

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr.,,, înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr.,,,, cu privire la contestația formulată de **SOCIETATEA X**.

Contestația, înregistrată la Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. ..., a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala și are ca obiect suma de ...lei reprezentand:

- impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei;
- majorari de intarziere in suma de ...lei aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti.

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț este legal investită să soluționeze contestația formulată de **SOCIETATEA X**.

- I. **Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala**, prin care s-au stabilit de plata suplimentar in sarcina acesteia un impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei la care au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de ...lei.

In sustinerea contestatiei, SOCIETATEA X aduce urmatoarele argumente:

-potrivit art.118 alin.(2) din Codul fiscal, in momentul prezentarii certificatului de rezidenta fiscala, care dovedeste ca beneficiarul venitului a avut rezidenta fiscala in statul contractant cu care este incheiata conventia de evitare a dublei impuneri, pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile din Romania se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri si se face regularizarea impozitului in cadrul termenului legal de prescriptie;

-in timpul inspectiei fiscale, societatea a prezentat certificate de rezidenta fiscala pentru perioada in care a facut plati catre furnizorul din Germania, si ca urmare se aplica cota de 3% prevazuta in Conventia dintre Romania si Republica Federala Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si pe capital, semnata la Berlin la 4 iulie 2001.

Petenta anexeaza in xerocopie certificatele de rezidenta fiscala a beneficiarului de venit.

In consecinta, contestatara solicita modificarea Deciziei de impunere nr...., in sensul recalcularii impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si a majorarilor de intarziere aferente, luand in considerare cota de 3% prevazuta in Conventia mentionata anterior.

II. Prin Decizia de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr...., organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au stabilit suplimentar in sarcina societatii un impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei la care au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de ...lei.

La capitolul 2.1.2. "Motivul de fapt" se precizeaza:

-pentru veniturile achitate firmei Fleet Board din Germania, societatea nu a constituit, evidentiat si achitat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;

-pentru neachitarea in termen a impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti s-au calculat majorari de intarziere.

La capitolul 2.1.3. "Temeiul in drept" sunt stipulate prevederile art.116 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.120 alin.(2) din O.G.nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Potrivit **Raportului de inspectie fiscala nr....**, in perioada 05.10.2005 – 30.04.2008, SOCIETATEA X efectueaza plati la extern catre firma Fleet Board Germania in suma de ... euro, conform contractului ce are ca obiect prestatii constand in transmisiuni prin satelit de informatii necesare activitatii de transport.

Cu ocazia inspectiei fiscale s-a constatat ca sumele achitate la extern reprezinta venitul net obtinut de firma Fleet Board Germania, fara a se respecta prevederile art.116 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora, „ impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obtinute din Romania, se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de platitorii de venituri.”

Conform art.116 alin.(2) al aceluiasi act normativ, impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea cotelor de 15%, respectiv 16%, in vigoare la data platii venitului, asupra veniturilor brute.

SOCIETATEA X nu a retinut la sursa impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, certificatele de rezidenta fiscala nefiind depuse de catre firma Fleet Board Germania la platitorul de venit in momentul realizarii venitului, respectiv in perioada 05.10.2005 – 30.04.2008.

Cu ocazia inspectiei fiscale, SOCIETATEA X prezinta certificatele de rezidenta fiscala pentru anii 2005, 2006, 2007 si 2008, eliberate la data de 17.06.2008, anexe la Raportul de inspectie fiscala.

Potrivit art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri, nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit, in momentul realizarii venitului, certificatul de rezidenta fiscala.

In cazul in care certificatul nu se prezinta in acest termen, SOCIETATEA X trebuia sa aplice prevederile titlului V din Codul fiscal, platitorul de venit fiind raspunzator pentru primirea in termenul stabilit a originalului certificatului de rezidenta fiscala, conform pct. 15 alin.(3) din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

In momentul prezentarii certificatului de rezidenta fiscala se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri si se face regularizarea impozitului in cadrul termenului legal de prescriptie, in conditiile in care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut in termenul de prescriptie rezidenta fiscala in statul contractant cu care este incheiata conventia de evitare a dublei impuneri, pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile in Romania.

Avand in vedere ca SOCIETATEA X nu a calculat, retinut si varsat la bugetul de stat impozitul pe venitul persoanelor nerezidente, in momentul platii venitului, respectiv in perioada 05.10.2005 – 30.04.2008, in timpul inspectiei fiscale, s-a procedat la recalcularea sumelor brute, rezultand suma de ... euro asupra careia s-a aplicat impozit in cota de 15%, respectiv 16%, conform art.116 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Impozitul datorat a fost determinat prin luarea in calcul a cursului leu-euro comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil in ziua platii venitului catre nerezidenti, conform art.116 alin.(5) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, rezultand un impozit datorat in suma de ...lei, conform anexei nr.4 la raport. Pentru neplata in termen a impozitului stabilit suplimentar, au fost calculate majorari de intarziere in suma totala de ...lei, conform anexei nr.5 la raport.

