

DECIZIA NR.23/04.05.2005

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu, a fost investita in baza art.178 din O.G.92/2003 republicata, cu solutionarea contestatiei formulata de SC X .Sibiu, impotriva masurilor dispuse prin Decizia de impunere nr./25.02.2005 privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala intocmita de Activitatea de Control Fiscal Sibiu si comunicata societatii in data de 01.03.2005.

Contestatia a fost depusa in termenul legal impus de art.176 (1) din O.G.92/2003 republicata, fiind inregistrata la organul de control cu nr.1693/31.03.2005, iar la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Sibiu cu nr.5581/07.04.2005.

Obiectul contestatiei il reprezinta masurile dispuse prin decizia in cauza privind plata la bugetul statului a sumei totale de XXXXXX lei reprezentand :

- XXXXXXXXlei - impozit profit ;
- XXXXXX lei - dobanzi impozit profit ;
- XXXXXXXX lei - penalitati de intarziere impozit profit ;
- XXXXXX lei - impozit pe veniturile nerezidentilor ;
- XXXXXXXXlei - dobanzi impozit pe veniturile nerezidentilor ;
- XXXXXX lei - penalitati intarziere impozit pe veniturile nerezidentilor ;
- XXXXXX lei - penalitate de 10% imp.pe venit.nerezidentilor.

I. In sustinerea contestatiei petenta invoca urmatoarele :

1. – a apelat la serviciile firmelor A din SUA si B SRL Gagauzia cu scopul de a-i gasi furnizori externi de produse metalurgice pentru piata din Romania ;

- serviciile au fost prestate in baza contractelor nr./01.05.2001 si respectiv NR /01.04.2003, iar aceste contracte au fost benefice pentru societate ;

- cheltuielile cu serviciile prestate de cele doua firme sunt deductibile fiscal intrucat sunt aferente veniturilor realizate conform art.19 din Legea 571/2003 si prin urmare in mod gresit organul de inspectie fiscala le-a considerat nedeductibile fiscal.

2. – In situatia in care platile efectuate catre cele doua firme prestatoare de servicii nu au fost recunoscute de organul de inspectie fiscala ca fiind efectuate in scopul realizarii veniturilor, petenta considera ca recalcularea impozitului pe veniturile nerezidentilor de la 10% la 15% nu are obiect intrucat aceste sume au fost luate in calcul ca si nedeductibile pentru impozitul pe profit.

II. Organul de control in Decizia de impunere nr./25.02.2005 a retinut urmatoarele :

1. Impozit profit.

Perioada verificata 01.04.2002 – 30.09.2004.

Cu privire la modul de inregistrare al cheltuielilor efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, precum si tratamentul fiscal al acestora in ce priveste deductibilitatea s-au constatat urmatoarele deficiente .

A. Servicii marketing si consultanta prestate de catre A cu sediul in SUA – , in baza contractului nr./01.05.2001 si inregistrate de societate in contabilitate, astfel :

- in luna iunie 2002 (pentru perioada aprilie-iunie 2002) cu NC 628 = 401 XXXXlei – Fact./30.06.2002 ;
- in luna martie 2003 (pentru perioada aprilie-iunie 2002) cu NC 628 = 401 XXXXXX lei – Fact/01.03.2003

In ce priveste legalitatea acestor su e reprezentand cheltuieli servicii marketing, organul de control a identificat si urmatoarele aspecte :

- pentru importul de teava, cornier, etc. din Republica Moldova, petenta a incheiat contract de vanzare-cumparare cu furnizorul extern de produse metalurgice C SRL Chisinau, contract prin care se delimiteaza strict obligatiile fiecarei parti, fara a fi prevazute clauze referitoare referitoare la interventia unei terte persoane in derularea acestuia ;
- pentru derularea importurilor de produse metalurgice din UKRAINA, petenta incheie contract de prestari servicii nr./20.04.2002 cu SC A si plateste acestuia comision conform Facturilor nr./1/29.05.2002 si 1/07.06.2002, sume pentru care organul de control acorda petentei drept de deducere la calculul profitului impozabil ;

- pentru justificarea sumelor achitate catre A reprezentand contravaloare servicii marketing (inclusiv pentru importurile din Republica Moldova), petenta a prezentat o "comunicare" datata 04.05.2001 prin care precizeaza faptul ca s-a deplasat la firma furnizoare din Ukraina unde a negociat importul cu aceasta.

In concluzie, organul fiscal a constatat ca pentru relatia de import Ukraina nu sunt deficiente, prestarea de servicii fiind legal contabilizata.

In ce priveste relatia de import cu Republica Moldova, organul fiscal stabileste ca in acest import sunt implicate doua parti : petenta si furnizorul extern din Chisinau si ca urmare cheltuiala in suma de xxxxxxxxxxxx) reprezentand servicii marketing prestate inregistrata in contabilitatea societatii in 06.2002 si 03.2003 in baza contractului nr.83-27/01.05.2001 nu are legatura cu importul in cauza si nici cu perioada verificata.

Mai mult, prin nota explicativa luata administratorului in data de 16.02.2005 rezulta ca societatea nu poate prezenta pentru justificarea serviciilor de mai sus si alte documente.

In sinteza, pentru cheltuielile cu servicii prestate considerate de organul de control ca nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, petenta datoreaza impozit pe profit suplimentar de lei din care :

- in anul 2002 impozit profit de xxxxxxlei pentru suma de xxxxxxxx lei cheltuiala nedeductibila fiscal in baza prevederilor art.4 alin.(1) si alin.(4) din O.G.70/1994 @ cu modificarile si completarile aduse de O.U.G.217/1999, coroborat cu prevederile art.2, art.7 si art.9 din Legea 82/1991 @ ;
- in anul 2003 impozit profit de xxxxxxxx lei pentru suma de lei cheltuiala nedeductibila fiscal in baza prevederilor art.7 alin.(1) si art.9 alin.(1) din Legea 414/2002 coroborat cu prevederile art.2, 7 si 9 din Legea 82/1991.

B. Servicii prestate de catre societatea cu sediul in Gagauzia in baza contractului nr./01.04.2003 si inregistrate in contabilitate astfel :

- in luna septembrie 2003 (pentru perioada aprilie-iunie 2003) cu NC 622 = 401 xxxx lei – Fact/10.09.2003 ;
- in luna septembrie 2003 (pentru perioada iulie – septembrie 2003) cu NC 622 = 4 lei – Fact/25.09.2003 ;
- in luna decembrie 2003 cu NC 665 = 401 xxxxxx lei.

In ce priveste legalitatea acestor sume reprezentand cheltuieli servicii prestate

pe teritoriul Republicii Moldova si cheltuielile diferite curs valutar aferente acestor servicii, organul de control a identificat si urmatoarele aspecte :

- contactul cu societatea din Gagauzia a fost incheiat in data de 01.04.2003 ;
- anterior, pentru importul de produse metalurgice din Republica Moldova, petenta a incheiat contract de vanzare-cumparare in data de 24.01.2003 cu firma din Chisinau, contract prin care se explicita strict obligatiile fiecarei parti fara a fi prevazute clauze referitoare la interventia unei terte persoane in derularea acesteia ;
- pentru justificarea sumelor achiate catre societatea din Gagauzia reprezentand contravaloare servicii, petenta a prezentat o “comunicare” nedatata prin care aceasta precizeaza faptul ca *“ne vom preocupa pentru a va transmite din Basarabia la firma d-voastra urmatoarele tipuri de teava sudata....de la firma din Chisinau. Noi, , vom verifica calitatea si cantitatea marfurilor trimise in Romania”*.

In acest sens, organul de control stabileste ca in relatia de import cu Republica Moldova sunt implicate doua parti : petenta si furnizorul extern si ca urmare cheltuiala in suma de xxxxxx lei reprezentand servicii prestate de de firma din Gagauzia sa inregistreze in contabilitatea petentei in 09 si 12.2003 nu are legatura cu importul in cauza.

In sinteza, pentru cheltuielile cu servicii prestate de societatea din Gagauzia a in suma de xxxxxxxx lei considerate de organul de control ca nedeductibile la calculul profitului impozabil pe anul 2003, petenta datoreaza impozit pe profit suplimentar de xxxxxxxx lei in baza prevederilor art.7 alin.(1) si art.9 alin.(1) din Legea 414/2002 coroborat cu prevederile art.2, 7 si 9 din Legea nr.82/1991 ®.

Totalul impozitului pe profit datorat suplimentar (pct.A + B) este in suma de xxxxxxxx lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit recalculat de organul de control si avand in vedere platile efectuate de societate in perioada verificata, aceasta datoreaza dobanzi de xxxxxxxx lei si penalitati de intarziere de xxxxxxxx lei.

2. Impozitul pe veniturile nerezidentilor.

Perioada verificata 01.04.2002 – 31.12.2004.

Societatea efectueaza plati externe in suma de xxxxx USD reprezentand contravaloarea unor servicii marketing si consultanta in baza contractelor nr. /01.05.2001 si nr/20.04.2002 fara a calcula corect impozitul pe veniturile nerezidentilor conform prevederilor art.2 alin.1 lit.b) din O.G.83/1998 in cota de 15%, petenta apreciind cota de 10%.

Ca urmare a recalcularii cotei datorate, impozitul pe veniturile nerezidentilor stabilit suplimentar este de xxxxxx lei. pentru neplata la termen a acestui impozit, societatea

datoreaza dobanzi de xxxxx lei, penalitati de intarziere de xxxxxx lei si o penalitate de 10% pentru stopaj la sursa de xxxxxxx lei.

III. Avand in vedere constatarile organului de control, motivatiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in perioada verificata, organul de solutionare a contestatiei retine urmatoarele :

1. Cu privire la contestarea sumei de xxxxxxx lei impozit profit, xxxxxxxx lei dobanzi impozit profit, xxxxxxx lei penalitati de intarziere impozit profit.

In fapt, societatea pentru derularea importurilor de produse metalurgice din Republica Moldova a incheiat contracte cu furnizorul extern din Chisinau fara a fi prevazut clauza referitoare la interventia unei terte persoane.

Ulterior, legat de aceste importuri, petenta incheie contractul de prestari servicii nr./01.05.2001 cu firma din SUA si contractul nr./01.04.2003 cu firma din Gagauzia.

In baza acestor contracte, cele doua firme prestatoare de servicii factureaza serviciile cu :

- | | | |
|-----------------------|---|----------------|
| ▪ fact.nr./30.06.2002 | = | xxxxxxxx lei ; |
| ▪ fact.nr./01.03.2003 | = | xxxxxxxx lei ; |
| ▪ fact/10.09.2003 = | | xxxxxxlei ; |
| ▪ fact.25.09.2003 = | | xxxxxxx lei. |

TOTAL	=	xxxxxxx lei
--------------	----------	--------------------

Petenta inregistreaza in contabilitate aceste facturi la data emiterii lor pe conturi de cheltuieli reprezentand servicii (ct.622 si 628), la care adauga si cheltuieli diferenta curs valutar in suma de xxxxxxx lei inregistrata in 12.2003 in ct.665, rezultand un total cheltuieli aferente prestari servicii de xxxxxxx lei.

Din verificarea facturilor emise se constata ca acestea nu ofera date concrete, detaliate privind :

- natura serviciilor prestate ;
- termen de executie ;
- tarife practicate ;
- timpul consumat, etc.

Prin nota explicativa data de reprezentantul societatii nu sunt clarificate deficientele constatate, respectiv lipsa documentelor pentru justificarea reala a serviciului prestat. Prezentarea ca si document justificativ a doua "comunicari" din care una nedatata

unde se arata ca “ne vom preocupa...”, “vom verifica calitatea si cantitatea marfurilor trimise in Romania”, contestatoarea nu a adus nici un fel de proba-document care sa-i dea dreptul legal de a inregistra in contabilitate cheltuieli de servicii si marketing legate de importul in cauza, documente din care sa se poata identifica si cuantifica strict sumele inregistrate pe cheltuieli deductibile in perioada verificata.

Se retine ca societatii nu-i este interzis a angaja servicii de consultanta, inasa atat contractele cat si facturile emise in baza acestora nu precizeaza concret in ce au constat aceste prestari, nu justifica deductibilitatea cheltuielilor la calculul profitului impozabil deoarece ele nu sunt insotite de documente doveditoare din care sa rezulte ca ele sunt reale, cu atat mai mult cu cat prestatorul de servicii nu poate fi verificat in legatura cu natura serviciilor.

Intrucat perioada verificata pentru impozitul pe profit a fost 01.04.2002 – 30.09.2004, in speta sunt aplicabile urmatoarele prevederi legale :

- art.4 alin.(1) si alin.(4) din O.G.70/1994 ® cu modificarile si completarile ulterioare aduse de O:U.G.217/1999 si Normele Metodologice date in aplicare aprobate prin H.G.402/2000 unde se arata :

“(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, (.....) si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile impozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile.

(.....)

(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente realizarii veniturilor” ;

- art.7 alin.(1) si art.9 alin.(1) din Legea 414/2002 si Normele Metodologice date in aplicare aprobata prin H.G.859/2002 care prezinta acelasi text ca cel de sus.

Din interpretarea textelor de lege invocate, reiese ca obtinerea de venituri nu reprezinta o conditie necesara si suficienta pentru a deduce in orice quantum cheltuielile ocazionate de plata serviciilor, contestatoarea afirmand ca a realizat profit si ca cifra de afaceri a crescut in perioada verificata.

In sensul articolului de lege citat, petenta trebuia sa faca dovada ca pentru a deduce o cheltuiala la calculul impozitului pe profit aceasta era aferenta venitului obtinut sub sanctiunea considerarii ei ca nedeductibila prin uzitarea de catre legiuitor a sintagmei “*numai daca sunt aferente veniturilor*” nepreluata de contestatoare ca atare in sustinerea argumentelor sale.

Fata de cele prezentate si coroborand textului legal de mai sus cu art.6 si 7 din legea contabilitatii nr.82/1991 ®, se retine ca fiind corecta recalcularea de catre organul de

control a profitului impozabil si stabilirea unui impozit pe profit suplimentar in suma de xxxxxxx lei ca urmare a neacceptarii de la deducere a cheltuielilor cu servicii.

Ca masura accesorie a debitului neplatit la termen, petenta datoreaza dobanzi de xxxxxxx lei si penalitati de intarziere de xxxxxxx lei in conformitate cu art.19 din O.G.70/1994 ®, art.13 din O.G.11/1996,art.12 din O.G.61/2002 ® si art.115 si 120 din O.G.92/2003 ®.

2. Cu privire la contestarea sumei de xxxxxxx lei impozit pe veniturile nerezidentilor, xxxxxxx lei dobanzi aferente, xxxxxxx lei penalitati intarziere aferente si xxxxxxxlei penalitati de 10% pentru stopaj la sursa.

In fapt, societatea pentru sumele efectiv platite prestatorului de servicii, persoana nerezidenta calculeaza, evidentiaza si vireaza un impozit pe veniturile nerezidentilor in cota de 10% conform art.2 alin.(1) lit.a) din O.G.83/1998.

In drept, sunt aplicabile prevederile :

- art.2 alin.(1) lit.b) din O.G.83/1998 unde se arata :

“(1) Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile realizate in Romania se calculeaza, se retin si se varsa de catre platitorii de venituri prin aplicarea urmatoarelor cote de impozit :

(....)

b).15% pentru veniturile din comisioanele platite in favoarea nerezidentilor pentru neinceperea, derularea sau intermedierea unor operatiuni de comert exterior ;

- art.2 alin.(2) din O.G.83/1998 care precizeaza modul de calcul al acestuia :

“Impozitul reglementat prin prezenta ordonanta se calculeaza prin aplicarea cotelor mentionate la art.2 alin.(1) asupra veniturilor brute platite nerezidentilor (.....)”.

Organul de control face aplicarea O.G.83/1998 in ceea ce priveste cota de impozitare deoarece **XXXXX** la data incheierii controlului societatea nu intruneste conditiile prevazute la art.12 alin.2 din acelasi act normativ.

Sustinerea petentei ca recalcularea impozitului pe veniturile nerezidentilor nu are obiect nu poate fi retinuta favorabil in solutionarea contestatiei deoarece nu are nici o legatura cheltuiala cu serviciile considerate nedeductibile la calculul impozitului pe profit cu modul de calcul al impozitului pe veniturile nerezidentilor care efectiv este datorat pentru platile efectuate catre persoanele nerezidente.

In speta, aceste plati sunt certe si ca urmare petenta in calitatea sa de platitor al veniturilor catre persoanele nerezidente in cauza avea obligatia sa retina si sa vireze impozit pe veniturile nerezidentilor in cota de 15% prevazuta pentru operatiunile de comert exterior.

Ca urmare, in mod legal s-a stabilit in sarcina petentului un impozit pe veniturile nerezidentilor suplimentar de 42.020.103 lei in conformitate cu art.2 alin.(1) lit.b) din O.G.83/1998.

Pentru neplata la termen a acestui impozit, societatea datoreaza dobanzi de 3xxxxxxx lei, penalitati de intarziere de lei si penalitati de 10% pentru stopaj la sursa in conformitate cu art.12,14 si 17 din O.G.61/2002 ®, a Legii 258/1998, art.115 si 120 din O.G.92/2003 ®.

Pentru considerentele retinute in baza art.180 (5) din O.G.92/2003 ®,

DECIZIE:

Respingerea contestatiei ca neintemeiata pentru suma totala de xxxxxxx lei reprezentand :

- xxxxxx lei - impozit profit ;
- xxxxxx lei - dobanzi impozit profit ;
- xxxxxx lei - penalitati de intarziere impozit profit ;
- xxxxxx lei - impozit pe veniturile nerezidentilor ;
- xxxxxxxx lei - dobanzi impozit pe veniturile nerezidentilor ;

- xxxxxxxxxxxx lei - penalitati intarziere impozit pe veniturile nerezidentilor ;
- xxxxxxxxxxx lei - penalitati de 10% impozit pe veniturile nerezidentilor.

Prezenta Decizie poate fi atacata la Tribunalul Sibiu in termen de 30 de zile de la data comunicarii.

