

## DECIZIE nr. 469 / 260 /30.11.2005

I. Obiectul contestatiei il constituie anulara actelor administrativ fiscale pentru suma totala reprezentand :

- TVA colectata pentru investitiile in regie proprie si pentru copertina presostatica pusa la dispozitia unui tert in baza unui contract de comodat.

- TVA nedeductibila aferenta serviciilor externe si documentelor care nu respecta prevederile legale de intocmire.

- accesorii aferente TVA

- diferenta de impozit pe profit

- accesorii aferente impozitului pe profit

- diferenta de impozit pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente.

- accesorii aferente diferentei de impozit pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente.

Contestatorul sustine ca taxa pe valoarea adaugata se aplica asupra operatiunilor care au drept rezultat un transfer de proprietate a unor bunuri sau servicii, ori investitiile in regie proprie efectuate in trim. II si III 2004 si cedarea cu titlu gratuit in baza unui contract de comodat a copertinei presostatice nu opereaza nici un transfer de proprietate.

De asemenea, contesta neacordarea regimului de deducere a TVA pentru documentele care nu au inscris codul de identificare fiscala invocand in acest sens prevederile art. 246 din Codul fiscal si art. 189 din Codul de procedura fiscala.

Referitor la seviceiile externe al caror beneficiar este SC ... SRL, sustine ca la primirea facturilor a procedat la inregistrarea in regim de autofacturare a sumei in cauza, iar legarea operatiunii de prevederile art. 21 (4) lit. m) care se refera la impozitul pe profit nu are incidenta asupra reglementarilor privind TVA; considerarea de catre organul fiscal drept cheltuieli nedeductibile la stabilirea profitului impozabil este eronata, deoarece aceste servicii s-au prestat in baza unor contracte incheiate cu prestatorii, iar serviciile au fost efectiv prestate si sunt necesare desfasurarii activitatii societatii.

Cu privire la impozitul pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti petenta sustine ca obligatia prezentarii certificatului de rezidenta fiscala revine beneficiarului venitului si nu SC ... SRL .

Perioada verificata privind TVA este 01.10.2004 - 31.01.2005, a impozitului pe profit 01.04.2003 - 31.12.2004, iar pentru impozitul pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente 01.06.2003 - 31.01.2005.

II. In raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 03.08.2005, organul de control a constatat ca prin decontul cu suma negativa a taxei pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare inregistrat la organul fiscal sub nr. 442276/25.02.2005 societatea solicita spre rambursare TVA aferenta perioadei 01.10.2004 - 31.01.2005.

1. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata s-a constatat ca SC ...SRL a aplicat deducerea TVA de pe facturi care nu indeplinesc calitatea de documente justificative asa cum prevede HG nr. 831/1997 .

De asemenea, contribuabilul a dedus TVA pentru facturi de servicii externe care nu indeplinesc cumulativ conditiile prevazute la art. 21 (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 si pct. 48 din HG nr. 44/2004 si pentru care societatea nu a facut dovada ca aceste prestari de servicii sunt destinate realizarii de operatiuni impozabile.

Organul de control a stabilit TVA colectata aferenta lucrarilor de investitii in regie proprie executate la un spatiu inchiriat ce serveste ca locuinta pentru administrator, iar in luna

noiembrie 2004 contribuabilul a dedus TVA aferenta unei copertine presostatice cedata in baza unui contract de comodat unui tert.

Cu diferenta de TVA nedeductibila si TVA colectata a fost diminuata suma solicitata la rambursare.

**2. Impozitul pe profit** stabilit suplimentar de catre organul de control provine din calcularea eronata a acestei obligatii fiscale in perioada aprilie - decembrie 2003 si din recalcularea profitului impozabil ca urmare a cheltuielilor nedeductibile.

In ceea ce priveste modul de calcul a impozitului pe profit s-a constatat ca in perioada aprilie - decembrie 2003 contribuabilul a calculat eronat cuantumul impozitului datorat fara a se respecta prevederile art. 7 pct. 1 din Legea nr. 414/2002.

In anul 2004 societatea calculeaza eronat profitul impozabil, fara a se respecta prevederile art. 19(1) din HG nr. 571/2003.

Diferenta de impozit pe profit rezultata din calculul eronat al acestuia este in suma de ... RON .

Din anexa 15 a actului de control rezulta diferenta de impozit pe profit stabilita ca urmare a cheltuielilor nedeductibile constatate cu ocazia verificarii taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente.

Astfel, cheltuielile constatate a fi nedeductibile la calculul profitului impozabil rezultate in urma verificarii TVA cu urmatoarea componenta :

- cheltuieli aferente transportului copertinei puse la dispozitia unei persoane juridice in baza unui contract de comodat.

- cheltuieli nedeductibile la nivelul trim. IV 2004 provenite din facturi emise pe numele unei persoane fizice.

- cheltuieli nedeductibile inregistrate in contabilitatea societatii de pe documente care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, prevazute de HG nr. 831/1997, asa cum sunt prezentate in anexele 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala.

Diferenta de impozit pe profit aferenta acestor cheltuieli nedeductibile este de ....

Referitor la efectuarea prestarilor de servicii externe in baza contractului nr. 2/05.12.2003 s-a constatat ca acestea nu pot fi justificate de catre contribuabil, serviciile de consultanta tehnica fiind prestate in baza contractului de colaborare nr. 87 A /01.06.2004 cu SC ... SRL.

De asemenea, se precizeaza faptul ca persoana cu care este incheiat contractul este asociat impreuna cu... la SC .....SRL, societatea la care se fac livrarile de cherestea si semifabricate, iar ... este administrator al SC ... SRL.

Cheltuielile constatate ca fiind nedeductibile aferente serviciilor externe sunt in suma totala de... iar diferenta de impozit pe profit rezultata din cresterea cheltuielilor nedeductibile este de ....

**3. Impozitul pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente** in suma de ... stabilit suplimentar de catre organul de control provine din aplicarea cotei de 15% asupra veniturilor platite nerezidentilor, avand in vedere ca in timpul controlului nu s-au prezentat certificate de rezidenta fiscala ale nerezidentilor beneficiari ai venitului din Romania si in consecinta nu sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri cu statul Italia.

**III.** Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, Biroul solutionarea contestatiilor retine ca in baza referatului nr. 58807/30.11.2005 prin decontul cu suma negativa a taxei pe valoarea adaugata cu optiune de rambursare inregistrat la organul fiscal sub nr. 442276/25.02.2005 societatea solicita spre rambursare TVA aferenta perioadei 01.10.2004 - 31.01.2005.

Contribuabilul solicita anularea raportului de inspectie fiscala nr. 4972/03.08.2005 si a Deciziei de impunere nr. 4972/09.08.2005 si rambursarea TVA prin decontul inregistrat la organul fiscal sub nr. 442276/25.02.2005.

Organul de solutionare a contestatiilor retine ca suma contestata de petent referitoare la TVA este mai mica decat cea din Decizia de impunere nr. 4972/09.08.2005 cu ... ; in temeiul pct. 2.1 din Ordinul ANAF nr. 519/2005 care prevede ca : *“ In situatia in care contestatorul precizeaza ca obiectul contestatiei il formeaza actul administrativ atacat, fara insa a mentiona, in cadrul termenului acordat de organul de solutionare, cuantumul sumei totale contestate, individualizata pe feluri de impozite, taxe, datorii vamale, contributii, precum si accesorii ale acestora, sau masurile pe care le contesta, contestatia se considera formulata impotriva intregului act administrativ fiscal”*, **are competenta de solutionare a contestatiei pentru suma totala de ... stabilita prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare nr. 4972/09.08.2005.**

**1. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata** contestatorul sustine ca aceasta se aplica asupra operatiunilor care au drept rezultat un transfer de proprietate a unor bunuri sau servicii, ori investitiile in regie proprie efectuate in trim. II si III 2004 si cedarea cu titlu gratuit in baza unui contract de comodat a copertinei presostatice nu opereaza nici un transfer de proprietate.

De asemenea, contesta neacordarea regimului de deducere a TVA pentru documentele care nu au in scris codul de identificare fiscala invocand in acest sens prevederile art. 246 din Codul fiscal si art. 189 din Codul de procedura fiscala.

Referitor la serviciile externe al caror beneficiar este SC ... SRL, sustine ca la primirea facturilor a procedat la inregistrarea in regim de autofacturare a sumei in cauza, iar legarea operatiunii de prevederile art. 21 (4) lit. m) care se refera la impozitul pe profit nu are incidenta asupra reglementarilor privind TVA.

Organul investit cu solutionarea contestatiei precizeaza ca perioada cuprinsa in obiectivul de control referitoare la TVA intra sub incidenta prevederilor Legii nr. 571/2003, iar perioada de verificare a impozitului pe profit este 01.04.2003 - 31.12.2004 , deci intra si sub incidenta Legii nr.414/2002 ; avand in vedere ca rambursarile anterioare s-au efectuat cu control ulterior, cheltuielile nedeductibile stabilite la recalcularea profitului impozabil are ca si consecinta nedeductibilitatea taxei pe valoarea adaugata aferenta . In consecinta organul de control a procedat la stabilirea diferentelor de TVA si a accesoriilor aferente cu care s-a diminuat TVA de rambursat solicitat prin ultima cerere inregistrata.

1.1. Referitor la TVA colectata compusa  
din :  
- TVA colectata pentru investitii efectuate in regie proprie in trimestrele II si III 2004 pe un spatiu ce serveste drept locuinta pentru administrator  
- TVA colectata pentru o copertina presostatica pe care contribuabilul in baza unui contract de comodat a pus-o la dispozitia terrei persoane( inclusiv transportul acesteia).  
Acele operatiuni nu au legatura cu activitatea economica a societatii deoarece constituie livrari de bunuri, speta fiind reglementata de art. 128 pct. 4 din Legea nr. 571/2003 astfel:

*“Preluarea de catre persoane impozabile a bunurilor achizitionate sau fabricate de catre acestea pentru a fi utilizate in scopuri care nu au legatura cu activitatea economica desfasurata sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane in mod gratuit constituie livrare de bunuri efectuata cu plata, daca taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor respective sau partilor lor componente a fost dedusa total sau partial”.*

Referitor la diferenta de TVA stabilita ca nedeductibila aceasta rezulta din inregistrarea in contabilitate si in jurnalele de cumparari a unor documente care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, asa cum sunt prevazute in anexa 1A la HG nr. 831/1997, documente care sunt consemnate in anexele nr. 9 si 10 la Raportul de inspectie fiscala, cu incalcarea urmatoarelor acte normative :

- pentru facturile ce contin corecturi de completare, prin inregistrarea acestora in jurnalul de cumparari, nu au fost respectate prevederile art. 160 (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :

*“Corectarea informatiilor inscrise in facturi fiscale sau alte documente legal aprobate se va efectua astfel:*

*a) in cazul in care documentul nu a fost transmis catre beneficiar, acesta se anuleaza si se emite un nou document;*

*b) in cazul in care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie sa cuprinda, pe de o parte, informatiile din documentul initial, numarul si data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de alta parte, informatiile si valorile corecte (...).”*

- pentru facturile inregistrate in contabilitate dar pentru care contribuabilul nu a prezentat exemplarul original al facturii fiscale, nu poate beneficia de dreptul de deducere, deoarece nu s-au respectat prevederile art. 145 (8) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct. 51 alin. 1 din HG nr. 44/2004 :

*“Justificarea deducerii taxei pe valoarea adaugata se face numai pe baza exemplarului original ...”*

- pentru facturile emise pe nume de persoana fizica si inregistrate in contabilitatea contribuabilului speta este reglementata de art.145(8) lit. a) din Legea nr. 571/2003 care prevede ca :

*“ Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata, orice persoana impozabila trebuie sa justifice dreptul de deducere, in functie de felul operatiunii, cu unul din urmatoarele documente:*

*a)(...) cu factura fiscala, care cuprinde informatiile prevazute la art. 155 alin. (8), si este emisa pe numele persoanei de catre o persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata “.*

In temeiul aceluasi act normativ, Biroul de solutionare a contestatiilor retine ca neintemeiat argumentul organului de control ca fiind nedeductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de prestari servicii in care nu s-a mentionat in mod expres numarul si data contractului, respectiv a comenzii si pentru facturile pe care furnizorii nu au in scris capitalul social invocandu-se prevederile art. 3 (4) din OMFP nr. 29/2003 care precizeaza ca :

*“ Pe facturile fiscale care se utilizeaza pentru prestari de servicii se vor mentiona, in mod expres, numarul si data contractului, respectiv ale comenzii, in cazul prestarilor de servicii ocazionale care nu au la baza un contract”.*

si a Legii nr. 31/1990 republicata, care la art. 74 paragraf (1) si (2) prevede ca :

*“(1)In orice factura, oferta, comanda, tarif, prospect si alte documente intrebuintate in comert, emanand de la o societate, trebuie sa se mentioneze denumirea, forma juridica, sediul si codul unic de inregistrare.(...) .*

*(2) Pentru societatea cu raspundere limitata va trebui mentionat si capitalul social, (...).”*

Ori, art. 155 (8) din Legea nr. 571/2003 prevede ca obligatorii urmatoarele informatii pe care trebuie sa le cuprinda factura fiscala si anume:

*“(8) Factura fiscala trebuie sa cuprinda obligatoriu urmatoarele informatii:*

*a) seria si numarul facturii;*

*b) data emiterii facturii;*

- c) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala al persoanei care emite factura;
- d) numele, adresa si codul de inregistrare fiscala, dupa caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;
- e) denumirea si cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;
- g) cota de taxa pe valoarea adaugata sau mentiunea scutit cu drept de deducere, scutit fara drept de deducere, neimpozabil sau neinclus an baza de impozitare, dupa caz;
- h) valoarea taxei pe valoarea adaugata, pentru operatiunile taxabile”.

Asa cum rezulta din anexa nr. 10 a actului de control, TVA aferenta facturilor pentru care organul de control a considerat- o ca nedeductibila desi contineau informatiile prevazute in mod expres in textul de lege; in consecinta suma de ... reprezinta tva deductibila, urmand admiterea contestatiei pentru acest capat de cerere.

1.3 Referitor la TVA nedeductibila in suma de ..., aceasta rezulta din facturi de servicii externe de consultanta si asistenta tehnica, dar pentru care contribuabilul nu face dovada necesitatii acestor servicii, in conditiile in care pentru urmarirea productiei este incheiat contractul de colaborare nr. 87A/01.06.2004 cu SC ... SRL in care sunt prevazute si servicii de consultanta tehnica.

Tariful in acest contract este cu mult mai mic decat tariful din facturile de servicii externe, iar pentru activitatea de prelucrare a lemnului societatea inregistreaza pierdere la data de 31.12.2004 conform analiticului 121.03 din balanta de verificare.

Activitatea de prelucrare a lemnului desfasurata in halele proprii consta in debitarea, uscarea si taierea de semifabricate la anumite dimensiuni dar pentru care contribuabilul nu justifica necesitatea acestor servicii externe. Livrarile la export sunt nesemnificative si constau in semifabricate si cherestea cu un grad redus de prelucrare.

Organul de control a constatat ca taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor servicii externe nu este destinata utilizarii in folosul operatiunilor taxabile ale contribuabilului, nefiind aplicabile prevederile art. 145(3) din Legea nr. 571/2003 care precizeaza ca :  
*“(3) Daca bunurile si serviciile achizitionate sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor sale taxabile, orice persoana impozabila inregistrata ca platitor de taxa pe valoarea adaugata are dreptul sa deduca:*

*a) taxa pe valoarea adaugata datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost livrate sau urmeaza sa ii fie livrate, si pentru prestarile de servicii care i-au fost prestate ori urmeaza sa ii fie prestate de o alta persoana impozabila”.*

Organul fiscal a constatat ca serviciile externe nu sunt justificate cu documente din care sa rezulte prestarea efectiva si a aplicat prevederile pct. 60 alin. 5, lit. c) :

*“ In situatia in care organele fiscale competente, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca nu s-au indeplinit obligatiile prevazute la alin. (1)-(4), vor proceda astfel:*

*c) daca prestarile de servicii respective sunt destinate realizarii de operatiuni care nu dau drept de deducere, vor stabili taxa datorata bugetului de stat, care va fi achitata in termenele prevazute de normele procedurale in vigoare;*

*d) pentru neplata in termenul stabilit de lege a sumelor constatate la lit. b) si c) se datoreaza penalitati de intarziere si/sau dobanzi, dupa caz, calculate conform normelor procedurale in vigoare. Sumele respective nu se includ in deconturile privind taxa pe valoarea adaugata”.*

Referitor la sustinerea petentului ca a procedat legal la evidentierea in contabilitate a operatiunilor de prestari servicii externe, in temeiul pct. 60 din HG nr.44/2004 in care se prevede ca:

*” Informatiile din factura fiscala emisa prin autofacturare se inscriu si in jurnalele pentru cumparari si in jurnalele pentru vanzari si sunt preluate corespunzator in decontul de taxa pe valoarea adaugata respectiv, atat ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila.*

*In cursul perioadei fiscale persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care sunt beneficiari ai operatiunilor prevazute la art. 150 alin. (1) lit. b) si art. 151 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal, reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni pe baza facturilor emise prin autofacturare prin inregistrarea contabila:*

4426 = 4427

*"Taxa pe valoarea adaugata deductibila" "Taxa pe valoarea adaugata colectata"*

se retine ca, desi procedura de inregistrare este corecta, prestarile de servicii externe nu se justifica a fi destinate operatiunilor taxabile, si prin urmare operatiunile nu dau drept de deducere organul de control a stabilind TVA datorata bugetului de stat.

Avand in vedere cele de mai sus, rezulta ca organul de control a procedat legal la stabilirea TVA colectata, respectiv nedeductibila, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru acest capat de cerere.

**2. Referitor la diferenta de impozit pe profit** stabilita suplimentar de catre organul de control Biroul de solutionare a contestatiilor retine ca :

2.1 Diferenta de impozit pe profit rezultata din calculul eronat al acestuia de catre societate in anul 2003 si in anul 2004 .

Modul de calcul a impozitului pe profit datorat in perioada aprilie-decembrie 2003 nu respecta prevederile art. 7 pct. 1 din Legea nr. 414/2002 care precizeaza ca :

*“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile”.*

In anul 2004 societatea calculeaza eronat profitul impozabil, fara a se respecta prevederile art. 19(1) din HG nr. 571/2003.

*“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.*

Diferenta de impozit pe profit rezultata ... din care ... aferenta anului 2003 si... aferenta anului 2004 si provine din calculul eronat efectuat de societate, fara a se tine seama de prevederile legale mai sus invocate.

Diferenta stabilita din recalcularea impozitului pe profit are la baza datelor din balantele de verificare ale contribuabilului de la 31.12.2003 si de la 31.12.2004, balante care au stat la baza intocmirii bilanturilor de sfarsit de an.

Deoarece organul de control nu precizeaza detaliat modul de stabilire de catre contribuabil a impozitului pe profit, adica in ce consta eroarea de calcul din care a rezultat diferenta de impozit pe profit in suma de ... stabilita suplimentar urmeaza refacerea acestui punct din Raportul de inspectie fiscala prin compararea pe baza datelor din evidenta contabila si cele stabilite de organele de control.

2.2. Din anexa nr.15 a actului de control rezulta diferenta de impozit pe profit stabilita ca urmare a cheltuielilor nedeductibile constatate cu ocazia verificarii taxei pe valoarea adaugata si a impozitului pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente.

Astfel, cheltuielile constatate a fi nedeductibile la calculul profitului impozabil

rezultate in urma verificarii TVA cu urmatoarea componenta :

- cheltuieli aferente transportului copertinei puse la dispozitia unei persoane juridice in baza unui contract de comodat.

- cheltuieli nedeductibile la nivelul trim. IV 2004 provenite din facturi emise pe numele unei persoane fizice.

- cheltuieli nedeductibile inregistrate in contabilitatea societatii de pe documente care nu indeplinesc calitatea de documente justificative, incalcandu-se prevederile HG nr. 831/1997, si sunt prezentate in anexele nr.9 si nr. 10 la Raportul de inspectie fiscala.

Suma de... stabilita ca si cheltuiala nedeductibila are la baza prevederile art. 21 alin. 4 lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare in care se precizeaza : *“cheltuielile inregistrate in contabilitate, care nu au la baza un document justificativ, potrivit legii, prin care sa se faca dovada efectuarii operatiunii sau intrarii in gestiune, dupa caz, potrivit normelor”* si art. 21 (1) din acelasi act normativ in care se prevede : *“Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare”*.

Din analiza anexei nr. 10 a actului de control rezulta ca factura nr. 5573028/03.05.2004 emisa de SC... SRL in valoare de... ( fara TVA) pe care furnizorii nu au in scris capitalul social, invocandu-se prevederile Legii nr.31/1990 republicata, organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca aceasta prevedere nu a fost preluata si in HG nr. 831/1997 cu modificarile si completarile ulterioare si prin urmare poate fi considerata ca document justificativ.

Deoarece impozitul pe profit se calculeaza pe cumulat, organul de solutionare a contestatiilor nu are competenta de a stabili impozitul pe profit suplimentar si in consecinta se impune ca pentru cheltuielile considerate ca nedeductibile care este cuprinsa in suma de... sa se refaca actul de control pentru acelasi capat de cerere si aceeasi perioada.

2.3. Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de ... aferenta prestarilor de servicii externe ( contract nr. 2/05.12.2003) legate de activitatea de prelucrare a lemnului, efectuate de persoane care detin calitatea de asociati la SC ... SRL; necesitatea prestarilor de servicii externe nu a fost justificata de catre contribuabil asa cum se prevede la art.21(4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si punctele 48 si 49 din HG nr.44/2004 :

*“Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:*

- *serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;*

- *contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate.*

49. *Pentru servicii de management, consultanta si asistenta tehnica prestate de nerezidentii afiliati contribuabilului, la analiza tranzactiilor pentru determinarea deductibilitatii cheltuielilor trebuie sa se aiba in vedere si principiile din comentariul la articolul 9 privind impunerea intreprinderilor asociate din Conventia-model cu privire la impozitele pe venit si impozitele pe capital. Analiza trebuie sa aiba in vedere:*

*(i) partile implicate;*

- (ii) natura serviciilor prestate;
- (iii) elementele de recunoastere a cheltuielilor si veniturilor pe baza documentelor justificative care sa ateste prestarea acestor servicii.

Sustinerea petentului ca organul de control are o abordare superficiala referitoare la lucrarile de investitii, la calitatea de documente justificative a facturilor care nu contin toate elementele prevazute de lege si la prestarile de servicii externe, este prezentata trunchiat deoarece legiuitorul a prevazut clar in articolele din actele normative mai sus invocate conditiile de deductibilitate atat a TVA cat si a impozitului pe profit.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca pentru diferenta de impozit pe profit, urmeaza :

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... reprezentand impozit pe profit aferente serviciilor externe.

- refacerea actului de control pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de... aferent cheltuielilor nedeductibile de ... si pentru diferenta de impozit pe profit rezultata din calculul eronat al acestuia pentru anii 2003 si 2004 este in suma de .... din care ... aferenta anului 2003 si .... aferenta anului 2004.

**3. Cu privire la impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente**, contribuabilul sustine ca in temeiul art. 12 (2) din OG nr. 83/1998 obligatia de prezentare a certificatului de rezidenta fiscala revine beneficiarului venitului.

Organul de control a constatat ca SC ... SRL are incheiate doua contracte cu persoane fizice nerezidente si anume :

- Contractul nr. 2/05.12.2003 cu dl.... cetatean strain, pentru prestari servicii de asistenta tehnica de specialitate pentru realizarea productiei de prelucrare a lemnului.

- Contractul nr. 3/15.03.2004 cu dl. ..., cetatean strain, pentru prestari servicii de asistenta tehnica de specialitate pentru realizarea productiei de prelucrare a lemnului, modificat prin act aditional in data de 22.03.2004, obiectul prestatiei fiind asistenta si consultanta tehnica pentru realizarea de structuri si copertine presostatice.

Avand in vedere ca in timpul controlului nu au fost prezentate certificate de rezidenta fiscala ale nerezidentilor beneficiari ai venitului din Romania, s-au aplicat prevederile art. 2 lit. c) din OG nr. 83/1998, respectiv ale titlului V din Codul fiscal si nu cele din conventia de evitare a dublei impuneri cu statul Italia, adica s-au determinat diferente de impozit, in suma de ...

Speta este reglementata de :

-art. 2 lit. c) din OG nr. 83/1998 astfel : *"Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile realizate din Romania se calculeaza, se retine si se varsa de catre platitorii de venituri prin aplicarea urmatoarelor cote de impozit:*

.....  
c) 15% pentru veniturile provenind din prestari de servicii de orice natura, precum si din consultatii medicale si operatii chirurgicale. Aceste prevederi se aplica numai in cazul in care asemenea activitati au loc efectiv in Romania si daca nu se desfasoara prin intermediul unei baze fixe sau al unui sediu permanent, situat pe teritoriul Romaniei." -

art. 118 pct. 2 din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct. 15 (3) din HG nr. 44/2004 dupa cum urmeaza :

*" Nerezidentii care sunt beneficiari ai veniturilor din Romania vor depune anual, la platitorul de venit, originalul certificatului de rezidenta fiscala sau al documentului prevazut la pct. 13 alin. (1), tradus si legalizat de organul autorizat din Romania in momentul platii venitului, dar nu mai tarziu de o luna calculata de la data platii acestuia".*

Organul investit cu solutionarea contestatiilor retine ca prevederile OG nr. 83/1998 sunt aplicabile pentru anul 2003, respectiv platii efectuate prestatorului in data de 22.12.2003, asa cum rezulta din anexa nr. 16 a Raportului de inspectie fiscala.

Avand in vedere ca in timpul controlului contribuabilul nu a prezentat originalul certificatului de rezidenta fiscala a beneficiarilor de venit, organul de control in mod legal a procedat la recalcularea impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente, motiv pentru care urmeaza respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ...

4. Referitor la dobanzile si penalitatile de intarziere stabilite de catre organul de control, se retine ca pentru diferentele de TVA aferente perioadelor in care soldul sumei negative de TVA a fost solicitat la rambursare si rambursat cu control ulterior s-a procedat la calculul de dobanzi si penalitati de intarziere, asa cum rezulta din anexa 12, respectiv 15 si 16 a Raportului de inspectie fiscala.

Temeiul legal in baza caruia s-au stabilit dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de ... aferente TVA, impozitului pe profit si impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente este art. 114, 115 si 120 din OG nr. 92/2003 republicata, publicata in MO nr. 560 din 24.06.2005 (pana la data efectuarii controlului), care prevede ca :

*“ Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.*

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

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

La stabilirea dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente perioadei de pana la 31.12.2003 s-au avut in vedere prevederile OG nr. 61/2002 republicata.

Avand in vedere ca suma de ...reprezinta TVA a fost admisa, iar pentru capatul de cerere referitor la impozitul pe profit urmeaza refacerea actului de control se impune :

- refacerea actului de control pentru capatul de cerere referitor la accesoriile stabilite la impozitul pe profit si TVA in suma de ... pentru aceeasi perioada de catre o alta echipa de control.

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor fizice nerezidente.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, HG nr. 44/2004, Legii nr. 414/2002, OG nr. 83/1998, OG nr. 61/2002 republicata, coroborat cu art. 186 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale se

## **DECIDE :**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de SC... SRL pentru suma totala de ... reprezentand :

- TVA in suma de ...

- impozit pe profit in suma de ...

- impozit pe veniturile persoanelor fizice si juridice nerezidente cu accesoriile aferente.

2. Admiterea contestatiei pentru suma de ... reprezentand TVA .

3.Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere impunere nr.

4972/09.08.2005 si a Raportului de inspectie fiscala nr. 4972/09.08.2005 incheiate de organele de control ale SAF - ACF pentru suma totala de ... reprezentand :

\* impozitul pe profit in suma de ...

\* accesorii aferente impozitului pe profit in cuantum

de...

\* accesorii aferente TVA in cuantum de ...; refacerea

actelor administrative fiscale atacate vizand aceeasi perioada si aceleasi capete de cerere, cu respectarea celor precizate in continutul deciziei.

Conform prevederilor art. 188 alin. 2 din OG nr. 92/2003 republicata, titlul IX, punctul 1 din prezenta decizie se poate ataca la Tribunalul ... in termen de 30 de zile de la luare la cunostinta.