



Ministerul Finanțelor Publice

Agentia Națională de Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Covasna



Str. Bem Jozsef, nr.9
Sf. Gheorghe, Jud. Covasna
Tel.: 0267-352566
Fax: 0267-352643

DECIZIA nr.-/2010

privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L., cu sediul în loc. --, nr.--, jud. Covasna, înregistrată la
Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna sub nr. --/2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Covasna a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna, prin adresa nr. --/2009, înregistrată la D.G.F.P. Covasna sub nr. --/2009, asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L., înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna sub nr. --/2009.

Obiectul contestației îl constituie Decizia de impunere nr. --/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. --/2009, act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna, prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ?? lei din care contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei, și impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând ca în spetă sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 alin. (1) și alin. (3), art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.F.P. Covasna este investită, prin Compartimentul de soluționare a contestațiilor, să soluționeze pe fond contestația.

I. Prin contestația formulată de S.C. X S.R.L. se atacă în parte Decizia de impunere nr. --/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. --/2009, act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna, cu privire la impozitul pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei.

Contestatoarea în susținerea contestației, arată faptul că prin actele contestate se încalcă competența de impozitare exclusivă a Ungariei, și în mod nepermis se interpretează extensiv termenul de redevență definită prin CEDI semnată de către România cu Ungaria, respectiv se aplică gresit această Convenție, sens în care consideră discriminare fiscală obligarea sa la plata accesoriilor aferent cuantumului valorii contestate.

Se mai susține că în primul rând trebuia stabilită care este reglementarea legală care definește termenul de redevență în situația concretă a impozitului pe venit obținut de nerezidenți-persoane juridice nerezidente. Organul fiscal constată că societatea închiriază diferite tipuri de mașini și utilaje pentru construcții pentru săparea și manipularea terenului de la persoane juridice nerezidente din Ungaria și Germania. Astfel se arată că pentru chiria plătită către nerezidentul din Germania contestatoarea nu este obligată la plata impozitului în cauză dar pentru cel din Ungaria da, situație în care procedând în mod legal organul constatator aplică pentru definirea termenului de redevență CEDI și nu Codului fiscal.

Mai mult se susține că comparând cuprinsul art.12, pct.3 din CEDI semnată între România și Germania și respectiv cuprinsul art.13, pct.3 din CEDI semnată între România și Ungaria reiese că prima nu cuprinde dar al doilea da în legătură cu definirea termenului de redevență " plata ... pentru folosirea... unui echipament industrial, comercial sau științific". Astfel se arată că termenul de redevență definit de către CEDI semnată între România și Ungaria nu cuprinde și plățile pentru închirierea mașinilor și utilajelor pentru construcții pentru saparea și manipularea terenului fiindcă societatea nu produce bunuri industriale. Drept urmare reiese faptul că aceste mașini nu sunt echipamente industriale, și societatea nu plătește pentru închirierea unor mașini pentru construcții, ci numai pentru prestări de servicii.

Totodată petenta precizează că la același rezultat de interpretare a termenului "echipament industrial" se ajunge și dacă se constată că potrivit Catalogului privind clasificarea și duratele normale de funcționare a mijloacelor fixe mașinile industriale, acestea fiind cuprinse la coduri de clasificare diferite, astfel, --; mașinile și utilajele pentru construcții, --; mașinile și utilajele pentru agricultura, --; sau cele pentru comerț, --. astfel se arată că în baza CEDI semnată între România și Ungaria competența de impozitare a chiriei plătite pentru folosirea mașinilor pentru construcții revine exclusiv Ungariei, deci societatea petentă nu poate fi obligată în România la plata impozitului contestat și nici ale accesoriilor aferente.

În alte ordine de idei se susține că organul fiscal în mod greșit impozitează chiria plătită pentru nerezidenții Y și W și aplică greșit și cota de 16% pentru impozitarea acestor societati cu rezidență în Ungaria, întrucât au fost identificate Codurile de Înregistrare Fiscale în Ungaria ale celor două societăți comerciale: -- și respectiv --.

Privind majorările de întârziere se arată că este discriminatorie și împovărătoare, și respectiv cu încălcarea dispozițiilor art. 26 din CEDI semnată între România și Ungaria aplicarea unei cote de 0,1 % pe zi întârziere la calcularea accesoriilor calculate pentru neplata la termen a impozitului contestat atâta timp cât pentru o situație similară o societate comercială de naționalitate română în Ungaria ar fi obligată numai la plata dobânzii legale, cota majorărilor de întârziere fiind de peste trei ori mai mare în România decât în Ungaria. Astfel se arată că societatea nu are obligații de plată către bugetul de stat, situație în care nu se pot stabili în sarcina sa suplimentar nici baza de impunere cu majorări de întârziere aferente, iar ,dacă da, aceste majorări de de întârziere se pot calcula numai prin utilizarea unei cote ce nu poate să depășească nicidecum cea aplicată pentru o situație similară în Ungaria pentru o persoană juridică rezidentă în România.

Față de cele arătate contestatoarea solicită să se dispună anularea în parte a Deciziei de impunere nr. --/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. -- /2009, act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna, iar pe cale de consecință să se exonereze societatea de la plata impozitului pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei, în sumă totală de ?? lei.

II. Organele de control din cadrul AIF Covasna au efectuat o inspecție fiscală parțială la S.C. X S.R.L., în urma căreia sa întocmit Decizia de impunere nr. --/2009

emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. --/2009, act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna, prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ?? lei, din care contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei, și impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile petentei și prevederile legale în vigoare pe perioada controlului se rețin următoarele:

În fapt, organele fiscale din cadrul AIF Covasna în urma inspecției fiscale parțiale efectuate la S.C. X S.R.L., au întocmit Decizia de impunere nr. --/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. --/2009, act administrativ fiscal, prin care s-a stabilit în sarcina contestatoarei obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ?? lei, din care contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator în sumă de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei, și impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei.

Contestatoarea a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. --/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. --/2009, act administrativ fiscal emis de Activitatea de Inspecție Fiscală Covasna prin care să atace în parte constatările organelor de control cu privire la impozitul pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei, în sumă totală de ?? lei.

În drept privind definirea termenul de redevență in cauză sunt aplicabile prevederile art. 7, pct 28 din Legea nr. 571/2003 din Codul fiscal, cităm:" .. redevența, reprezintă orice sumă ce trebuie platită (în bani sau numerar) pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre: d) echipamentelor industriale, orice bun mobil, etc.;, și respectiv art. 13, paragraful 3 din Convenția de cevitare a dublei impuneri încheiată cu Ungaria cităm: "Termenul redevență folosit în prezentul articol înseamnă plăți de orice natura, primite pentru folosirea sau concesionarea oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor de cinematograf și filmelor sau benzilor folosite pentru emisiunile de radio sau televiziune, orice patent sau marcă de comerț, desen sau model, plan, formulă secretă sau procedeu de fabricație sau pentru folosirea sau concesionarea unui echipament industrial, comercial sau științific sau pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial sau științific", dipoziții potrivit căreia în speță se reține că termenul de redevență în accepțiunea celor două state contractante reprezintă plăți de orice natură (fie chirie, arenda, leasing financiar, operațional, etc.) pentru folosirea sau concesionarea echipamentului industrial.

Având în vedere dispozițiile legale de mai sus organele de control în mod corect au stabilit că plățile efectuate de contestatoare pentru închirierea utilajelor reprezinta redevențe.

Referitor la susținerea contestației potrivit căreia prin actul administrativ s-a încălcat competența de impozitare exclusivă a Ungariei, în cauză sunt aplicabile prevederile art. 118 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile Titlului V cap. 1 pct.12 din H.G. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal potrivit căreia cităm: "Art. 118 al.1

12. (1) Dispozițiile alin. 2 ale articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state, care reglementează impunerea în țara de sursă a acestor venituri, se aplică cu prioritate. În cazul când legislația internă prevede în mod expres o cotă de impozitare mai favorabilă sunt aplicabile prevederile legislației interne.

(2) Dispozițiile alin. 2 ale articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri derogă de la prevederile paragrafului 1 al acestor articole din convențiile respective.

(3) Aplicarea alin. 2 al articolelor "Dividende", "Dobânzi", "Comisioane", "Redevențe" din convențiile de evitare a dublei impuneri care prevăd impunerea în statul de sursă **nu conduce la o dublă impunere pentru același venit, întrucât statul de rezidență acordă credit fiscal pentru impozitul plătit în România**, în conformitate cu prevederile convenției de evitare a dublei impuneri." Având în vedere aceste dispoziții legale, organele fiscale în mod întemeiat au stabilit că impunerea în țara sursă a veniturilor din redevențe, în cauză România, au prioritate.

Privind interpretarea termenului "echipament industrial" se reține că potrivit definițiilor economice întotdeauna un echipament industrial este numele generic pentru mașini, utilaje, etc., utilizate în alte scopuri (în industrie, fie pentru producerea de echipament industrial, sau/și în alte industrii prelucrătoare sau producătoare de bunuri și servicii) decât în gospodărie. În ceea ce privește, clasificarea în Catalogul mijloacelor fixe și duratele de funcționare, menționăm că, înscrierea mașinilor industriale în coduri de clasificare diferite, nu este un lucru relevant, în speța deoarece această încadrare: agricultură, construcții, etc. este utilă pentru rațiuni economice și nu în ultimul rând fiscale (amortizarea fiscală). Prin urmare aceasta invocare a "Catalogului" nu poate fi argument în definirea termenului de echipamentului industrial.

Referitor la impozitarea cu 16% a persoanelor juridice nerezidente Y și W în cauză sunt aplicabile prevederile art.116, lit.c) din Titlul V al Codului Fiscal, întrucât, aceste două persoane juridice nerezidente nu au prezentat Certificatele de rezidență fiscală (așa după cum se menționează în raportul de inspecție fiscală), situație în care nu pot fi aplicate cotele mai favorabile prevăzute de art. 118 din Codul Fiscal, așa cum s-a procedat în cazul celorlalte persoane juridice nerezidente, care au prezentat certificatele de rezidență fiscală.

În ultimul rând privind susținerile petentei referitor la discriminarea fiscală și respectiv încălcarea dispozițiilor art. 26 din CEDI semnată între România și Ungaria privind aplicării cotei de 0.1 % pe zi de întârziere de către organele de control, se reține că în cauză sunt aplicabile prevederile art. 120 alin. 7 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală urmând a se respinge acest capăt de cerere.

Pentru considerentele de mai sus, și în temeiul dispozițiilor art. 205, art. 206, art. 210, art. 213 și art. 216 alin. 1 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală, republicată

DECIDE :

Respinge contestația formulată de S.C. X S.R.L., cu sediul în loc. --, nr.--, jud. Covasna, prin care se atacă în parte Decizia de impunere nr. --/2009 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. --/2009, cu privire la impozitul pe veniturile obținute în România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente în suma de ?? lei cu majorări aferente în sumă de ?? lei, în sumă totală de ?? lei, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Covasna.

DIRECTOR COORDONATOR,