

DECIZIA NR.79/ .06.2010
privind solutionarea contestatiei formulate de
SC xxxxxxxxxxx SRL
cu sediul in xxxxxxxxxxx

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului xxxxxx a fost investita in baza art.209 din O.G nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala cu solutionarea contestatiei formulate de SC xxxxxxxxxxx SRL cu sediul in xxxxxxxxxxxxxxxx,jud Sibiu, impotriva Deciziei nr xxxx din 20.04.2010 si a Raportului de inspectie fiscala xxxx/16.04.2010 intocmite de Activitatea de Inspectie Fiscala xxxx.

Contestatia a fost depusa, in termenul impus de art.207 din O.G nr.92/2003(R) privind Codul fiscal, de d-l xxxxxx in calitate de administrator, fiind inregistrata la Activitatea de Inspectie Fiscala xxx sub nr. xxxx din 27.05.2010, iar la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului xxxx cu nr.xxxx din 02.06.2010.

Aceste acte administrativ fiscale au fost comunicate societatii conform adresei nr. xxxx/22.04.2010, transmisa prin posta si confirmata de primire de societate in data de 29.04.2010.

I. Prin contestatia depusa petenta solicitata:

- anulara in parte a Deciziei de impunere nr.xxxx/20.04.2010, si Raportului de Inspectie Fiscala nr. xxxx/16.04.2010, respectiv pentru suma totala de xxxxx lei avand urmatoarea componenta:

- xxxxx lei, reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;
- xxxxx lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti stabilit suplimentar;
- xxxxx lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata

Petenta invoca in sustinerea contestatiei urmatoarele aspecte:

1. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti stabilit suplimentar de organul de inspectie fiscala si a majorarilor de intarziere aferente:

Plecand de la enuntul art. 144 din Codul fiscal care face vorbire de impozitarea veniturilor brute in cazul impozitului pe veniturile obtinute din Romania, organul fiscal cu de la sine putere, fara o baza contractuala existenta sau o prevedere expresa a legii in acest sens, ridica stacheta bazei de impozitare de la xxxxxxx lei la xxxxxx lei – “pe baza asa zisului procedeu al sutei micorate” stabilind arbitrar ca baza de impozitare xxxxxx lei x 100 /(100-16).

Onorariul stabilit pe baza contractului este de xxxx eur, adica xxxx lei asa cum a fost achitat de contribuabila si in final facturat cu factura xx/09 din 31.12.2008 de catre societatea prestatoare.

Impozitul suplimentar pe veniturile realizate din Romania de nerezidentul xxxxxx este stabilit pe aceasta cale eronat la xxxxx lei in loc de xxxxx lei stabilindu-se tot eronat, majorari de intarziere in quantum de xxxxx lei.

In actualul Cod fiscal nu exista vreo prevedere legala care sa justifice masura obligarii platitorului de venituri obtinute de nerezidenti din Romania la plata respectivului impozit in locul contribuabilului in cauza in ipoteza in care nu si-a indeplinit obligatia de retinere si virare la bugetul de stat a impozitului in discutie.

Temeiul de drept a cererii de anulare o constituie interpretarea per a contrario a art.7 alin. 1 punctul 17) C. fisc. continand definitia persoanei nerezidente precum si art. 113 C. fisc. care stabileste clar cine sunt contribuabilii impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti. xxxxxxxx SRL fiind o persoana juridica romana potrivit art. 7 alin. 1 punctul 24) C. fisc. nu poate fi concomitent si nerezidenta si ca atare contribuabil al impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti la plata caruia a fost obligata prin decizia de impunere contestata in privinta acestui punct.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de organul de inspectie fiscala si a majorarilor de intarziere aferente:

Facand abstractie de continutul relativ ambiguu al contractului de consultanta din 1.01.2008 care indica ca parte contractuala pe d-nul xxxxxxxx sau firma xxxxxxxx SRL, cert este ca contribuabilii i s-au prestat servicii de consultanta pentru care s-a prezentat la plata factura nr. xxxx/09 din 31.12.2008...Contribuabilii a compensat platile de avans efectuate in cursul anului 2008 cu suma facturata la data de 31.12.2008 si a preluat suma de xxxxxxxx lei cu titlu de taxa pe valoarea adaugata din factura, in declaratia de rambursare a taxei pe valoarea adaugata depusa la organul fiscal competent.

Afirmatia potrivit careia prestatiile consultantei a fost efectuata de persoana fizica xxxx cu corolarul acesteia ca xxx SRL n-a prestat ea insesi consultanta in cauza nu poate fi retinuta la o analiza mai profunda. O societate comerciala cum este cea in cauza este o notiune abstracta in forma unei fictiuni juridice, aceasta prin ea insesi nu poate presta vreo activitate concreta. Activitatea o presteaza oricum persoanele fizice, care intr-un fel sau altul, fie sunt angajatii societatii, fie colaboratorii sau administratorii acesteia. Ca atare in constelatia data tot persoana fizica xxxx ar fi prestat efectiv, in numele societatii, consultanta la care s-a obligat societatea si ambiguu, concomitent si persoana fizica Mokesch.

II .Organul de inspectie fiscala prin Decizia de impunere nr xxxx/20.04.2010 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Raportul de inspectie fiscala nr.xxx/16.04.2010 a retinut urmatoarele aspecte:

1. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca dl xxxxxxxx a prestat societatii comerciale xxxxxxxx S.R.L. in perioada **ianuarie - noiembrie 2008** servicii de consultanta pentru care a incasat, intr-un cont personal deschis la Unicredit Tirioc Bank S.A., suma de xxxx EUR (echivalent a xxxx lei la cursul de schimb din data platii). Aceste servicii de consultanta au fost prestate de dl xxxxxxxx in perioada ianuarie - noiembrie 2008 in baza "Contractul de consultanta" nr. xxx/01.01.2008. Dl xxxxxxxx este cetatean german, domiciliat in loc.xxxxxxx, Germania, fiind persoana fizica nerezidenta in Romania.

Nerezidentii care obtin venituri impozabile din Romania au obligatia de a plati impozit pentru aceste venituri.

In cadrul veniturilor impozabile care se supun impozitului pe veniturile realizate de nerezidenti se regasesc si veniturile din prestarea de servicii de management sau de consultanta in orice domeniu, acestea fiind prevazute la art. 115, alin. 1, lit. i) din Legea nr. 571/2003 - privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea nu a retinut si virat bugetului de stat impozitul pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti pentru veniturile obtinute de dl xxxxxxxx, incalcand astfel prevederile art. 116, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea nu a prezentat certificat de rezidenta fiscala emis de autoritatile fiscale din Germania din care sa rezulte ca in anul 2008 d-nul xxxxx a fost persoana fizica rezidenta a acestui stat, pentru a putea beneficia de prevederile Legii nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federala Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, semnată la Berlin la 4 iulie 2001.

In conformitate cu prevederile art. 114 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, impozitul se aplica asupra **veniturilor brute** impozabile obtinute din Romania, cota de impozit fiind de 16 % stabilita la art. 116, alin. 2, lit. c) din acelasi act normativ.

DI xxxxx a incasat in perioada ianuarie - decembrie 2008 suma de xxxxx EUR (echivalent a xxxx lei la cursul de schimb din data platii) acesta reprezentand venitul net. Deoarece impozitul pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti se determina prin aplicarea cotei de 16 % asupra veniturilor brute, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea venitului brut impozabil, prin procedeul sutei micorate, stabilind un venit brut in suma de xxxxxx lei (= xxxxx lei x 100 / (100-16)).

Impozitul suplimentar pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti stabilit de organul de inspectie fiscala pentru veniturile realizate de dl xxxxx din servicii de management si consultanta este de **xxxxxx lei** (=xxxxx lei x 16 %).

Pentru debitul stabilit suplimentar reprezentand impozit suplimentar pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti, in baza prevederilor art. 119, alin. 1 si art. 120, alin. 1 si alin. 7 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in suma de **xxxxxxxx lei**.

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar

In luna decembrie 2008 S.C. xxxxxxx S.R.L. a primit si inregistrat in evidenta contabila factura nr. xxx/09 din 31.12.2008 emisa de S.C.xxxxxx S.R.L. xxx, in valoare de xxxxx lei cu o taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxx lei, reprezentand contravaloare "Mentenananta si prestari servicii inginerie, **ianuarie - noiembrie 2008**".

Organul de inspectie fiscala a procedat la analiza acestei operatiuni vizand urmatoarele aspecte: contractul in baza caruia au fost prestate aceste servicii, natura serviciilor, partile implicate, respectiv stabilirea prestatorului si a beneficiarului, contravaloarea prestatilor, achitarea serviciilor si modul de inregistrare in evidenta contabila a acestei operatiuni, constatandu-se urmatoarele:

a)- contractul de consultanta nr. xxx/01.01.2008 este incheiat intre S.C.xxxxxxxxx S.R.L. in calitate de beneficiar si xxxxxxx cu domiciliul in loc.xxxxxxx Germania sau S.C. xxxxxxx S.R.L. cu sediul in xxxxxx, str. xxx, inmatriculata la ORC sub nr. Jxx/xxxx2008, cod de inregistrare fiscala RO xxxxxxxx, in calitate de "firma de consultanta". Acest contract este singurul contract in baza caruia au fost prestate aceste servicii.

b)- din verificarea efectuata in bazele de date gestionate de Oficiul Registrului Comertului de pe langa Tribunalul xxx si de catre D.G.F.P. xxxx cu privire la S.C. xxxxxx S.R.L. au fost constatate urmatoarele:

-SC xxxxxxxx S.R.L. a fost infiintata la data de 19 decembrie 2008 avand ca asociat unic si administrator pe xxxxxx

- S.C. xxxxxxxx S.R.L. este inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de 12.01.2009

- contravaloarea serviciilor de consultanta a fost stabilita, conform Anexei 1 la contractul de consultanta, la valoarea globala de xxxxxx EUR/an, iar in perioada 17.03.2008 - 02.12.2008 S.C. xxxxxxx S.R.L. a virat in contul personal al d-lui xxxxxx suma de xxxxx EUR (echivalent a xxxxxxxx lei la cursul de schimb din data platii)

- conform contractului incheiat, prestatorul (denumit in contract "firma de consultanta") preia pentru beneficiar activitatile de conducere a fabricii incepand cu luna ianuarie 2008 pana in luna decembrie 2009. Din verificarea actelor si documentelor puse

la dispozitie de societate s-a constatat ca dl xxxxxx a semnat acte si documente financiar contabile (ordine de plata, state de plata, contracte comerciale etc.) in calitate de "director". Dl xxxxxx nu a fost angajat al S.C.xxxxxxx S.R.L., conform statelor de plata intocmite de societate;

Organul de inspectie fiscala a constatat ca serviciile de consultata au fost prestate societatii comerciale xxxxxxxxx S.R.L., in perioada ianuarie - noiembrie 2008, de catre persoana fizica xxxxx careia a fost achitata contravaloarea acestor servicii (conform contractului de consultanta incheiat, prestatorul este xxxxxxxx sau S.C.xxxxx S.R.L., ori **societatea xxxxxxxxx S.R.L. a fost constituita in luna decembrie 2008 si in consecinta nu putea sa desfasoare activitate - respectiv sa presteze servicii - anterior infiintarii ei).**

Asa cum s-a constatat si retinut anterior, in perioada ianuarie - noiembrie 2008 serviciile de consultanta in cauza au fost prestate de catre dl xxxxxx si nu de S.C.xxxxxxx S.R.L. si pe cale de consecinta S.C. xxxxxxx S.R.L., in baza prevederilor legale mai sus mentionate nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura nr. xxxx/09 din 31.12.2008 emisa de S.C. xxxxxxx S.R.L. in suma de **xxxxxxx lei**.

III. Avand in vedere sustinerile partilor, documentele aflate la dosarul cauzei, legislatia in vigoare in perioada controlata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele :

1. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti

Dl xxxxxx a prestat societatii comerciale xxxxxxx S.R.L. in perioada ianuarie - noiembrie 2008 servicii de consultanta pentru care a incasat, intr-un cont personal deschis la Unicredit Tirioc Bank S.A., suma de xxxx EUR (echivalent a xxxxx lei la cursul de schimb din data platii). Aceste servicii de consultanta au fost prestate de dl xxxx in perioada ianuarie - noiembrie 2008 in baza "Contractul de consultanta" nr. xxxx/01.01.2008. Dl xxxxxx este cetatean german, domiciliat in xxxxxxxxx Germania, fiind persoana fizica nerezidenta in Romania.

In conformitate cu prevederile art. 113 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nerezidentii care obtin venituri impozabile din Romania au obligatia de a plati impozit pentru aceste venituri.

In cadrul veniturilor impozabile care se supun impozitului pe veniturile realizate de nerezidenti se regasesc si veniturile din prestarea de servicii de management sau de consultanta in orice domeniu, acestea fiind prevazute la art. 115, alin. 1, lit. i) din Legea nr. 571/2003 - privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Societatea nu a retinut si virat bugetului de stat impozitul pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti pentru veniturile obtinute de dl xxxxxxxxxx, incalcand astfel prevederile art. 116, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Neprezentandu-se certificat de rezidenta fiscala emis de autoritatile fiscale din Germania din care sa rezulte ca in anul 2008 d-nul xxxxxx a fost persoana fizica rezidenta a acestui stat, pentru a putea beneficia de prevederile Legii nr. 29/2002 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Federala Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe capital, in conformitate cu prevederile art. 114 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, impozitul se aplica asupra veniturilor brute impozabile obtinute din Romania, cota de impozit fiind de 16 % stabilita la art. 116, alin. 2, lit. c) din acelasi act normativ.

Dl xxxxxx a incasat in perioada ianuarie - decembrie 2008 suma de xxxxx EUR (echivalent a xxxxx lei la cursul de schimb din data platii) **acesta reprezentand venitul net**. Impozitul pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti se determina prin aplicarea cotei de 16 % asupra **veniturilor brute**, organul de inspectie fiscala procedand la recalcularea venitului brut impozabil, prin procedeul sutei micorate, stabilind un venit brut in suma de xxxxxxxx lei (= xxxxx lei x 100 / (100-16)).

Concluzionand impozitul suplimentar pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti pentru veniturile realizate de dl xxxxx din servicii de management si consultan- ta este de **xxxxxxx lei** (=xxxxxxx lei x 16 %).

Pentru debitul stabilit suplimentar reprezentand impozit suplimentar pe veniturile realizate din Romania de nerezidenti, in baza prevederilor art. 119, alin. 1 si art. 120, alin. 1 si alin. 7 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, au fost calculate majorari de intarziere in suma de **xxxxxxx lei**.

In drept sunt aplicabile prevederile :

- art. 113 din Legea nr. 571/2003 – privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

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

- art. 115, alin. 1, lit. i) din Legea nr. 571/2003 – privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

„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, alin. 1, din Legea nr. 571/2003 – privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

„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.”

- art. 114, din Legea nr. 571/2003 – privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

„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.”

- art. 116, alin. 2, lit. c) din Legea nr. 571/2003 – privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare :

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.”

- art. 119, alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 – privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.”

- art. 120, alin. 1 din O.G. nr. 92/2003 – privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. ”

- art. 120, alin. 7 din O.G. nr. 92/2003 – privind Codul de procedura fiscala, republicata:

„Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

2.Referitor la taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar

Deducerea taxei pe valoarea adaugata inscrisa intr-o factura emisa de o persoana juridica neinregistrata in scopuri de TVA, in conditiile in care serviciile inscrite in factura respectiva au fost prestate de o persoana fizica.

In luna decembrie 2008 S.C. xxxxxxx S.R.L. a primit si inregistrat in evidenta contabila factura nr. xxx/09 din 31.12.2008 emisa de S.C. xxxxxx S.R.L. xxx, in valoare de xxxxxxx lei si o taxa pe valoarea adaugata in suma de xxxxxxx lei, reprezentand contravaloare "Mentenananta si prestari servicii inginerie, ianuarie - noiembrie 2008".

"Contractul de consultanta" nr. xxx/01.01.2008 este incheiat intre S.C. xxxxxx S.R.L. in calitate de beneficiar si xxxxx cu domiciliul in loc. xxxxxxx Germania sau SC xxxxxxx S.R.L. cu sediul in xxxx , str. xxxx, inmatriculata la ORC sub nr. Jxx/xxx/2008, cod de inregistrare fiscala RO xxxxx, in calitate de "firma de consultanta".

Analizand societatea care a emis factura mai sus mentionata s-au constatat urmatoarele :

– S.C. xxxxxxx S.R.L. a fost **infiintata** la data de **19 decembrie 2008** avand ca asociat unic si administrator pe xxxxxxx. S.C. xxxxxx S.R.L. este **inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de 12.01.2009** - contravaloarea serviciilor de consultanta (pentru perioada ianuarie – noiembrie 2008) a fost stabilita, la suma de xxxxxxx EUR (echivalent a xxxxxxx lei la cursul de schimb din data platii)

– conform contractului incheiat, prestatorul (denumit in contract "firma de consultanta") preia pentru beneficiar activitatile de conducere a fabricii incepand cu luna ianuarie 2008 pana in luna decembrie 2009. Dl xxxxxxxx a semnat acte si documente financiar contabile (ordine de plata, state de plata, contracte comerciale etc.) in calitate de "director", fara a avea calitate de angajat al S.C xxxxxxxxxx S.R.L.

Concluzionand cele prezentate anterior, rezulta ca serviciile de consultata au fost prestate societatii comerciale xxxxxxx S.R.L., in perioada ianuarie - noiembrie 2008, de catre persoana fizica xxxxxxxx careia a fost achitata contravaloarea acestor servicii

Din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, in conformitate cu prevederile art. 146, alin. 1 lit. a si art. 155, alin. 5 din Legea nr. 571/2003 - privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei orice persoana impozabila trebuie sa indeplineasca, cel putin, urmatoarele conditii: pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie prestate in beneficiul sau, sa detina o factura care sa cuprinda informatiile prevazute la art. 155, alin. (5), respectiv denumirea/numele, adresa si codul de inregistrare prevazut la art. 153 ale persoanei impozabile care emite factura si denumirea serviciilor prestate.

In perioada ianuarie - noiembrie 2008 serviciile de consultanta in cauza au fost prestate de catre dl xxxxxxx si nu de S.C. xxxxxxx S.R.L care a emis factura nr.xxx/09 din 31.12.2008, societate luata in evidenta ca platitoare de TVA incepand cu 12.01.2009. Pe cale de consecinta S.C. xxxxxxx S.R.L., in baza prevederilor legale mai sus mentionate nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in factura nr. xxx/09 din 31.12.2008 emisa de S.C.xxxxx S.R.L. in suma de **xxxxxxxxxxxxx lei**, deoarece S.C. xxxxxxx S.R.L. nu justifica cuantumul acestei taxe, asa cum este prevazut la art. 146, alin. 1 lit. a din Legea nr.n 571/2003 - privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, si la Titlul VI, punctul 46, alin. 1 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Pentru considerentele retinute in baza art 211 (5) din OG 92/2003 R

DECIDE

Respinge contestatia ca neantemeiata pentru suma de xxxxxxxxxx lei ce reprezinta :

- xxxxx lei, impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;
- xxxxx lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti stabilit suplimentar;
- xxxxx lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV

VIZAT
Cons jr
SEF SERVICIU JURIDIC

Redactat: cons.sup.