, în baza art.115 lit.i) și art.116 alin.2 lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora:

“ART.115

“(1) *Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:[...]*

- i) *venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;”*

“ART. 116

(2) *Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:*

- c) *15% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115”.*

Iar începând cu data de 01.01.2007, prevederile art.116 alin.2 s-au modificat în sensul ca:

“ART. 116

(2) *Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:*

- c) *16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115, cu excepția veniturilor din dobânzile obținute de la depozitele la termen, depozitele la vedere/conturi curente constituite, certificate de depozit și instrumentele de economisire dobândite anterior datei de 1 ianuarie 2007, pentru care se aplică cota de impozit de la data constituirii/dobândirii.”*

se reține ca, în speta sunt aplicabile prevederile Convențiilor de evitare a dublei impunerii.

Se reține și faptul ca deși organele de inspectie fiscala au invocat la pag.10 și la pag.11 din raportul de inspectie fiscala prevederile pct.12.9 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit carora :

“(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 impuneri, **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**” la reanalizarea dispusa prin decizia, nu au avut în vedere ca exista conventii de evitare de dublei impuneri încheiate de România cu statele de rezidență ale persoanelor juridice, ca societatea a prezentat certificate de rezidență fiscală precum și faptul că nu a calculat, reținut și virat impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente.

Potrivit stării de fapt și prevederilor legale în materie societatea beneficiază de prevederile Convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate între România și Republica Polona precum și cea încheiată cu Republica Federală Germania.

Ca urmare, în vederea stabilirii dacă pentru plățile la extern societatea avea obligația să rețină și să vireze la buget impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente care au obținut venituri din România este necesară încadrarea acestora în una din categoriile de venituri prevăzute de convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate cu cele două state de rezidență.

Astfel, potrivit art.23 “*Alte venituri*” din Legea nr.6/1995 privind ratificarea Acordului dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Polone pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital și a protocolului anexat, semnate la Varșovia la 23 iunie 1994:

“1. Elementele de venit ale unui rezident al unui stat contractant care nu sunt tratate la articolele precedente ale prezentului acord vor fi impozabile numai în acel stat contractant.”

Și ale art.21 “*alte venituri*” din Legea nr.29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Berlin la 4 iulie 2001

“1. Elementele de venit ale unui rezident al unui stat contractant, indiferent de unde provin, care nu sunt tratate la articolele precedente, sunt impozabile numai în acel stat.”

La articolele precedente din convențiile pentru evitarea dublei impuneri încheiate cu Republica Polona și Republica Federală Germania este tratată impunerea pentru anumite categorii de venituri cum sunt: dividende, dobanzi, redevențe, comisioane, castiguri din capital, etc.

Potrivit celor de mai sus, se reține că prin raportul de inspecție fiscală ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă veniturile realizate din România de către persoanele juridice nerezidente se încadrează în categoria "*alte venituri*" pentru care, prin convențiile de evitare a dublei impuneri, nu se prevede plata impozitului reținut la sursă sau dacă acestea se încadrează în anumite categorii de venituri pentru care convențiile prevăd condițiile și cotele de impozitare a acestor venituri realizate de persoanele juridice nerezidente, la sursă.

Pe cale de consecință, se va desființa decizia de impunere pentru impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente în suma delei și accesoriile aferente în suma de lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la reanalizarea plăților la extern efectuate de societatea contestată către cele două persoane juridice nerezidente în sensul că acestea se încadrează în categoria "*alte venituri*", tratate la art.21 și 23 din convențiile de evitare a dublei impuneri, și pentru care nu există obligația reținerii impozitului din veniturile plătite persoanelor nerezidente în țara de sursă sau dacă acestea se încadrează în anumite categorii de venituri, prevăzute la celelalte articole din convențiile de evitare a dublei impuneri, pentru care sunt prevăzute condițiile și cotele de impozitare a acestora și în țara de sursă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei în temeiul art.210 alin.2 din OG nr.92/2003, republicată, pct.6.3 din Ordinul Președintelui ANAF nr.519/2001, art.19 alin.1, 21(1) 21(3) lit.a), 21(4) lit.c), art.116 alin.1 și 2 lit.c) și art.118 alin.2 din Legea nr.571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pct.2 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1445/28.09.2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr. 2/19.09.2005, art 4 din Decretul nr.261/1982 pentru ratificarea unor tratate internaționale, art.23 "*Alte venituri*" din Legea nr.6/1995 privind ratificarea Acordului dintre Guvernul României și Guvernul Republicii Polone pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, art.21 "*alte venituri*" din Legea nr.29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica

Federală Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, coroborate cu art.206, art.207 și art.209 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulate de SC C SA ca neintemeiată:

- impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente ;
- majorări/penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente .

2. Desființarea deciziei de impunere pentru:

- impozit pe profit ;
- majorări/penalități de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- impozit pe venitul persoanelor juridice nerezidente ;
- majorări/penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente

urmand ca organele de inspecție fiscală să reanalizeze cauza, pe aceeași perioadă și pentru aceleași debite și accesorii, în funcție de cele precizate în cuprinsul deciziei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel.