

## 037308NT

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

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

-...lei varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;

-...lei majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;

- ...lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;

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

-...lei impozit pe profit datorat de persoane juridice romane;

- ...lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

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 obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, motivand urmatoarele:**

Referitor la suma de ...lei reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei:

Societatea a solicitat trimestrial, in perioada 01.07.2005 – 31.12.2006, repartizarea de persoane cu handicap la AJOFM Ilfov (punct de lucru Domnesti), avand in vedere ca toti salariatii angajati la Sucursala Ilfov avand C.U.I. ... si sediul in ....., au contractele de munca inregistrate la Camera de Munca Ilfov si majoritatea lor si-a desfasurat activitatea la punctul de lucru din Ilfov.

Petenta anexeaza in xerocopie: certificatul de inregistrare al sucursalei la Registrul Comertului, adresele nr....prin care societatea a solicitat AJOFM Ilfov repartizarea de persoane cu handicap, precum si adresele de raspuns ale AJOFM Ilfov, punct de lucru Domnesti, inregistrate sub nr....

**Cu adresa inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr....., SOCIETATEA X renunta partial la contestatia formulata la data 08.08.2008, respectiv la contestatia formulata impotriva sumei de ...lei reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ...lei.**

Referitor la suma de ...lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei:

Intrucat societatea a prezentat in timpul inspectiei fiscale certificatele de rezidenta fiscala(anexate in xerocopie la dosarul contestatiei) pentru perioada in care a facut plati catre furnizorul din Germania, 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.

In conformitate cu prevederile 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 venituri din Romania se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri si se face regularizarea impozitului in cadrul termenului legal de prescriptie.

Referitor la suma de ...lei impozit pe profit datorat de persoane juridice romane si majorarile de intarziere aferente in suma de...lei:

Includerea de catre organele de inspectie fiscala a soldului contului 472 – “Venituri inregistrate in avans” in „Venituri din activitatea de exploatare” este eronata intrucat:

- punctul 209 alin.(1) si (2) din Ordinul nr.1752/2005 precizeaza ca in categoria veniturilor se includ sumele incasate din activitati curente, iar punctul 215 alin.(1) defineste modul de recunoastere a veniturilor din prestari servicii. Astfel, veniturile din prestari servicii se inregistreaza in contabilitate pe masura efectuarii acestora, iar SOCIETATEA X inca nu a prestat serviciile pentru sumele incasate si inregistrate in contul 472.

-societatea a facturat incasarile in avans, in conformitate cu prevederile art.134, alin.(2) lit.b) si art.155, alin.(2) din Codul fiscal;

-SOCIETATEA Y a inregistrat sumele platite in avans catre SOCIETATEA X in contul 409 „Furnizori – debitori ”.

In consecinta, contestatara solicita modificarea Deciziei de impunere nr....., in sensul recalcularii impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, impozitului pe profit si a majorarilor de intarziere aferente acestora.

**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 suma de ...lei reprezentand:

-...lei varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;

-...lei majorari de intarziere aferente varsamintelor de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate;

- ...lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;

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

-...lei impozit pe profit datorat de persoane juridice romane;

- ...lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit.

**La capitolul 2.1.2. “Motivul de fapt “ se precizeaza:**

Referitor la suma de ...lei reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate, in perioada 01.07.2005 – 31.12.2006, societatea nu a constituit, evidentiat si declarat la organul fiscal teritorial sume reprezentand fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap si nu a facut dovada ca a solicitat trimestrial la AJOFM Neamt repartizarea de persoane cu handicap calificate in meseriile specifice obiectului de activitate.

Referitor la suma de ...lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, in urma controlului s-a constatat ca societatea a facut in perioada iulie 2006 – februarie 2008 plati externe catre Z Germania in suma totala de ... EUR, plati reprezentand redevente, in baza facturilor primite de la beneficiarul veniturilor.

La data platii veniturilor catre persoana juridica nerezidenta, SOCIETATEA X nu a detinut certificatele de rezidenta fiscala, nu a retinut la sursa impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in momentul platii venitului si nu a virat impozitul la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul.

Referitor la suma de ...lei reprezentand impozit pe profit datorat de persoane juridice romane, acesta provine, printre altele, din inregistrarea eronata a sumei de ... lei reprezentand „Venituri din activitatea de exploatare” in contul 472 „Venituri inregistrate in avans” .

**La capitolul 2.1.3. “Temeiul de drept“** sunt invocate: art.43 alin.(1) din O.U.G.nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in muncă a persoanelor cu handicap, art.116 alin.(2) lit.c) si alin.(5), art.118 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pct.174 alin.(1) si (2), pct.209 alin.(1) si (2) din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, art.120 alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicata.

**Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr....**, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

Impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei a fost stabilit intrucat societatea nu a detinut la data platii veniturilor certificatele de rezidenta fiscala si nu a retinut la sursa impozitul pe venitul persoanelor nerezidente, platind catre Z Germania suma bruta, conform facturilor primite.

Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri dintre Romania si Republica Federala Germania ratificata prin Legea nr 29/16.01.2002, potrivit art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit, in momentul realizarii venitului, certificatul de rezidenta fiscala eliberat de catre autoritatea competenta din statul sau de rezidenta. In cazul in care certificatul de rezidenta fiscala nu se prezinta in acest termen, platitorul de venit va aplica prevederile titlului V din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca va retine la sursa impozitul in cota stabilita la art.116 alin.(2) lit.c) al aceluiasi act normativ.

Intrucat societatea a prezentat organelor de inspectie, Certificatele de rezidenta fiscala emise de Administratia Financiara Stuttgart – Persoane Juridice pentru anii 2006, 2007 si 2008 la data de 17.06.2008, respectiv la o data ulterioara datei la care au fost efectuate platile catre beneficiarul de venit, organul de inspectie fiscala a procedat la aplicarea cotei prevazute la art.116 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, stabilind un impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de ...lei.

Pentru neplata in termenul legal a impozitului stabilit suplimentar in suma de ...lei au fost calculate majorari de intarziere in suma de ...lei(anexa nr.10 la raport).

Impozitul pe profit stabilit suplimentar in suma de ...lei a fost rezultatul majorarii masei impozabile, printre altele, cu suma totala de ... lei (conform anexei nr.6 la raport), reprezentand venituri din activitatea de exploatare inregistrate eronat de societate, in perioada 01.01.2006 – 31.03.2008, in contul 472 „Venituri inregistrate in avans”, contrar prevederilor art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.174 alin.(1) si (2) din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si art.1 alin.(1) din Legea contabilitatii nr.82/1991, republicata.

Totodata, SOCIETATEA X avea obligatia respectarii prevederilor pct. 209, alin.(1) al cap.7.10.1 „Venituri” din O.M.F.P. nr.1752/2005, potrivit caruia *„in categoria veniturilor se includ sumele sau valorile incasate sau de incasat in nume propriu din activitati curente, cat si castigurile din orice alte surse”*, iar la alin.(2) din acelasi act normativ se precizeaza: *„activitatile curente sunt*

*orice activitate desfasurata de o entitate ca parte integranta a obiectului sau de activitate, precum si activitatile conexe acestora”.*

Potrivit aceluiasi raport, explicatiile scrise date de reprezentantii unitatii, cu privire la faptul ca sumele inregistrate in contul 472 „reprezinta incasari in avans de la clientul Y in baza contractului de prestari servicii nr.5/2005”, nu sunt de natura sa justifice inregistrarea acestor venituri in categoria veniturilor in avans, intrucat in contractul de prestari servicii invocat, la art.1 se mentioneaza: „obiectul contractului il reprezinta prestarea de servicii de catre prestator in favoarea beneficiarului, constand in: transport intern de marfa si servicii de intermediere de transport, atat pentru transportul de distributie, cat si pentru transportul la domiciliu”, nefacandu-se nicio referire la plata unor avansuri pentru servicii ce ar urma sa fie prestate.

Mai mult decat atat, in contractul nr.5/2005 (anexa nr.5), la art.6, pct.6.2 este stipulat: „plata serviciilor asigurate de prestator in conformitate cu prezentul contract se va face in termen de 15 zile calendaristice de la primirea facturii fiscale de catre beneficiar...”

In conformitate cu prevederile pct.174 alin.(1) si (2) din Ordinul nr. 1752/2005, veniturile realizate in exercitiul curent, dar care privesc exercitiile financiare urmatoare se inregistreaza distinct in contabilitate la venituri inregistrate in avans. In acest cont se inregistreaza in principal, urmatoarele venituri: chiriile, abonamentele sau alte venituri aferente perioadelor sau exercitiilor urmatoare.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea rezultatului fiscal, prin recunoasterea acestor venituri in luna urmatoare facturarii lor, luandu-se in calcul prevederile art.155 alin.(1) din Legea nr. 571/2003.

Atat pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control in suma totala de ...lei (anexa nr.7 la raport), cat si pentru impozitul pe profit stabilit pe interval perioada, au fost calculate la inspectia fiscala majorari de intarziere in suma de...lei, conform anexei nr.8 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:

- 1. Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate impotriva sumei de ...lei reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ...lei, stabilite prin Decizia**

**de impunere nr...., in conditiile in care SOCIETATEA X, prin adresa inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr...., declara ca renunta la acest capat de cerere.**

**In fapt,** cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Neamt sub nr...., petenta aduce la cunostinta faptul ca renunta la contestatia, inregistrata la aceasta institutie sub nr...., formulata impotriva impotriva sumei de ...lei reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei, obligatii de plata stabilite prin Decizia de impunere nr.....

**In drept,** art. 208 alin (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata stipuleaza: "Contestatia poate fi retrasa de contestator pana la solutionarea acesteia. Organul de solutionare competent va comunica contestatorului decizia prin care se ia act de renuntarea la contestatie."

În conformitate cu prevederile pct. 4.3 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin O.M.F.P. nr. 519/2005, decizia prin care se ia act de renunțarea la contestație se comunică după expirarea termenului general de depunere a contestației.

In raport de imprejurarea ca, in speta, **SOCIETATEA X** a formulat cererea de retragere a contestatiei inainte de emiterea deciziei de solutionare, respectiv la data de 19.09.2008, se constata ca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt nu se poate investi cu solutionarea pe fond a acesteia, drept pentru care se ia act de renuntarea la contestatie.

**2.Cauza supusa solutionarii este daca pentru sumele achitate firmei Z Germania, in perioada iulie 2006 - februarie 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 iulie 2006 – februarie 2008, SOCIETATEA X a efectuat plati catre firma Z din Germania, reprezentand redevente pentru folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept al acesteia, in baza facturilor primite de la beneficiarul venitului.

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 Z din Germania nu a depus la platitorul de venit certificatul de rezidenta fiscala in momentul realizarii veniturilor.

Cu ocazia inspectiei fiscale, societatea contestatoare depune certificatele de rezidenta fiscala, anexate in xerocopie la dosarul cauzei, eliberate de catre Administratia Financiara Stuttgart – Persoane juridice, la data de 17.06.2008, care atesta faptul ca firma Z a fost rezidenta in Germania in anii 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 conventiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Republica Federala Germania, firma Z 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 Z a avut rezidenta fiscala in Germania in perioada 2006 – 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 aceeași 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 consecință vor fi desființate și majorările de întârziere în suma de ...lei aferente impozitului pe venitul persoanelor nerezidente, deoarece acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.**

3. **Cauza supusă soluționării este dacă măsura organelor de inspecție fiscală privind stabilirea impozitului pe profit în suma de ...lei și a majorărilor de întârziere aferente în suma de...lei, ca urmare a majorării masei impozabile cu sumele înregistrate de societate în contul 472 „Venituri înregistrate în avans” este legală, în condițiile în care contestația nu aduce în susținere documente și argumente care să combată constatările organului de inspecție fiscală din Raportul de inspecție fiscală nr.... din data de ....**

#### **In fapt,**

Prin Raportul de inspecție fiscală nr...., organele de inspecție fiscală au constatat că sumele încasate de societate în perioada 01.01.2006 – 31.03.2008 de la firma Y și înregistrate de către aceasta în contul 472 “Venituri înregistrate în avans”, în suma totală de ... lei, reprezintă în realitate venituri ale activității curente, drept pentru care au procedat la recunoașterea acestor venituri în luna următoare facturării lor și la recalcularea rezultatului fiscal.

La baza includerii veniturilor înregistrate în avans în categoria veniturilor din activitatea de exploatare au stat prevederile art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, ale pct.174 alin.(1) și (2) și pct.209 alin.(1) din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și art.1 alin.(1) din Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

Totodată, organele de inspecție fiscală au avut în vedere faptul că, potrivit Contractului de prestări servicii nr.5/01.05.2005 încheiat cu S.C. Y, obiectul contractului îl constituie **„prestarea de servicii de transport intern de marfă (...); prestarea de servicii de intermediere de transport, atât pentru transportul de distribuție, cât și pentru transportul la domiciliu”, plata serviciilor efectuate de către Prestator urmand a se face în termen de 15 zile calendaristice de la primirea facturii fiscale de către Beneficiarul serviciilor. Nicaieri în cuprinsul contractului nu este făcută**

**vreo mentiune cu privire la plata unor avansuri pentru servicii ce ar urma sa fie prestate.**

SOCIETATEA X contesta masura organelor de inspectie fiscala motivand ca aceasta inca nu a prestat serviciile pentru sumele incasate si inregistrate in contul 472 si ca societatea a facturat incasarile in avans, in conformitate cu prevederile art.134, alin.(2) lit.b) si art.155, alin.(2) din Codul fiscal. Totodata, punctul 209 alin.(1) si (2) din Ordinul nr.1752/2005 precizeaza ca in categoria veniturilor se includ sumele incasate din activitati curente, iar punctul 215 alin.(1) defineste modul de recunoastere a veniturilor din prestari servicii.

### **In drept,**

Potrivit art.19 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“ Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

**Referitor la veniturile in avans**, punctul 174 alin.(1) din Ordinul nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene precizeaza ca **din acestea fac parte veniturile realizate in exercitiul financiar curent, dar care privesc exercitiile financiare urmatoare**. In continuare, la alineatul 2 se mentioneaza ca in acest cont se inregistreaza veniturile din chirii, abonamente și alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor următoare.

Potrivit art.209 alin.(1) al aceluiași act normativ, *“În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse”*, iar in conformitate cu alineatul (2 ) *”Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora.”*

Fata de textele de lege invocate se retine ca in categoria *veniturilor in avans se includ veniturile realizate in exercitiul financiar curent, dar care sunt aferente perioadelor sau exercitiilor urmatoare*. **In categoria veniturilor se includ sumele incasate sau de incasat din activitati curente, acestea insemnand orice activitati desfasurate de o entitate, ca parte integranta a obiectului sau de activitate.**

Asa cum reiese din Contractul de prestari servicii nr.5/2005 incheiat cu firma Y, veniturile realizate de SOCIETATEA X provin din **prestarea de servicii de transport intern de marfa (...); prestarea de servicii de**

***intermediere de transport, atat pentru transportul de distributie, cat si pentru transportul la domiciliu, iar plata serviciilor efectuate se face in termen de 15 zile calendaristice de la primirea facturii fiscale.***

In vederea solutionarii contestatiei, organul competent din cadrul D.G.F.P. Neamt a avut in vedere si prevederile art. 213, alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se precizeaza expres faptul ca:

***“(1) [...]. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”***

coroborate cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, care prevede referitor la solutiile asupra contestatiei ca aceasta este:

***” a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat.”***

Prin contestatia formulata, petenta nu aduce date si documente noi fata de cele avute in vedere de organul de inspectie fiscala, nu demonstreaza in niciun fel ca nu a prestat serviciile si ca sumele mari incasate pe parcursul a aproximativ 3 ani, inregistrate in contul 472 „Venituri inregistrate in avans”, apartin unor perioade urmatoare.

Referitor la motivatia petentei cu privire la faptul ca societatea a facturat incasarile in avans, in conformitate cu prevederile art.134, alin.(2) lit.b) si art. 155, alin.(2) din Codul fiscal, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere ca prevederile legate invocate de petenta se refera la taxa pe valoarea adaugata si nu la impozitul pe profit.

Avand in vedere cele precizate mai sus, in virtutea principiilor generale de conduita privind dreptul de apreciere si rolul activ ale organului fiscal, reglementate de art.6 si 7 din Codul de procedura fiscala, republicat, si tinand seama de faptul ca societatea contestatoare nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organelor de inspectie fiscala, **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de SOCIETATEA X pentru suma de ...lei reprezentand impozit pe profit datorat de persoane juridice romane.**

**Referitor la majorarile de intarziere in suma totala de...lei aferente impozitului pe profit, precizam ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.** Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut intreg debitul reprezentand impozit pe profit, aceasta datoreaza si

majorarile de intarziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge contestatia petentei ca neintemeiata si pentru acest capăt de cerere.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 208, art.210, art.216 alin.(1) si (3) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

### **DECIDE :**

1. Directia Generala a Finantelor Publice ia act de renuntarea la contestatia formulata de **SOCIETATEA X** impotriva sumei de ...lei reprezentand varsaminte de la persoane juridice pentru persoanele cu handicap neincadrate si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ...lei, stabilite prin Decizia de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

2. 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.

3. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **SOCIETATEA X** impotriva impozitului pe profit in suma de ...lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de...lei stabilite prin Decizia de impunere nr. ...privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Punctele 2 si 3 din prezenta decizie de solutionare a contestatiei pot fi atacate la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.