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

Cauza supusa solutionarii este daca pentru sumele achitate firmei Fleet Board Germania , in perioada 05.10.2005 – 30.04.2008, contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania si Republica Federala Germania, in conditiile in care societatea prezinta certificatele de rezidenta fiscala ale beneficiarului de venituri.

In fapt,

In perioada 05.10.2005 – 30.04.2008, SOCIETATEA X a efectuat plati catre firma Fleet Board din Germania, reprezentand contravaloare prestatii constand in transmisiuni prin satelit de informatii necesare activitatii de transport.

Prin Raportul de inspectie fiscala nr...., se precizeaza ca pentru veniturile achitate firmei din Germania, SOCIETATEA X nu a calculat, retinut si varsat la bugetul de stat impozitul pe venitul persoanelor nerezidente, potrivit prevederilor Titlului V Din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si punctului 12(9) din H.G. nr.44/2004, avand in vedere ca firma Fleet Board din

Germania nu a depus la platitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala in momentul realizarii veniturilor.

Cu ocazia inspectiei fiscale, societatea contestatoare depune certificatele de rezidenta fiscala, anexate in xerox copie la dosarul cauzei, eliberate de catre Administratia Financiara Stuttgart – Persoane juridice, la data de 17.06.2008, care atesta faptul ca firma Daimler FleetBoard GmbH a fost rezidenta in Germania in anii 2005, 2006, 2007 si 2008 in sensul art.4 al Conventiei pentru evitarea dublei impuneri incheiate intre Germania si Romania la 4 iulie 2001, fiind platitoare de impozite de orice fel aplicabile rezidentilor din Germania.

SOCIETATEA X contesta impozitul pe venitul persoanelor nerezidente stabilit suplimentar la control, solicitand recalcularea acestuia, precum si a majorarilor de intarziere aferente, intrucat aceasta a prezentat in timpul controlului certificatele de rezidenta fiscala, iar potrivit art.118 alin.(2) din Codul fiscal, „ *in momentul prezentarii certificatului de rezidenta fiscala, care dovedeste ca beneficiarul venitului a avut rezidenta fiscala in statul contractant cu care este incheiata conventia de evitare a dublei impuneri, pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile din Romania se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri si se face regularizarea impozitului in cadrul termenului legal de prescriptie*”.

In drept,

Potrivit art.118 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

„ Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligatia de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată conventia de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

De asemenea, prin Ordinul Ministerului Finantelor Publice nr. 1445/28.09.2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei Fiscale Centrale 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, cu modificarile si completarile ulterioare, la punctul 2 se prevede:

“În baza convențiilor de evitare a dublei impuneri, coroborate cu legislația internă în materie:

În situația prezentării, în termenul de prescripție, a certificatului de rezidență fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidența fiscală într-un stat semnatar al convenției de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obținute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile, producând efecte inclusiv asupra calculului de obligații fiscale accesorii aferente, acestea calculându-se numai pentru impozitul calculat conform convenției și neachitat în termen”.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca pentru a beneficia de prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Republica Federala Germania, firma Daimler FleetBoard GmbH avea obligatia de a prezenta, in termenul de prescriptie, certificatele de rezidenta fiscala valabile care sa ateste ca este persoana rezidenta a Germaniei.

Se retine ca dreptul de a beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri este atestat de certificatele de rezidenta fiscala, iar aceste inscrisuri oficiale eliberate de autoritatile fiscale din tara de rezidenta a beneficiarului de venituri probeaza rezidenta fiscala a firmei care a realizat venituri din Romania.

Informatiile cuprinse in certificatele de rezidenta fiscala anexate la dosarul cauzei conduc la concluzia ca firma Daimler FleetBoard GmbH a avut rezidenta fiscala in Germania in perioada 2005 – 2008, perioada supusa inspectiei fiscale, aceste certificate fiind generatoare de drepturi si, prin urmare, societatii ii pot fi aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Germania.

Ca urmare, ***se va desfiinta Decizia de impunere nr....si Raportul de inspectie fiscala nr.... pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ...lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa reverifice societatea pentru aceeasi perioada si sa recalculeze impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in functie de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.***

La reverificare se vor avea in vedere si Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr.519/2005 care precizeaza:

"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."

Pe cale de consecinta vor fi desfiintate si majorarile de intarziere in suma de ...lei aferente impozitului pe venitul persoanelor nerezidente,

deoarece acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

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

DECIDE :

Desfiintarea partiala a capitolului din Raportul de inspectie fiscala nr ... si din Decizia de impunere nr...., intocmite pentru **SOCIETATEA X**, referitor la **impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ...lei, precum si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei**, urmand ca Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii, prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a intocmit prezentul act administrativ fiscal atacat, sa procedeze la o noua verificare si sa incheie un alt act administrativ fiscal, conform considerentelor prezentei decizii.

Decizia de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii.