

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași



Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax : +0232 219899
e-mail : admin.isisjudx01.is@mfinante.ro

DECIZIA NR. 194/14.07.2010

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. " X" S.R.L.înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul aceleiași instituții cu adresa nr., înregistrată la instituția noastră sub nr., cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Valea Lupului, comuna, județul Iași, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J..... -, cod unic de înregistrare RO....., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.și împotriva Deciziei privind măsurile stabilite de organele fiscale nr.emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.din

Suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

Contestația este formulată prin administratorul societății în persoana d-lui și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că a fost depusă la Activitatea de Inspecție Fiscală în data deunde a fost înregistrată sub nr., iar actele

administrative fiscale atacate au fost comunicate petentei în data de, cu adresa nr.dinaflată în copie la dosarul cauzei.

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr.din, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin care propune respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L.**, ca fiind neîntemeiată și nefondată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. " X" S.R.L. contestă parțial Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr., precum și Decizia privind măsurile stabilite de organele fiscale nr., emise în baza Raportului de inspecție fiscală nr.....din, în ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente acestuia în sumă de S lei, motivând în susținerea contestației următoarele:

În fapt, în anul 2005, având în vedere boom-ul imobiliar existent pe piața din România, societatea a decis începerea procedurilor privind achiziționarea unei francize, care urma să finanțeze achiziția de imobile în sistem leasing pentru persoane fizice și juridice pe zona Iași.

În urma discuțiilor avute la nivel central din B..., i s-a impus ca și procedură uzitată cu toți posibiii francizați, achitarea unei sume în avans, în valoare de S euro, urmând ca ulterior, după o vizită pe care urma să o efectueze un reprezentant al Y la sediul societății, dacă societatea îndeplinea unele condiții să fie desemnat francizat pe zona județelor din Moldova și se semna contractul de franciză care stipula clar dreptul societății de a utiliza numele firmei Y și de a identifica posibili clienți pentru construcția sau achiziția de locuințe în sistem leasing imobiliar. Remunerarea societății prestatoare se realiza prin comisionarea intermediarilor dintre utilizator - persoană fizică sau juridică - și Y Prin urmare, după semnarea acelu contract se putea pune în discuție termenul de redevență ca fiind o sumă de bani pe care francizatul o putea considera ca fiind plătită pentru realizarea obiectului contractului.

Dacă în urma verificărilor efectuate cu ocazia vizitei la posibilul francizat reprezentantul Y nu considera că societatea îndeplinește condițiile impuse de a reprezenta finanțatorul în zona desemnată, suma plătită ca avans pentru acordarea francizei urma să fie returnată, diminuată eventual cu sumele solicitate ca și cheltuieli de deplasare ocazionate de efectuarea vizitei la sediul societății.

Prin urmare, societatea a achitat suma reprezentând avansul pentru acordarea unei francize, așteptând comunicarea datei stabilite pentru efectuarea vizitei.

În termen de câteva zile după efectuarea plății, respectiv....., s-a constatat declararea insolvenței de către societatea Y, conform declarației oficiale a Tribunalului din Germania, desemnându-se un administrator de insolvență.

Având în vedere apariția stării de insolvență înainte de a efectua procedura de autorizare, petenta a înaintat documentația necesară înscrierii la masa credală și, conform anexei la contestație, administratorul de insolvență a certificat înscrierea cu suma de S euro. Dacă s-ar fi achitat o sumă reprezentând un venit obținut de partea germană, cu siguranță nu ar mai fi fost înscrisi la masa credală cu această sumă, confirmată astfel ca un avans plătit fără a putea vreodată exercita drepturile aferente. Anexează în susținere copia extrasului de insolvență și copia traducerii acesteia.

Potrivit definiției redevenței dată în Titlului I Cap. III art. 7 pct. 28 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, redevența se poate constitui în momentul existenței unui contract care stipulează clar faptul că se acordă dreptul de franciză pe o perioadă delimitată temporal, cu plata unei sume stabilite exact care de fapt reprezintă redevența la care, conform legislației în vigoare, se putea aplica impozit pe veniturile nerezidenților.

Acordarea dreptului de a exploata sau de a dezvolta o afacere, un produs, o tehnologie sau un serviciu se poate realiza printr-un contract semnat de părți, or, în cazul dat, acest contract nu a mai putut fi încheiat din culpa exclusivă a francizorului. Analizând și documentul în baza căruia a fost făcută plata, respectiv proforma invoice nr., se constată că acea sumă plătită reprezintă "deposit franchise lași", deci o sumă achitată în avans, ca și depozit, până la efectuarea unor verificări privind posibilul francizat, în urma cărora se încheia contractul de franciza și se stabileau redevențele care constituiau baza de impunere pentru calcularea și virarea impozitului pe venitul nerezidenților.

Mai mult, pe dispoziția de plată externă pentru efectuarea plății s-au notat de către societate datele referitoare la valoarea tranzacției și detaliile plătitor/beneficiar dar, ulterior, conform normelor B.R.D., s-a notat și codul tranzacției 151020, cod care se completează opțional de către bancă, conform notei de subsol.

Atașează în susținere copii ale documentelor emise de administratorul de insolvență, copia dispoziției de plată externă și a facturii proforme.

Pentru considerentele prezentate solicită admiterea contestației și anularea parțială a Deciziei de impunere nr.cu privire la impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă de S lei și majorările de întârziere aferente acestuia în sumă de S lei.

De asemenea, prin adresa nr., înregistrată la Activitatea de inspecție fiscală Iași sub nr., menționează că deoarece contractul nu a mai fost semnat și serviciul nu a mai fost prestat, s-a înscris la masa

credală, devenind creditor până la data la care vor fi distribuite sumele și/sau închisă procedura insolvenței.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Finanțelor Publice a Județului Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală au efectuat inspecția fiscală generală pentru perioada 27.04.2005 - 31.12.2009. Rezultatele inspecției fiscale au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.în baza căruia s-a emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.

La Cap. III pct. 4 din raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au menționat că în evidența contabilă figurează achitată suma de 100.000 euro către Y, Y 1, Z, Germania, cu Dispoziția de plată externă din data de, cu mențiunea "redevențe plătite pentru utilizarea mărcilor înregistrate" în baza facturii proforme nr.

Au constatat de asemenea că societatea nu a reținut și nu a virat impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, nerespectând prevederile art. 113, art. 114, art. 115 și art. 116 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.au stabilit următoarele obligații fiscale de plată:

- S lei - impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți;
- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

III. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

Perioada verificată în ceea ce privește impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane fizice: 27.04.2005 - 31.12.2009.

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți pentru suma de S euro plătită către Y Germania cu titlul de redevență, în condițiile în care din documentele depuse la dosar nu rezultă că această sumă reprezintă în fapt altceva.

În fapt, cu Dispoziția/Declarație de plată externă fără număr din data de, societatea contestatoare a plătit S euro către Y Germania, cu mențiunea "redevențe plătite pentru utilizarea mărcilor înregistrate", în baza facturii proforme nr.

Organele de inspecție fiscală au consemnat faptul că această sumă reprezintă venit impozabil obținut din România de societatea germană pentru care **S.C. "X" S.R.L** avea obligația să rețină și să vireze impozit conform art. 113 - art. 116 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Societatea contestatoare susține că această sumă nu reprezintă redevență, ci doar o sumă plătită în avans pentru care nu datorează impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți. Cu atât mai mult cu cât, imediat după efectuarea acestei plăți Y a fost declarată în insolvență de către Tribunalul din Germania și, ca urmare, nu a mai primit dreptul de folosință al francizei.

În drept, sunt incidente prevederile art. 113 - art. 116 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

" Contribuabili

ART. 113

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

Sfera de cuprindere a impozitului

ART. 114

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

Venituri impozabile obținute din România

ART. 115

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

[...]

d) redevențe de la un rezident; [...]

Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți

ART. 116

(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.

(3) În înțelesul alin. (2), venitul brut este venitul care ar fi fost plătit unui nerezident, dacă impozitul nu ar fi fost reținut din venitul plătit nerezidentului.

[...]

(5) *Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului și se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține și se varsă, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua reținerii impozitului pentru nerezidenți.*

(6) *Pentru orice venit impozitul ce trebuie reținut, în conformitate cu prezentul capitol, este impozit final."*

Din prevederile legale citate rezultă că pentru veniturile de natura redevențelor obținute din România de nerezidenți în anul 2005 aceștia datorau impozit care se calcula prin aplicarea cotei de 15% asupra venitului brut și care trebuia reținut de către plătitorul de venit în momentul plății venitului și virat la bugetul de stat până la data de 25 a lunii următoare celei pentru care s-a plătit venitul.

Din documentele existente la dosarul contestației s-a reținut faptul că **S.C. "X" S.R.L.** a plătit către Y Germania suma de S euro cu titlu de redevențe.

Contestatoarea susține că această sumă nu reprezintă în fapt redevență, pentru că nu a încheiat un contract de franciză, ci un avans pentru acordarea unei francize, însă această motivație nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece potrivit Ordonanței Guvernului nr. 52/1997 privind regimul juridic al francizei în faza precontractuală nu se prevede plata unei sume de bani. Prima sumă datorată de beneficiar francizorului este redevența inițială sau taxa de intrare în rețea care se plătește după încheierea contractului.

Mai mult, în dispoziția/declarația de plată externă fără număr din, aflată în copie la dosarul cauzei, la rubrica "Descrierea tranzacției pentru care se dispune/efectuează plata" s-a menționat de către contestatoare "Redevențe plătite pentru utilizarea mărcilor înregistrate". Deci sumele în valută au fost decontate la extern sub acest regim fiind trecut codul specific al tranzacției 151020. De menționat ca la pct. 8 din dispoziția de plată externă este înscris sub semnătura autorizată a ordonatorului: *"Informațiile completate pe acest formular sunt reale și complete"*.

Conform art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"(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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz."

În ceea ce privește motivația contestatoarei că în anul 2005 i-a fost aprobată înscrierea în tabelul de creanțe al Y Germania, organul de

soluționare competent consideră că acestea nu pot influența tratamentul fiscal al impozitului obținut în România de nerezidenți atât timp cât nu există o hotărâre definitivă și irevocabilă care să demonstreze contrariul.

Ca urmare, în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit că **S.C. "X" S.R.L. jud. Iași** datorează impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă de S lei, drept pentru care se va respinge contestația formulată, ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă de S lei, se reține că stabilirea de majorari de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în sarcina a fost reținut debitul de natura impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți, aceasta datorează și majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului "**accesoriul urmează principalul**", drept pentru care contestația referitoare la acest capăt de cerere urmează a fi respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește contestația referitoare la Dispoziția de măsuri nr.emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr., în conformitate cu art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, competența de soluționare aparține organului emitent al acesteia, respectiv Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași.

Ca urmare, în data de, aceasta a emis Decizia nr..... înregistrată sub nr., prin care a soluționat contestația privind acest capăt de cerere, comunicată societății contestatoare prin poștă cu scrisoare recomandată în data de, așa cum rezultă de pe copia confirmării de primire aflată la dosarul contestației.

Pentru considerentele învederate și în temeiul art. 113 - art. 116 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza Ordinului ministrului finanțelor publice nr., Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași,

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. jud. Iași** pentru suma totală de S lei reprezentând:

- S lei - impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți;

- S lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

Art. 2 Serviciul secretariat administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Activității de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.