MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr.242/2006

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice J1 cu privire la contestatia S.C. X SRL din O1, judetul J1.

Contestatia a fost formulata impotriva sumei stabilite prin Decizia de impunere din 19.12.2005 emisa de Directia Generala a Finantelor Publice J1, Activitatea de inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala 19.12.2005, reprezentand: impozit pe profit, dobanzi si penalitati aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata, impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzi si penalitati aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, respectiv in data de 19.01.2006, fiind formulata impotriva deciziei de impunere din 19.12.2005.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.176, art.177 si art.179 alin.1 lit.c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere din 19.12.2005 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala J1, societatea invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:

Societatea contesta suma reprezentând debit suplimentar, din suma totala din Decizia de impunere, precum si dobanzile si penalitatile de intarziere aferente.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata:

-in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, contestatoarea sustine ca aceasta

reprezinta “diferente intre decont TVA, jurnale de vânzari si cumparari si balanțele de verificare".

Societatea arata ca in situatiile intocmite de organele de inspectie fiscala exista erori, deoarece nu au fost luate in considerare explicațiile date de societate in ceea ce priveote asa zisele diferente. Acestea reprezinta sume provenite din autofacturare care nu pot fi trecute in jurnalul de vânzari si de cumparari, deoarece majoritatea soft-urilor contabile nu permit acest lucru, prin urmare ele trebuiau sa fie adaugate de organele de inspectie fiscala la sumele din jurnalele vanzari - cumparari, asa cum si alte diferente reprezentând înregistrari contabile privind TVA aferenta garanțiilor de execuție, constituite sau eliberate, dupa caz, trebuiau adaugate sumelor din jurnalele de vanzari-cumparari.

Contestatoarea sustine ca deontologia profesionala, codul de procedura fiscala, normele la acesta, prevad luarea in considerare a justificarilor date de societatea controlata, precum si motivarea de catre organul fiscal in cazul in care acesta nu le ia considerare.

Pe cale de consecinta contestatoarea sustine ca nu exista TVA suplimentara din "diferente intre decont TVA, jurnale de vânzari si cumparari si balanțele de verificare" si anexeaza situația TVA conform situației reale.

-referitor la TVA pentru operațiuni de leasing financiar extern derulate in perioada 01.07.2002 - 28.02.2003, precum si dobânzile si penalitațile aferente, societatea sustine ca pentru operațiunile de leasing financiar extern din acea perioada nu datoreaza debite ci numai dobânzi si penalitați de intarziere pentru perioadele de pana la inregistrarea acestora in deconturile de TVA intocmite pentru acea perioada (respectiv in luna urmatoare celei de raportare).

Astfel, art.29 D lit.d) din Legea nr.345/2002, menționat ca aplicabil in speta de catre organele de inspecție fiscala nu prevede virarea efectiva a sumei catre buget ci doar inregistrarea acesteia in decontul de TVA, atât ca TVA deductibila cat si ca TVA colectata, diferența de plata fiind zero.

De asemenea, contestatoarea precizeaza ca eronat in Decizia de impunere organul de inspecție fiscala a menționat ca temei de drept art.158 alin.1, art.145 alin.1 si 7 si art.128 alin.3 din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, intrucat acest act normativ se aplica incepand cu data de 01.01.2004, iar operațiunile in cauza s-au produs in perioada 01.07.2002 -28.02.2003.

Ca urmare a celor invocate contestatoarea sustine ca nu are de plata debitul suplimentar si nici dobanzi si penalitati de intarziere aferente.

Referitor la impozitul pe profit:

-In ceea ce priveste impozitul pe profit aferent facilitatii privind profitul reinvestit prevazuta de Legea nr.133/1999, dobânzile si penalitațile aferente, contestatoarea sustine ca in perioada ianuarie - iunie 2002 s-a înregistrat in evidentele contabile, in contul 1068 ”Alte rezerve“, profitul reinvestit, conform Legii 133/1999.

In anul fiscal 2002 societatea a inregistrat profit contabil, care inițial a fost repartizat in contul 118 ”Alte fonduri” si apoi transferat in contul 1068 ”Alte rezerve” conform normelor contabile de aplicare a planului de conturi. La data de 27.02.2003, prin procesul verbal al AGA s-a hotarât repartizarea profitului net pentru finanțarea proprie a investițiilor. Prin Hotararea AGA din data de 05.11.2003 s-a dispus repartizarea profitului de la fondul “Alte rezerve” la dividende de plata. In fondul de rezerva era înregistrata la acea data o suma care dupa repartizarea pe dividende s-a diminuat, fata de facilitatea din profitul reinvestit, diferența fiind temporar ramasa de acoperit, cu notele contabile din iulie si august 2005 aceasta fiind acoperita in totalitate, achitandu-se si diferentele de impozit aferent si respectiv diferența de la 5% la 10 %, impozit pe dividende.

Contestatoarea sustine ca prevederile legale invocate de organele de inspectie fiscala, respectiv art.9 alin.5 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit nu prevad anularea integrala a facilitații dintr-un an fiscal, ci impunerea doar "a sumelor respective, cu impozit pe profit si impozit pe dividende [...]".

In consecinta contestatoarea considera ca inspectorii fiscali au penalizat întreaga suma in mod abuziv, fara sa ia in considerare elementele cheie in aprecierea situației, respectiv documentele prezentate si situația de fapt si de drept in ceea ce priveote facilitatea privind profitul reinvestit la data efectuarii controlului.

-In ceea ce priveste impozitul pe profit in suma de, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, societatea contesta:

- impozitul pe profit aferent Contractului din 30.09.2003 incheiat cu X LTD, cu sediul in Tara 1, contract ce are ca obiect publicitatea SC X SRL in ziare de specialitate din Tara 2, Tara 3, Tara 4 si promovarea in grupuri de societați interesate, institute de cercetare, centre de afaceri de specialitate, târguri si expoziții specifice.

Societatea justifica serviciile prestate de X LTD Tara 1 cu Certificatul de rezidenta fiscala, copii xerox ale ziarelor din Tara 3, altele decat cele prezentate inspectorilor, raportul de activitate prezentat de X LTD catre SC X SRL, continand actiunile intreprinse de firma externa in vederea promovarii imaginii SC X SRL , contractul si factura.

- impozitul pe profit aferent contractului din 25.07.2003 incheiat cu F1 Tara 1, contract ce are ca obiect servicii de consultanta, management si contabilitate constand in cercetare asupra legislatiilor, proceduri, cerinte legale, scheme de lucru, etc. Contestatoarea aduce in justificarea realitatii serviciilor certificatul de rezidenta fiscala, raportul de activitate prezentat de F1 Tara 1, continand actiunile intreprinse de firma externa in vederea promovarii imaginii SC X SRL, contractul, factura si materialele paginate de la 1 la 152, de la 1 la 106, de la 1 la 9.

- impozitul pe profit aferent contractului din 15.12.2003 incheiat cu X LTD Tara 1, contract ce are ca obiect organizarea de simpozioane, conferințe, intalniri etc in vederea promovarii SC X SRL pe piața internaționala, in special prin promovarea metodei de reciclare la rece a betonului. In ceea ce priveste constatarile organelor de inspectie fiscala potrivit carora materialele prezentate in justificare nu au fost intocmite de catre firma externa iar pe broourile tiparite in limba engleza si limba germana apare sigla sistemului de management al calitații - ISO 9001 redactata in limba romana, contestatoarea sustine ca sistemul de management al calitații a fost certificat la X SRL de catre o firma acreditata in România pentru certificari sisteme ale societaților din România, respectiv AEROQ. Aceasta sigla este absolut oportuna in antetul de prezentare a societații, precum si pe orice alt material care reprezinta firma catre terți, cu atât mai mult pe materialele cu scop de promovare a societații X SRL, indiferent cine face aceasta promovare. Deoarece acest certificat de management al calitații a fost obținut in România, este firesc ca acesta sa fie prezentat in limba romana pe orice material care reprezinta interesele societarii X SRL. Aceasta sigla nu poate fi tradusa deoarece este unica sigla a firmei AEROQ de certificare sistem management al calitații inregistrata oficial in România.

Contestatoarea justifica serviciile prestate de catre X Ltd prin certificatul de rezidenta fiscala a firmei din Tara 1, raport de activitate prezentat de X Ltd catre X SRL, conținând acțiunile intreprinse de firma externa in vederea promovarii imaginii SC X SRL, contract, factura si material promotional deja prezentat la verificare.

-impozitul pe profit aferent contractului din 10.08.2004 incheiat cu X Ltd Tara 1, contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala au ridicat doua contracte cu nr.9 din care primul avea inscris ca obiect la promovarea metodei de reciclare la rece a betonului -"Reabilitarea primara a suprafețelor de miocare (consolidarea suprafețelor de contact, a structurii pistelor si ooselelor, a instalațiilor electrice si accesoriilor) - in baza Contractului Comercial si a Acordului de Creditare a Furnizorului".

In contractul revizuit s-a prevazut, mai vast, obiectul contractului: “Studiul pieței si implementarea producției de beton si a

reabilitarii rețelei de drumuri, in conformitate cu Anexa A la contract", acesta inlocuindu-l pe cel din forma inițiala cu mentinerea obiectului si clauzelor contractuale, dupa cum nu a contestat insusi organul fiscal.

Primul contractul din 10.08.2004 a fost preluat de inspectorii fiscali din dosarele compartimentului Contabilitate si nu de la Departamentul Juridic, unde se pastreaza de fapt toate contractele valide ale societatii si de unde a fost prezentat contractul in forma finala.

Totodata, societatea justifica serviciile prestate de catre X LTD prin certificatul de rezidenta fiscala care atesta inregistrarea firmei in Tara 1, raportul de activitate prezentat de X Ltd catre SC X SRL, conținând acțiunile întreprinse de firma externa in vederea promovarii imaginii beneficiarului, contract, factura si materialul prezentat la verificare.

- impozitul pe profit aferent contractului din 01.09.2004 incheiat cu X Ltd Tara 1, contract ce are ca obiect reabilitarea primara a suprafețelor de miocare (consolidarea suprafețelor de contact, a structurii pistelor si ooselelor, a instalațiilor electrice si accesoriilor) - in baza Contractului Comercial si a Acordului de Creditare a Furnizorului.

Contestatoarea justifica serviciile prestate de catre X LTD prin certificatul de rezidenta fiscala care atesta inregistrarea fiscala a firmei in Tara 1, raportul de activitate prezentat de X Ltd catre X SRL, conținând acțiunile intreprinse de firma externa in vederea promovarii imaginii SC X SRL, contractul, factura si materialul prezentat.

Referitor la contractele mentionate mai sus contestatoarea argumenteaza faptul ca nu a fost avuta in vedere cifra de afaceri realizata in perioada 2004 -2005 ca urmare a derularii acestora, respectiv a promovarii la extern a societatii si a metodelor tehnice aplicate de aceasta, si nici rezultatele la intern, prin câotigarea de licitații. Contracte din 2003 si din 2003 promoveaza implementarea metodei de reciclare la rece a betonului, ambele contracte convergand catre participarea si câotigarea licitației privind refacerea suprafețelor de miocare - consolidare suprafețe miocare, structura drumuri, instalații electrice si accesorii, licitație câotigata cu parteneri ca P1 Tara 5. Condițiile de participare la licitațiile tehnice si financiare ar fi fost deosebit de dure pentru o societate romaneasca care ar fi participat singura.

Metoda propusa pentru implementare a obținut acordul Autorității A cu sprijinul logistic al X Ltd. Contractul semnat cu SN C1 SA.

Societatea mai arata ca au fost incheiate contracte cu C2 - Tara 5, C3 - Tara, C4 - Tara 5, C5 - Tara 3, C6 - Tara 6, P1 - Tara 5, realizarile financiare nefiind luate in considerare de inspectorii fiscali, ale

caror efecte sunt prevazute si de art.9 alin.7 lit.s) din Legea nr.414/2002 si art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571 /2003.

Totodata, contestatoarea sustine ca in afara documentelor prezentate in timpul controlului a anexat materialele justificative pe care le-a transmis echipei de inspecție fiscala dar care nu au fost luate in considerare, respectiv rapoarte de activitate, materiale justificative adiționale referitoare la contractele din 2003.

In ceea ce priveste penalitațile de intarziere facturate de SC M SA si E SA si inregistrate in contul 6711 "Despagubiri, amenzi, penalitați", contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au avut in vedere la calculul impozitului pe profit aceasta suma astfel ca debitul suplimentar reprezentând impozit pe profit nu este corect intrucat nu a fost influentat in sensul diminuarii lui.

De asemenea, contestatoarea sustine ca luarea in calculul impozitului pe profit suplimentar a acestei sume determina si diminuarea dobanzilor si penalitaților de intarziere aferente.

Referitor impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente, societatea contesta debitul, dobanzile si penalitațile calculate.

Contestatoarea sustine ca debitul suplimentar stabilit de organul de inspecție fiscala este nereal deoarece in fisa contului 446 "Impozit nerezidenti" nu se inregistreaza debite neachitate.

Totodata, se motiveaza ca toate facturile aferente contractelor de leasing extern au evidențiata suma de plata pentru impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente iar plata furnizorului extern la banca se efectueaza numai insotita de achitarea impozitului pe venituri nerezidenti, in conformitate cu normele BNR.

De asemenea, contestatoarea sustine ca s-au calculat penalitați de 10% si 100% in mod nelegal si nefundamentat, societatea neincadrandu-se in prevederile art.6 alin.3 din OG 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente.

Societatea anexeaza fisa contului 446 analitic "Impozit nerezidenti" din care rezulta ca pentru anii 2003 si 2004 prezinta sold final zero.

Totodata, contestatoarea sustine ca organele de inspecție fiscala au calculat diferența de impozit pe veniturile persoanelor nerezidente pentru X LTD - Tara 1 aplicând cota de 15% fata de 5% cat este prevazuta in Convenția de evitare a dublei impuneri, deoarece nu au luat in considerare certificatele de rezidenta fiscala pe motiv ca

raportul de inspecție fiscala era redactat la data transmiterii acestora prin fax, respectiv 14.12.2005

Alte aspecte contestate

Referitor la faptul ca nu au fost luate in considerare documente justificative si explicațiile date de contribuabil, societatea face trimitere la aspectele prezentate mai sus.

Referitor la balanțele de verificare ale lunii martie, prezentate organelor de inspectie fiscala in doua perioade distincte, contestatoarea sustine ca acestea difera intre ele in ceea ce priveote unele din rulaje, deoarece intre timp au fost inregistrate extrase de banca, operațiuni din analizare de conturi, repartizare pe centre de cost etc, operațiuni fireoti, permise de Legea contabilitații nr.82/1991, republicata.

Referitor la contractul de împrumut intre X SRL si B SRL contestatoarea sustine ca aceste operațiuni nu sunt interzise de legislația in vigoare, atâta vreme cat au caracter ocazional, asa dupa cum rezulta si din art.23 alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal.

Referitor la neprezentarea de catre contribuabil a Declarației privind punerea la dispoziție a documentelor si informațiilor solicitate pentru desfaourarea inspecției fiscale, contestatoarea sustine ca a comunicat organelor de inspectie fiscala ca va pune la dispoziția acestora documentul in momentul in care i se vor restitui societatii documentele pentru care nu au fost intocmite procese verbale de ridicare de inscrisuri, asa cum prevede si formularul la pct. 2. Din adresa din 23.12.2005 transmisa la DGFP J1 reiese ca societatea a avut disponibilitate in acest sens.

Societatea a depus adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala din 05.04.2006, prin care a transmis rezolutia Parchetului de pe langa Tribunalul J1, privind scoaterea de sub urmarire penala a administratorului societatii, si raportul de expertiza contabil intocmit in dosarul din 2005 al IPJ J1, faptele care au facut obiectul raportului in cauza, si implicit al rezolutiei din 2006, referindu-se la alte aspecte - creditarea SC B SRL de catre SC X SRL, care nu fac obiectul obligatiilor fiscale contestate.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 19.12.2005, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 19.12.2005, organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala J1 au constatat urmatoarele:

Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 01.09.2002-31.05.2005, reglementata de Legea nr.345/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal:

Agentul economic înregistreaza TVA colectata cu cota de 19%, pentru: furnizare mixturi astfaltice, reabilitare sistem rutier, lucrari de dezapezire, vânzari nisip si pietris.

Pentru TVA deductibila au fost verificate, act cu act, documentele aferente lunilor septembrie si decembrie 2002, ianuarie, martie, iunie, decembrie 2003, martie, iunie, septembrie, decembrie 2004, ianuarie, martie, mai 2005 si prin sondaj pentru restul perioadei supuse inspectiei.

Pentru TVA colectata au fost verificate, act cu act, documentele aferente.

S-au constatat urmatoarele deficiente:

In lunile octombrie, noiembrie, decembrie 2004, martie, aprilie si mai 2005, agentul economic verificat a înregistrat TVA colectata si deductibila eronat in deconturile de TVA aferente lunilor menționate fata de jurnalele de vânzari si cumparari. Urmare înregistrarii eronate, s-a stabilind TVA suplimentara, urmare aplicarii prevederilor art.158 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Referitor la achizițiile de utilaje in leasing de la parteneri din strainatate, s-a constatat faptul ca societatea a achitat acestora rata si dobânda specifica contractelor de leasing.

Organele de inspectie fiscala au mentionat dispozițiile legale ce relementeaza TVA aferenta prestarilor de servicii (operațiuni de leasing) efectuate de partenerii straini:

Pentru perioada 01.07.2002-28.02.2003:

Potrivit prevederilor Capitolului I - Sfera de aplicare, secțiunea 1 - Operațiuni impozabile, art.1, alin.(1) si (2), lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, coroborata cu prevederile HG nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA :

art.1- (1) "Taxa pe valoarea adaugata este un impozit indirect care se datoreaza bugetului de stat.... "

art.1 - (2) "Se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata operațiunile care indeplinesc in mod cumulativ urmatoarele condiții:

a) sa constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operațiune asimilata acestora[...]"

Potrivit prevederilor Capitolului I - Sfera de aplicare, secțiunea 1 - Operațiuni impozabile, art.4 alin. (1) lit.t) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, coroborata cu prevederile HG nr.598/2002 - Hotarâre pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA :

art.4 - (1) "Se considera prestare de servicii orice activitate care nu constituie livrare de bunuri in sensul art.3.

Astfel de operațiuni pot fi:[...]

t) operațiuni de leasing[...]"

Potrivit prevederilor Capitolului I - Sfera de aplicare, secțiunea a-2-a - Locul operațiunilor impozabile, art.7 alin.(1) lit.c) pct.4. din Legea nr. 345/2002 coroborata cu prevederile HG nr.598/2002:

art. 7 - (1) "Locul prestarilor de servicii se considera a fi in România când prestatorul isi are stabilit in România sediul activitații economice sau un sediu stabil de la care sunt prestate serviciile ori, in lipsa unui astfel de sediu, domiciliul sau reoedința sa obionuita, cu urmatoarele excepții pentru care locul prestarii este :

c) locul unde beneficiarul are stabilit sediul activitații sau, in lipsa acestuia, domiciliul stabil al acestuia. In aceasta categorie se încadreaza :

2. operațiunile de leasing având ca obiect utilizarea bunurilor mobile"

Potrivit Capitolului II - Persoane obligate la plata taxei pe valoarea adaugata, art 13, alin. (3) din Legea nr. 345/2002 -Lege privind taxa pe valoarea adaugata, coroborata cu prevederile HG nr.598/2002:

art. 13 (3) "Beneficiarii prestarilor de servicii pentru care locul prestarii se considera a fi in România, potrivit criteriilor de aplicare teritoriala stabilite la art.7, sunt obligați la plata taxei pe valoarea adaugata, daca prestatorii din strainatate nu au 'îndeplinit obligația desemnarii unui reprezentant fiscal domiciliat in România."

Potrivit Capitolului VII - Obligațiile platitorilor de taxa pe valoare adaugata, art.29, lit.D. d) din Legea nr. 345/2002 -Lege privind taxa pe valoarea adaugata, coroborata cu prevederile HG nr. 598/2002:

art. 29 " Persoanele impozabile care realizeaza operațiuni taxabile si/sau operatini scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligații:

D. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata :[...]

d) sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta operațiunilor de leasing, corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute in contractele încheiate cu locatori/finanțatori din strainatate[...]"

Prevederile Capitolulului VI - Regimul deducerilor, art.22 alin.(5) lit.d) si art. 24 alin. (1) lit.d) din Legea nr.345/2002, coroborata cu p HG nr.598/2002:

art.22 - (5) "Taxa pe valoarea adaugata prevazuta la alin (4) pe care persoana impozabila are dreptul sa o deduca este :[...]

d) taxa pe valoarea adaugata achitata sau compensata cu taxa de rambursat din decontul lunii precedente, pentru prevederile de servicii prevazute la art.29 lit.D d)-f) [...]"

art.24 -(1) "Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata orice persoana impozabila trebuie sa justifice suma taxei cu urmatoarele documente: [...]

d) pentru deducerea prevazuta la art.22, alin.(5) lit.d) cu documentul care confirma achitarea taxei pe valoarea adaugata, sau, in cazul compensarii decontul de taxa pe valoare adaugata aferent lunii precedente, din care rezulta taxa de rambursat si nota contabila prin care s-a efectuat compensarea."

De asemenea, organele de inspectie fiscala au citat prevederile Capitolul VIII - Dispoziții finale, art.71 alin.(2) si (3) din HG nr 598/2002.

Fata de prevederile legale de mai sus s-a constatat ca SC X SRL O1 nu a achitat TVA aferenta facturilor emise de partenerii externi, reprezentând prestari de servicii - operațiuni de leasing, in perioda 01.07.2002-28.02.2003, incalcandu-se prevederile art. 29, lit.D. d) din Legea nr. 345/2002 -Lege privind taxa pe valoarea adaugata, coroborata cu prevederile HG nr 598/2002 - Hotarâre pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.345/2002 privind TVA.

Având in vedere prevederile legale menționate mai sus, pe baza termenelor de plata prevazute in contractele încheiate cu locatori/finanțatori din strainatate (anexate capitolului 8 - Impozitul pe veniturile realizate in România de persoanele nerezidente) si cursurilor valutare comunicate de BNR, organele de inspecție fiscala au stabilit TVA de plata suplimentara aferenta contractelor de leasing, pentru perioada 01.07.2002-28.02.2003, in suma totala de 74.915 lei (749.148.920 lei/rol).

Referitor la impozitul pe profit aferent perioadei 01.07. 2002 - 31.03.2005:

Perioada 01.07.2002-31.12.2002:

In semestrul I 2002 agentul economic a beneficiat de facilitațile prevazute de Legea nr.133/1999, cu modificarile si completarile ulterioare.

In anul 2002 societatea a inregistrat in contul 118 « Alte fonduri » suma reprezentând: facilitate pentru investiții conform prevederilor Legii nr.133/1999, cu modificarile si completarile ulterioare si fond destinat finanțarii investițiilor proprii, constituit prin distribuirea profitului net aferent exercițiului fiscal 2002, conform Hotarârii Adunarii Generale a Asociaților SC X SRL, din data de 27.02.2003.

In anul 2003, soldurile conturilor 118 "Alte fonduri", 106 "Rezerve si 108 "Contul întreprinzatorului individual" sunt transpuse in conturile 106.1 "Rezerve legale" si 106.8 "Alte rezerve", conform Planului de conturi general cuprins in capitolul II din OMFP nr. 94/2001 pentru aprobarea Reglementarilor contabile armonizate cu Directiva a-IV-a a Comunitaților Economice Europene si cu Standardele Internationale de Contabilitate.

Conform Legii nr.133/1999, cu modificarile si completarile ulterioare, a fost Înregistrata facilitatea incepand cu 01.01.2003, in contul 106.8 "Alte rezerve".

In luna noiembrie 2003, urmare Hotarârii Adunarii Generale a Asociaților a SC X SRL, din data de 05.11.2003, s-au distribuit dividende, inclusiv rezerva constituita din facilitatile prevazute de Legea nr.133/1999 cu modificarile si completarile ulterioare.

Conform prevederilor art.9 alin.(5) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, coroborate cu prevederile pct.9.5 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr.859/2002 cu modificarile si completarile ulterioare :

"Schimbarea destinației rezervelor si a fondurilor care au fost deductibile din profitul impozabil, potrivit prevederilor legale, prin distribuirea catre acționari, sub orice forma, cu ocazia lichidarii, divizarii, fuziunii, dizolvarii societații sau a retragerii unui acționar/asociat, va atrage impunerea sumelor respective cu impozit pe profit si impozit pe dividende, conform prevederilor legale in vigoare. »

Rezervele constituite reprezentând facilitați fiscale acordate in baza unor acte normative nu sunt distribuibile acționarilor sau asociaților oi nu se utilizeaza pentru majorarea capitalului social si acoperirea pierderilor contabile. Acelaoi regim se aplica si sumelor reprezentând facilitați fiscale care la schimbarea sistemului contabil au fost preluate in rezultatul reportat."

Conform prevederilor art.ll pct.2 din Ordonanta Guvernului nr.36/2003 privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare :

"Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, publicata in Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.456, din 27 iunie 2002, cu

modificarile ulterioare, se modifica si se completeaza dupa cum urmeaza:

Pct.2 articolul 2 se completeaza cu un nou alineat, alineatul (7), care va avea urmatorul cuprins:

(7) Sumele înregistrate in conturi de rezerve, reprezentând facilitați fiscale, potrivit legii, nu pot fi utilizate pentru majorarea capitalului social sau pentru acoperirea pierderilor. In cazul in care nu sunt respectate prevederile acestui alineat, asupra acestor sume se recalculeaza impozitul pe profit si se vor calcula majorari/dobânzi de intarziere si penalitați de intarziere de la data aplicarii facilității respective, potrivit legii."

Organul de inspecție fiscala a constatat incalcarea prevederilor art.9 alin.(5) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, coroborate cu prevederile pct.9.5 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr.859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederilor art.ll, pct.2 din Ordonanta Guvernului nr.36/2003 privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Intrucât facilitatea prevazuta de Legea nr.133/1999 cu modificarile si completarile ulterioare, a fost cuprinsa in procesul verbal din 01.11.2002 incheiat de organele de control ale DGFP J1, organul de inspecție fiscala a solicitat conducerii unității fiscale aprobarea privind solicitarea balanțelor de verificare întocmite in perioada ianuarie 2002 - iunie 2002, in vederea recalcularii impozitului pe profit.

S-a procedat la recalcularea impozitului pe profit de la data acordarii facilității prevazute in Legea nr.133/1999 cu modificarile si completarile ulterioare, pe baza balanțelor de verificare întocmite in perioada 01.01.2002 - 30.06.2002 si anexei privind impozitul pe profit cuprinsa in procesul verbal din 01.11.2002 incheiat de organele de control ale DGFP J1.

S-a stabilit impozit pe profit suplimentar aferent anului 2002, urmare încalcarii prevederilor art.9 alin.5 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, coroborate cu prevederile pct.9.5 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotarârea Guvernului nr.859/2002, cu modificarile si completarile ulterioare si prevederilor art.ll pct.2 din O.G. nr.36/2003 - Ordonanța privind corelarea unor dispoziții din legislația financiar-fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare.

Anul 2003:

Organul de inspecție fiscala a constatat ca SC X SRL a încheiat in anul 2003 urmatoarele contracte de prestari servicii cu firme straine:

-contractul din 30.09.2003, având ca obiect publicitate pentru SC X SRL, încheiat cu X LTD cu sediul in Tara 1. Cheltuielile de publicitate au fost înregistrate in contul 623.3 "Cheltuieli cu publicitatea".

-contractul din 25.07.2003, având ca obiect servicii de consultanta in management si contabilitate pentru SC X SRL încheiat cu F1 cu sediul in L, Tara 8. Cheltuielile cu serviciile de consultanta in management si contabilitate au fost înregistrate in contul 628 «Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți»

Pentru contractul din 30.09.2003, X LTD Tara 1 a emis factura externa din 30.09.2003.

Au fost efectuate plati catre partenerul strain X LTD Tara 1, dupa cum urmeaza:

-dispoziția de plata externa din data de 01.10.2003, reprezentând plata parțiala factura externa din 30.09.2003;

-dispoziția de plata externa din data de 08.12.2003, reprezentând plata parțiala factura externa din 30.09.2003 ;

-dispoziția de plata externa din data de 20.01.2004, reprezentând plata parțiala factura externa din 30.09.2003 ;

-dispoziția de plata externa din data de 02.02.2004 reprezentând plata parțiala factura externa (invoice) din 30.09.2003 ;

-dispoziția de plata externa din data de 17.03.2004, reprezentând plata parțiala factura externa din 30.09.2003 ;

-dispoziția de plata externa din data de 13.04.2004 reprezentând plata parțiala factura externa din 30.09.2003 .

Pentru contractul din 25.07.2003, firma F1 Tara 8 a emis factura externa nr.I/RV/402 din 04.08.2003.

Au fost efectuate plati catre partenerul strain F1 Tara 8.

Potrivit art.9 alin.(7) lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.9.14 din HG nr.859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit:

Legea nr.414/2002, art.9 , alin.(7):

"Potrivit prezentei legi cheltuielile nedeductibile sunt:

lit.s) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, prestari de servicii sau asistenta, in situația in care nu sunt incheiate contracte in forma scrisa si pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora, pentru activitatea autorizata."

HG nr.859/2002, pct.9.14:

"Verificarea prestației se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor - situații de lucrari, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzatoare."

Având in vedere prevederile legale, s-a solicitat reprezentanților legali ai SC X SRL, in conformitate cu prevederile art.91 alin.(3) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, nota explicativa referitoare la prestarea efectiva a serviciilor de publicitate in anul 2003 de catre X LTD Tara 1 - nota explicativa nr.3.

Referitor la contractul din 30.09.2003

Conform raspunsului la întrebarea nr.1 din Nota explicativa nr.3, contractul din 2003 "a avut ca obiect efectuarea de reclama (publicitate) in ziare din spațiul european. Reclama a fost facuta in Tara 4, Tara 2 si Tara 3."

In opinia unității verificate, justificarea prestarii efective a serviciilor cuprinse in contractul din 2003, reprezentând servicii de publicitate oferite de X LTD Tara 1 pentru SC X SRL s-a facut prin prezentarea de xerocopii ale paginilor unui ziar din Tara 4, ziarul "Z1", publicat in perioada 13.02.2004-22.02.2004.

Din analiza documentelor puse la dispoziție, organul de inspecție fiscala a constatat ca nu se justifica înregistrarea cheltuielilor cu publicitatea in anul 2003, din urmatoarele motive:

-nu s-a prezentat pana la data încheierii raportului de inspecție fiscala certificatul de rezidenta fiscala pentru X LTD Tara 1, care sa ateste înregistrarea fiscala a firmei X LTD in Tara 1;

-nu s-a prezentat contractul privind închirierea spațiului publicitar încheiat intre ziarul bulgar "Z1" si firma X LTD Tara 1, in vederea realizarii clauzelor contractuale cuprinse in contractul din 2003;

-nu s-au prezentat pana la data încheierii raportului de inspecție fiscala, ziare -in original-, din Tara 2 si Tara 3, iar in ceea ce priveote ziarul bulgar Z1, acesta s-a prezentat in xerocopie;

-contravaloarea anunțurilor publicitare din ziarul bulgar "Z1" nu justifica înregistrarea cheltuielilor cu publicitatea aferente anului 2003

Referitor la contractul din 25.07.2003

Prin adresa din 23.11.2005, organul de inspecție fiscala a solicitat unității verificate certificate de rezidenta fiscala pentru firmele straine de la care SC X SRL O1 a achiziționat utilaje in leasing sau pentru firmele straine care au prestat unității verificate servicii de consultanta financiara tehnica de contabilitate ori servicii de publicitate. De asemenea, s-au solicitat contractele încheiate de SC X SRL si partenerii straini, traduse de persoana autorizata, iar pentru a beneficia de deductibilitate fiscala a cheltuielilor cu serviciile prestate de partenerii straini organul de inspecție fiscala a solicitat conducerii unității verificate dovada prestarii efective a serviciilor.

Unitatea verificata nu a prezentatat in termenul stabilit documente in ceea ce priveste prestarea efectiva a serviciilor cuprinse

in contractul din 25 07 2003, având ca obiect servicii de consultanta in management si contabilitate, incheiat cu F1 Tara 8.

Contractul nu menționeaza reprezentanții legali ai firmei F1 Tara 1 si nici ai SC X SRL. Unitatea verificata a prezentat organului de inspecție certificat de rezidenta fiscala in limba engleza si limba romana emis de autoritatea fiscala din Tara 1.

Cheltuielile cu serviciile de consultanta in management si contabilitate au fost înregistrate in contul 628 «Alte cheltuieli cu serviciile prestate de terți».

Urmare constatarilor de mai sus, organele de inspecție fiscala au stabilit pentru anul 2003 cheltuieli nejustificate cu publicitatea, consultanta in management si contabilitate.

S-a calculat impozit pe profit suplimentar, aplicând prevederile art.9 alin.(7) lit s) din Legea nr.414/2002 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.9.14 din HG nr.859/2002.

Anul 2004

Organele de inspecție fiscala au constatat înregistrarea in anul 2004, in conturile 623.3 « Cheltuieli cu publicitatea» si 628 « Alte cheltuieli cu serviciile executate », a unor cheltuieli reprezentând publicitate, asistenta tehnica si asistenta financiara.

SC X SRL O1 a incheiat cu X LTD Tara 1 urmatoarele contracte:

Contractul din 15.12.2003 având ca obiect publicitate pentru unitatea verificata. Pentru acest contract s-au emis urmatoarele facturi externe in anul 2004.

Conform Actului adițional din 15.01.2004, incheiat intre X LTD Tara 1 si SC X SRL, obiectul contractului din 15.12.2003 s-a modificat in "organizare de simpozioane si conferințe pentru promovarea firmei SC X SRL O1 pe piața internaționala", iar durata contractului s-a modificat de la doi la un an.

Contractul din 10.08.2004 având ca obiect asistenta tehnica oferita de partenerul strain pentru unitatea verificata, pentru care s-a emis factura din 10.09.2004.

Contractul din 01.09.2004, având ca obiect asistenta financiara pentru unitatea verificata, pentru care s-a emis din 29.11.2004.

Din documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscala rezulta faptul ca pana la data încheierii raportului de inspecție fiscala nu s-au efectuat plați partenerului strain X LTD Tara 1 pentru contractele menționate mai sus.

Potrivit art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitații si pentru care nu sunt încheiate contracte.", iar potrivit pct.48 din Hotararea Guvernului nr.44/2004:

"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele condiții:

-serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfaourare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin : situații de lucrari, procese verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzatoare.

-contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitaților desfaourate."

Având in vedere prevederile legale, s-a solicitat, in conformitate cu prevederile art.91 alin.(3) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, reprezentanților legali ai SC X SRL, nota explicativa nr.3, referitoare la prestarea efectiva a serviciilor de publicitate, asistenta tehnica si asistenta financiara in anul 2004, de catre X LTD Tara 1.

Referitor la contractul din 15.12.2003:

Conform raspunsului la întrebarea nr.1 din nota explicativa nr.3, contractul din 15.12.2003 "a avut ca obiect cumpararea de spațiu publicitar in ziare din alte zone decât cele europene; perioada de acțiune a contractului prevazuta inițial la 2 ani a fost restrânsa ulterior la un an, prin act adițional, fiind revizuit si obiectul contractului prin înlocuirea achiziționarii spațiului publicitar din reviste si ziare, cu întocmirea de materiale promotionale, care au fost distribuite la instituții din domeniu, precum si la simpozioane, târguri si expoziții de profil."

Din analiza documentelor prezentate, organul de inspecție fiscala a constatat ca nu se justifica înregistrarea cheltuielilor deductibile, in anul 2004, reprezentând intocmirea de materiale promotionale, care au fost distribuite la instituții din domeniu, precum si la simpozioane, târguri si expoziții de profil, din urmatoarele motive:

-nu s-a prezentat pana la data incheierii raportului de inspecție fiscala certificatul de rezidenta fiscala pentru X LTD Tara 1.

-unitatea verificata nu a facut dovada participarii la târguri, simpozioane si expoziții de profil, asa cum se menționeaza in nota explicativa, prin documente justificative (ordine de deplasare întocmite pentru persoanele care au participat la aceste târguri, simpozioane si expoziții de profil , bilete de intrare, bilete de transport);

-din analiza documentelor care justifica, in opinia unității verificate, prestarea efectiva a serviciilor cuprinse in contractul din 15.12.2003, organul de inspecție fiscala a constatat faptul ca nu rezulta intocmirea acestora de catre X LTD Tara 1. Mai mult decât atât, pe brosurile tiparite in limba engleza si limba germana, apare sigla sistemului de management al calității -ISO 9001-2000 redactata in limba romana.

Referitor la contractul din 10.08.2004:

Conform raspunsului la întrebarea nr.2 din nota explicativa nr.3, contractul din 10.08.2004 "a avut ca obiect asistenta tehnica la prepararea documentației necesare pentru licitația având ca obiectiv: Cercetarea pieței si implementarea producției de beton si reabilitarea structurii drumurilor."

Din analiza documentelor prezentate de societate, organul de inspecție fiscala a constatat ca nu se justifica înregistrarea pe cheltuiala deductibila in anul 2004, a sumei reprezentând asistenta tehnica la prepararea documentației necesare pentru licitația având ca obiectiv: "Cercetarea pieței si implementarea producției de beton si reabilitarea structurii drumurilor.", din urmatoarele motive:

-nu s-a prezentat pana la data incheierii raportului de inspecție fiscala, certificatul de rezidenta fiscala pentru X LTD Tara 1.

-contractul din 10.08.2004 a fost ridicat inițial in copie xerox de organul de inspecție fiscala, conform procesului verbal de ridicare de inscrisuri încheiat la data de 07.10.2005. Verificând cu atenție contractul din 10.08.2005, ridicat inițial in copie xerox conform procesului verbal de ridicare de inscrisuri nr.2161 încheiat la data de 07.10.2005 si contractului din 10.08.2004 prezentat ulterior in copie xerox de agentul economic verificat (cuprins in documentația ridicata conform proces-verbal de ridicare de inscrisuri din data de 25.11.2005), s-au constatat urmatoarele: 1. se modifica obiectul contractului (inițial - Refacerea suprafețelor de miocare - consolidare suprafețe miscare, structura drumuri, instalații electrice si accesorii, iar ulterior - Cercetarea pieței si implementarea producției de beton si reabilitarea structurii drumurilor); 2.se modifica stampila beneficiarului, respectiv pentru SC X SRL si poziția semnaturii; se modifica încadrarea in pagina a textului;

-din materialele care au stat la baza susținerii si câotigarii licitației cu metoda reciclarii betonului la rece, organizata de Ab si prezentate pentru justificarea, in opinia unității verificate, a serviciilor

prestate conform contractului din 10.08.2004 nu rezulta ca acestea sunt intocmite de X LTD Tara 1. Exemplu : Dosarul cuprinde: 1. un extras -secțiunea II -Fisa de date a achiziției- din caietul de sarcini întocmit de SN Ab SA; 2.oferta tehnica alternativa care poarta sigla si adresa SC X SRL O1 si a fost avizata de proiectantul SC PR SRL (societate autorizata de Autoritatea A; 3.oferte de preț pentru materiale necesare lucrarii, având nr.de înregistrare de la registratura SC X SRL; 4. cartea tehnica in alta limba a utilajului W; 5.un articol in alta limba din publicația italiana « Z2 » din 1990 ; 6. CV pentru 3(trei) salariați ai SC X SRL O1 ;

Referitor la contractul din 01.09.2004:

Conform raspunsului la întrebarea nr.2 din nota explicativa nr.3, contractul din 01.09.2004 "a avut ca obiect asistenta tehnica la prepararea documentației necesare pentru licitația privind: Refacerea suprafețelor de miocare (consolidare suprafețe miocare, structura drumuri, instalații electrice si accesorii)."

Pentru justificarea serviciilor prestate conform contractului din 01.09.2004 s-au prezentat documente, din a caror analiza organul de inspecție fiscala a constatat ca nu se justifica înregistrarea pe cheltuiala deductibila in anul 2004, a sumei reprezentând asistenta tehnica la prepararea documentației necesare pentru licitația privind: Refacerea suprafețelor de miocare (consolidare suprafețe miocare, structura drumuri, instalații electrice si accesorii)", din urmatoarele motive:

-nu s-a prezentat pana la data încheierii prezentului raport de inspecție fiscala certificatul de rezidenta fiscala pentru X LTD Tara 1.

-din materialele care justifica, in opinia unitații verificate, serviciile prestate conform contractului din 01.09.2004 nu rezulta ca acestea sunt intocmite de X LTD Tara 1. Exemplu: Dosarul cuprinde: 1. un extras -secțiunea II -Fisa de date a achiziției- din caietul de sarcini întocmit de SN Ab SA ; 2.contractul de execuție de lucrari cu credit furnizor din 28.12.2004 dintre SN Ab SA si SC X SRL, lider al asocierii X - P1 ; 3. oferta B1 BANK din data de 01.03.2004 privind cumpararea biletelor la ordin emise de SN Ab SA fara stampile si semnaturi; 4. oferta de finanțare a firmei W&p fara semnatura si stampila.

Urmare constatarilor mai sus menționate, organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe profit suplimentar, aplicandu-se prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile pct.48 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind codul fiscal.

Impozitul pe veniturile realizate in România de persoanele nerezidente aferent perioadei 01.01.2001-31.05.2005, reglementat de Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si HG nr. 44/2004 -Hotarâre pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, Convenția intre România si Republica Federala Tara 3 pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si pe capital publicata in Monitorul Oficial nr.73/31.01.2002, Legea nr.6/1995 privind ratificarea Acordului dintre Guvernul României si Guvernul Republicii Polone pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital, Convenția nr.432/1978 intre România si Suedia pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si pe capital si Convenția nr.261/1982 intre România si Tara 1 pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si pe capital.

Au fost verificate :

-graficele de achitare a ratelor de leasing pentru achizițiile de utilaje de la parteneri straini;

-facturile de plata a veniturilor realizate in România de persoanele nerezidende ;

-documentele de plata a impozitului pe veniturile realizate in România de persoanele nerezidende ;

-fisa contului 446 "impozit pe veniturile persoanelor nerezidente";

-balanțele de verificare;

In ceea ce priveote definirea veniturilor realizate in România de persoane nerezidente, calculul, reținerea si virarea impozitului impozitului pe veniturile realizate in România de persoanele nerezidende:

Pentru perioada 01.07.2002 - 31.12.2003, organele de inspectie fiscala au invocat art.1 alin.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si art.2 alin.(1) lit.a) si c) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile realizate din România se calculeaza, se retine si se varsa de catre platitorii de venituri, prin aplicarea urmatoarelor cote de impozit:

a) 10% pentru veniturile din dobânzi platite nerezidentilor, cu excepția dobânzilor platite acestor persoane de bancile înregistrate in România pentru depozitele la vedere si la termen, pentru certificatele de depozit, precum si cele aferente oricarui instrument de economisire al acestora ;

c) 15% pentru veniturile provenind din prestari de servicii de orice natura, precum si din consultații medicale si operații chirurgicale."

Pentru perioada 01.01.2004 - 31.05.2005, s-au invocat prevederile art.115 alin.(1) lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Veniturile impozabile obținute din România, indiferent daca veniturile sunt primite in România sau in strainatate sunt:[...]

b)dobanzi de la un rezident.[...]"

Conform art.116 alin.(1) si (2) lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare:

"Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obținute din România se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de catre platitorii de venituri.

Impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea urmatoarelor cote asupra veniturilor brute:[...]

c) 15% in cazul altor venituri impozabile obținute din România, asa cum sunt enumerate la art.115 ".

In ceea ce priveote respectarea legislației pe perioada 01.07.2002-31.05.2005 s-a constatat faptul ca agentul economic verificat a achiziționat in leasing utilaje de la parteneri straini, pentru care a achitat rata si dobânda specifice acestor operațiuni, in perioada 2001-2005, si a încheiat contracte de prestari servicii -publicitate, servicii de consultanta in management si contabilitate- in anul 2003 si servicii de publicitate, asistenta tehnica si asistenta financiara in anul 2004.

Din documentele puse la dispoziție, organele de inspecție fiscala au constatat ca SC X SRL O1 încheie contracte cu urmatorii partenerii straini:

Pentru achizițiile de utilaje in leasing: f5 - Tara 3, Contractul aferent perioadei 14.01.2001-17.10.2003; F6 - TARA 10, Contractul aferent perioadei 14.01.2000-30.09.2002, contractul aferent perioadei 01.03.2000-16.11.2002, contractul aferent perioadei 11.10.1999-22.06.2003; F7, contractul aferent perioadei 01.10.2003 -01.07.2005, contractul aferent perioadei 01.11.2003- 01.08.2006, contractul aferent perioadei 01.12.2002-01.09.2005; F8, contractul aferent perioadei 29.12.2003 -29.09.2006; contractul aferent perioadei 29.12.2003-29.09.2006, contractul aferent perioadei 29.12.2003-29.09.2006, contractul aferent perioadei 29.12.2003-29.09.2006.

Au fost prezentate organului de inspecție fiscala urmatoarele certificate de rezidenta fiscala:

-pentru firma I - certificate de rezidenta fiscala (traduse) pentru anii 2001, 2002, 2003;

-pentru firma S - certificate de rezidenta fiscala (netraduse si traduse) pentru anii 2002, 2003, 2004 si 2005;

-pentru firma F8 - Tara 11 - certificate de rezidenta fiscala (netraduse si traduse) pentru anii 2002, 2003, 2004 si 2005.

Pentru prestarile de servicii -publicitate, servicii de consultanta in management si contabilitate - in anul 2003 si servicii de publicitate, asistenta tehnica si asistenta financiara in anul 2004:

X LTD - Tara 1, contractul din 30.09.2003 având ca obiect publicitate pentru unitatea verificata; contractul din 15.12.2003, având ca obiect publicitate pentru unitatea verificata ; contractul din 10.08.2004, având ca obiect asistenta tehnica oferita de partenerul strain pentru realizarea unui contract comercial; contractul din 11.09.2004, având ca obiect asistenta financiara pentru unitatea verificata;

F1 L , contractul din 25.07.2003, având ca obiect servicii de consultanta in management si contabilitate pentru unitatea verificata.

S-a prezentat organului de inspecție fiscala certificatul de rezidenta fiscala (netradus si tradus) pentru firma F1 pentru anul 2003.

Referitor la achizițiile de utilaje in leasing de la parteneri straini, organele de inspectie fiscala au constatat:

SC X SRL O1 a achiziționat in leasing utilaje specifice obiectului de activitate de la furnizori externi (S, I, F6, C), pentru care a achitat partenerilor straini dobânda specifica contractelor de leasing.

Pentru venitul achitat partenerilor straini, reprezentand dobanda conform contractelor de leasing, SC X SRL are obligația calcularii si reținerii impozitului:

10 % asupra veniturilor din dobânzi platite nerezidentilor, conform art.2, alin.(1), lila) din O.G nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.07.2002-31.12.2003, in cazul in care nu exista convenție încheiata intre România si tara unde furnizorul extern isi are sediul fiscal, si nu se face dovada rezidentei fiscale a furnizorului. In cazul in care sunt îndeplinite cumulativ cele doua condiții se aplica cota de impozit cea mai favorabila pentru furnizorul extern;

15% in cazul altor venituri impozabile obținute din România, asa cum sunt enumerate la art.115, conform art.116 alin(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.01.2004 - 31.05.2005, in cazul in care nu

exista convenție încheiata intre România si tara unde furnizorul extern isi are sediul fiscal si nu se face dovada rezidentei fiscale a furnizorului.

In perioada 2001 - 2005, întrucât s-au prezentat certificate de rezidenta fiscala pentru firmele I, S si F8 - Tara 11 si exista convenții de evitare a dublei impuneri încheiate intre România si tarile menționate, pentru veniturile realizate de pesoanele juridice nerezidente s-a calculat impozit aplicandu-se cota de 10% menționata in convenții. Excepție face firma A -TARA 10, pentru care nu s-a prezentat certificat de rezidenta fiscala, motiv pentru care organul de inspectie a aplicat procentul de 10% pentru calculul impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, prevazut de art.2 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare (perioada 2001-2003).

Referitor la prestarile de servicii -publicitate, servicii de consultanta in management si contabilitate - in anul 2003 si servicii de publicitate, asistenta tehnica si asistenta financiara in anul 2004- efectuate de parteneri straini - X LTD cu sediul in Tara 1 si F1 cu sediul in Tara 8:

Pentru venitul achitat partenerilor straini, reprezentând prestari servicii conform contractelor, SC X SRL O1 are obligația calcularii si reținerii impozitului:

15% pentru veniturile provenind din prestari de servicii de orice natura, precum si din consultații medicale si operații chirurgicale, conform art.2 alin.(1) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.01.2001 - 31.12.2003, in cazul in care nu exista convenție încheiata intre România si tara unde furnizorul extern isi are sediul fiscal, si nu se face dovada rezidentei fiscale a furnizorului.

15 % asupra altor venituri platite nerezidentilor, conform art.116 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.01.2004-31.05.2005, in cazul in care nu exista convenție încheiata intre România si tara unde furnizorul extern isi are sediul fiscal, si nu se face dovada rezidentei fiscale a furnizorului.

Societatea a prezentat organului de inspecție fiscala facturi externe:

-Pentru contractul din 30.09.2003, factura externa;

-Pentru contractul din 15.12.2003 - facturile externe din 31.03.2004, din 30.06.2004, din 30.09.2004, din 31.12.2004.

-Pentru contractul din 10.08.2004: factura externa din 10.09.2004,

-Pentru contractul din 11.09.2004: factura externa din 29.11.2004;

-Pentru contractul din 25.07.2003 factura externa din 04.08.2003.

Au fost efectuate plati catre partenerul strain X LTD Tara 1, aferente contractului din 30.09.2003 si contractului din 25.07.2003 .

Organul de inspecție fiscala a constatat calculul eronat al impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, astfel:

- urmare aplicarii eronate a cotei de impozitare in cazul firmei X LTD Tara 1 pentru care nu s-a prezentat certificat de rezidenta fiscala, motiv pentru care organul de inspecție a aplicat cota de 15%, prevazuta de art.2 alin(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente fata de calcul unitații verificate, incalcandu-se astfel prevederile art.2 alin(1) lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente coroborate cu prevederile art.12 alin.(1) si (2) din aceeaoi ordonanța - pentru perioada 2001-2003 si prevederile art.116 alin.2) lit.c) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu prevederile art.118 din aceeaoi lege -pentru perioada 01.01.2004-31.05.2005.

-urmare stabilirii eronate a cursului de schimb valutar pentru plațile reprezentând impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, incalcandu-se prevederile art.2 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.01.2001-31.12.2003 si prevederile art.116 alin.(5) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.01.2004-31.05.2005.

Urmare acestor abateri, organul de inspecție fiscala a stabilit impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente suplimentar.

S-au calculat dobânzi aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit suplimentar pentru anii 2001, 2002, 2003, 2004 si 2005, aplicandu-se prevederile art.116 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata.

S-au calculat penalitați de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, aplicandu-se prevederile art.121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata.

S-au calculat penalitați de intarziere 10% aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit suplimentar, aplicandu-se prevederile art., pct.3 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001.

S-au calculat penalitați de intarziere 100% aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit suplimentar, aplicandu-se prevederile art.6 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, cu modificarile si completarile ulterioare. Penalitațile de intarziere 100% au fost calculate pana la data abrogarii prevederilor art.6 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv data intrarii in vigoare a prevederilor Art.V din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 -pentru modificarea Ordonanta Guvernului din 1996 privind executarea creanțelor bugetare.

Cu adresa din 19.12.2005 organele de inspectie fiscala au inaintat ONPCSB constatarile referitoare la contractele din 30.09.2003, din 15.12.2003, din 10.08.2004, din 01.09.2004 incheiate cu firma X LTD Tara 1 si contractul din 25.07.2003 incheiat cu firma F1 Tara 8, constatari ce se regasesc in raportul de inspectie fiscala incheiat la 19.12.2005, care a stat la baza deciziei de impunere din 19.12.2005 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala J1.

III. Luand in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, care au stat la baza emiterii deciziei de impunere fiscala, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare in perioada verificata, invocate de societate si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

III.1. Referitor la impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra obligatiilor bugetare suplimentar stabilite in anul 2002, cu titlu de impozit pe profit, in conditiile in care contestatoarea sustine ca a depus in perioada in care s-a desfasurat inspectia fiscala, documente privind penalitati facturate de furnizori, fara ca aceste documente sa fie luate in considerare de organele care au efectuat inspectia.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 2002

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat neaplicabilitatea facilitatilor fiscale privind profitul reinvestit, evidentiate de societate pentru anul 2002, stabilind impozit pe profit suplimentar, precum si dobanzi si penalitati.

Prin contestatia formulata -pagina 9, se arata ca in timpul controlului s-a adus la cunostinta inspectorilor fiscali faptul ca in semestrul II 2002 societatea nu a considerat deductibile penalitatile facturate de SC M SA si SC E SA, inregistrate in contul 6711

"Despagubiri, amenzi, penalitati", societatea prezentand documente, in acest sens, cu adresa inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice J1, fara ca acestea sa fie luate in considerare.

Prin referatul din 03.02.2006 organele de inspectie fiscala arata ca au primit documentele depuse de societate la 19.12.2005, data la care raportul de inspectie fiscala era incheiat.

In drept, art.92 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Inspectia fiscalã are ca obiect verificarea bazelor de impunere, a legalitãtii si conformitãtii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitãtii îndeplinirii obligatiilor de cãtre contribuabili, respectãrii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de platã, precum si a accesoriilor aferente acestora.", in speta facandu-se si aplicatiunea art.186 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

Intrucat din dosarul cauzei nu rezulta modul de evidentiere de catre societate a penalitatilor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate pronunta asupra impozitului pe profit aferent anului 2002, astfel ca se va desfiinta partial decizia de impunere din 19.12.2005 pentru impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa analizeze sustinerile societatii referitoare la evidentierea eronata a acestor penalitati.

III.2. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor se poate pronunta asupra datorarii acestora, in conditiile in care din documentele prezentate la dosarul cauzei nu rezulta natura diferentelor dintre jurnalele intocmite de societate si deconturile privind taxa pe valoarea adaugata, care au stat la baza stabilirii acestor debite.

Perioada supusa inspectiei fiscale octombrie-decembrie 2004, martie-mai 2005.

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat ca societatea a inregistrat TVA colectata si deductibila eronat in deconturile de TVA aferente lunilor octombrie-decembrie 2004, martie-mai 2005, fata de jurnalele de vanzari si cumparari.

Conform anexei nr.5.6 la raport, organele de inspectie fiscala au stabilit pentru lunile octombrie-decembrie 2004 si martie-mai 2005, taxa pe valoarea adaugata suplimentara, reprezentand diferenta fata de taxa colectata/deductibila inscrisa in balantele contabile.

Conform anexei nr.5.10, aceleasi sume sunt inscrise ca "diferente decont -jurnal".

Se retine, faptul ca din raportul de inspectie fiscala nu rezulta in ce au constat diferentele intre jurnalele de vanzari si cumparari si deconturile intocmite de societate, organul de inspectie fiscala, mentionand numai ca societatea a inregistrat eronat datele din aceste deconturi.

Fata de cele aratate, respectiv faptul ca din dosarul cauzei nu rezulta in mod clar actele contabile avute in vedere la stabilirea diferentelor in cauza, si nici natura diferentelor constatate, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate pronunta asupra datorarii taxei suplimentar stabilite, astfel ca se va desfiinta partial decizia de impunere din 19.12.2005 pentru taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa reverifice lunile octombrie-decembrie 2004 si martie-mai 2005 cu privire la aceste diferente si dupa caz, sa emita o noua decizie de impunere.

Prin adresa din 09.06.2006, inregistata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, contestatoarea depune o serie de documente, pe baza carora expliciteaza diferentele existente intre sumele luate in calcul de organele de inspectie fiscala si cele existente in evidenta societatii, documente ce vor fi remise acestor organe, spre a fi analizate.

In drept, art.186 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

"Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie în care urmeaza sa se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de solutionare".

III.3. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, este investita sa se pronunte daca pentru operatiunile de leasing financiar extern societatea, in calitate de beneficiar al prestarilor de servicii, datoreaza taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care din raportul de inspectie fiscala nu rezulta daca taxa pe valoarea adaugata a fost evidentiata in contabilitate.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.07.2002-28.02.2003.

In fapt, SC X SRL nu a achitat taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de locatorii externi S, I, F6, C, facturi aferente serviciilor prestate - operatiuni de leasing.

Ca urmare, organele de inspectie fiscala au constatat incalcarea prevederilor art.29 lit.D d) din Legea nr.345/2002, coroborate cu cele ale Hotararii Guvernului nr.598/2002, stabilind, in baza termenelor de plata prevazute in contractele incheiate cu locatorii din strainatate si cursurilor valutare comunicate de Banca Nationala a Romaniei, taxa pe valoarea adaugata suplimentara.

Prin contestatia formulata, societatea arata: "operatiunile de leasing financiar extern din acea perioada nu reprezinta debite; consideram ca pentru acestea se datoreaza doar dobanzi si penalitati de intarziere pentru perioadele de pana la inregistrarea lor in deconturile de tva intocmite pentru acea perioada". Art.29 din Legea nr.345/2002 "nu prevede pentru acest caz virarea efectiva la buget, ci doar inregistrarea acesteia in decontul de tva, atat ca tva deductibil, cat si ca tva colectat, diferenta de plata fiind zero."

In drept, sunt aplicabile prevederile pct.I din Solutiile privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin decizia nr.8/2003 a Comisiei centrale fiscale din Ministerul Finantelor Publice:

"Art.4 din Ordonanta Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, art.7 si art.29 lit.D. d)-f) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile ulterioare.

1.Taxa pe valoarea adaugata neachitata în termenul legal, evidentiata în contabilitate de persoanele impozabile înregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata pentru operatiuni de leasing contractate cu locatori/finantatori din strainatate, servicii contractate cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în strainatate, pentru care locul prestarii se considera a fi în România daca prestatorul de servicii nu si-a desemnat un reprezentant fiscal în România, precum si pentru servicii contractate cu prestatori din strainatate pentru care beneficiarii aveau obligatia, conform legii, sa plateasca taxa pe valoarea adaugata, care au fost efectuate pâna la data de 1 martie 2003 exclusiv, se regularizeaza astfel:

a) daca prestarile de servicii respective au fost destinate exclusiv realizarii de operatiuni care dau drept de deducere, taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni se va înscrie la rândul 3 "regularizari" din decontul privind taxa pe valoarea adaugata, ca taxa colectata, si la rândul 10 "regularizari" din decont, ca taxa deductibila[...]

Din punct de vedere contabil se va storna înregistrarea 4428 = 446 si se va efectua înregistrarea 4426 = 4427.[...]

Pentru operatiunile prevazute mai sus se datoreaza dobânzi si penalitati de întârziere conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.

2. În situatia în care organele de control, cu ocazia verificarilor efectuate, constata ca persoanele impozabile nu au efectuat regularizari prevazute la pct.1, vor aplica aceeasi procedura la data constatarii acestora."

De asemenea, prin adresa din 25.03.2005, Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat, precizeaza: "solutiile Comisiei centrale fiscale aprobate prin Decizia nr.8/2003 se aplica doar in situatia in care taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal este evidentiata in contabilitate."

Pe baza precizarilor de mai sus, se retine faptul ca taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing extern, se datoreaza de societate numai in situatia cand aceasta nu a fost evidentiata in contabilitate. In conditiile in care din dosarul cauzei nu rezulta in mod clar daca s-a efectuat evidentierea taxei, de catre contestatoare, urmeaza a se desfiinta partial decizia de impunere din 19.12.2005 pentru taxa pe valoarea adaugata TVA suplimentara aferenta contractelor de leasing, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa incheie un nou raport de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile legale aplicabile cauzei.

III.4. Referitor la impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra deductibilitatii cheltuielilor privind serviciile de publicitate, consultanta si asistenta tehnica contractate de contestatoare cu firmele X LTD Tara 1 si F1 Tara 8, in conditiile in care aceasta nu face dovada cu documente ca serviciile au fost prestate efectiv.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 25.07.2003-31.12.2004.

In fapt, conform raportului de inspectie fiscala din 19.12.2005, SC X SRL a inregistrat in anii 2003 si 2004, in baza contractelor incheiate cu firmele X LTD Tara 1 si F1 Tara 8, cheltuieli privind servicii de publicitate, consultanta si asistenta tehnica.

Astfel, in anul 2003 contestatoarea a inregistrat:

-cheltuieli cu serviciile de publicitate - prin ziare din Tara 4, Tara 2 si Tara g-, in baza contractului din 30.09.2003 incheiat cu firma X LTD Tara 1, precum si

-cheltuieli privind servicii de consultanta in management si contabilitate, in baza contractului din 25.07.2003 incheiat cu firma F1 Tara 8.

In anul 2004 contestatoarea a inregistrat:

-cheltuieli cu organizarea de simpozioane, conferinte si intalniri in scopul promovarii SC X SRL pe piata internationala, in baza contractului din 15.12.2003, incheiat cu firma X LTD Tara 1, si anexei nr.1 la contract,

-cheltuieli privind asistenta tehnica la prepararea documentatiei pentru licitatia privind cercetarea pietei si implemetarea productiei de beton si reabilitarea structurii drumurilor, in baza contractului din 10.08.2004, incheiat cu firma X LTD Tara 1, si

-cheltuieli privind asistenta tehnica la prepararea documentatiei pentru licitatia privind refacerea suprafetelor de miscare, in baza contractului din 01.09.2004, incheiat cu firma X LTD Tara 1.

Fata de masura organelor de inspectie fiscala privind nedeductibilitatea cheltuielilor in cauza ca urmare a faptului ca documentele prezentate de societate nu justifica prestarea efectiva a respectivelor servicii, prin contestatie, SC X SRL enumera documente suplimentare privind prestarea serviciilor, analizate in continuare, aratand faptul ca prin raportul de inspectie fiscala nu au fost luate in considerare cifrele de afaceri realizate in anii 2004 si 2005, ca urmare a promovarii la extern a societatii, si castigarii de licitatii pe piata interna, ca si consecinte ale derularii contractelor de mai sus.

In drept, pentru perioada 25.07.2003-31.12.2003 sunt aplicabile prevederile art.9(7) lit.s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza faptul ca nu sunt deductibile fiscal “cheltuielile cu serviciile de management, consultanța, prestari de servicii sau asistența, în situația în care nu sunt încheiate contracte în forma scrisa oi pentru care beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizata”, si pct.9.14. din Instrucțiunile privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.859/2002, conform caruia:

“[...] În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum oi a tarifelor percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfaourare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului.

Verificarea prestației se realizeaza prin analiza documentelor justificative care atesta efectuarea serviciilor - situații de lucrari,

procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzatoare”.

Pentru perioada 01.01.2004-31.12.2004 sunt aplicabile prevederile art.21 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

"Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizarii de venituri si: [...]

d) cheltuielile de reclama si publicitate efectuate în scopul popularizarii firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare[...].", prevederile art.21 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal:

Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt încheiate contracte[...], precum si pct.48 din Normele de aplicare a a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004:

"Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se îndeplineasca cumulativ urmatoarele conditii:

- serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate în baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de aceasta natura sa se faca pe întreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului; prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin: situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

- contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor prin specificul activitatilor desfasurate."

Pe baza actelor normative mai sus citate, privind materia impozitului pe profit, se retine faptul ca in perioada in care au fost evidentiate serviciile in cauza, legiuitorul a prevazut in mod explicit faptul ca pentru exercitarea dreptului de deducere a cheltuielilor privind serviciile de publicitate, consultanta si asistenta, acestea trebuie sa fie prestate efectiv iar contribuabilul trebuie sa fie in masura sa prezinte contracte continand informatii exacte referitoare la modul de stabilire a tarifelor intre partile contractante, si sa justifice prestarea efectiva a serviciilor prin documente, legea enumerand: "situatii de lucrari, procese-verbale de receptie, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare".

Se retine ca in contractele in cauza nu se regasesc precizari referitoare la tarifele aferente serviciilor.

Referitor la contractul din 2003, dupa cum rezulta din raportul de inspectie, prin adresa din 23.11.2005 a Directiei de Control Fiscal J1 si intrebarea nr.1 din nota explicativa nr.3, s-a solicitat societatii justificarea cu documente a prestarii efective a serviciilor de catre X LTD Tara 1, reprezentand reclama si publicitate.

Prin raspunsul dat nu au fost precizate documentele justificative privind serviciile evidentiate pe cheltuieli, societatea aratand ca reclama si publicitatea s-a realizat prin ziare din Tara 4, Tara 2 si Tara 3.

Conform raportului de inspectie fiscala societatea justifica serviciile prin copii ale ziarului Z1 din Tara 4, publicat in perioada 13.02.2004-22.02.2004.

Organele de inspectie fiscala au constatat neprezentarea urmatoarelor:

- contractul privind inchirierea spatiului publicitar, incheiat intre ziarul bulgar Z1 si X LTD Tara 1, si ziarul Z1;
- ziare din Tara 2 si Tara 3, in original, din care sa rezulte publicarea anunturilor;
- documente din care sa rezulte contravaloarea anunturilor publicate in ziarul bulgar Z1.

La dosarul contestatiei societatea a depus in copie un numar de 8 pagini din ziarul bulgaresc Z1, prezentand cate un anunt publicitar in limba engleza, cu textul "X SRL - lider in domeniul lucrarilor de infrastructura in Romania", precum si site-ul si adresa de e-mail a firmei. Acelasi anunt se regasete intr-un numar de 2 pagini reprezentand copii ale unei publicatii in limba germana. Anunturile in cauza nu justifica prestarea efectiva a serviciilor de catre firma X LTD Tara 1, in conditiile in care contestatoarea nu este in masura sa prezinte documentele solicitate de organele de inspectie fiscala, mai sus mentionate, astfel incat legal nu au acordat deductibilitatea cheltuielilor aferente contractului in cauza.

Societatea a depus Raportul de activitate in care sunt enumerate in mod cronologic actiunile intreprinse, constand in: selectarea si stabilirea contractelor cu firme de publicitate; contactarea, negocierea si contractarea in vederea publicarii materialelor de promovare, promovarea clientului in cadrul targurilor si expozitiilor etc, fara ca la dosar sa prezinte documente - contracte, dovada platilor etc- din care sa rezulte desfasurarea efectiva a acestor actiuni.

Referitor la contractul din 2003, prin adresa din 23.11.2005 Directia de Control Fiscal J1 a solicitat, in vederea acordarii

deductibilitatii cheltuielilor de consultanta manageriala, legislativa si contabila, dovada prestarii efective a serviciilor, fara ca unitatea sa prezinte aceste documente in termenul acordat.

La dosarul contestatiei societatea a depus factura din 28.008.2003.

Societatea mai depune la dosar un set de lucrari in limba engleza, iar prin adresele inregistrate la Agentia Nationala de Administrare Fiscala la 09.06.2006 si 12.06.2006, societatea depune traducerile acestora, astfel:

-lucrarea nepersonalizata "Studiu comparativ asupra tehnicilor de management antreprenorial in institutiile din Statele unite si din Romania" - 152 pagini, reprezentand traducerea materialului aflat la dosar sub denumirea "Comparative study on entrepreneurial management in US and Romanian institution", denumire sub care a fost identificata pe Internet teza de doctorat sustinuta in anul 2003 de persoana fizica Vs in cadrul facultatii de Studii Economice in Limbi Straine - Academia de Studii Economice Bucuresti. Se retine faptul ca si cuprinsul lucrarii, prezentat la adresa de Internet, coincide cu cel al materialului in limba engleza prezentat de societate.

-lucrarea nepersonalizata "10 Minute Guide to Project Management" - 106 pagini, titlu ce se regaseste pe Internet ca apartinand lui JD.

-lucrarea nepersonalizata "Resourse Management Project Human" - "Managementul de proiect al resurselor umane" - 9 pagini;

-precum si lucrarea nepersonalizata "The Human Resources Management" - "Managementul resurselor umane" - 9 pagini, material in limba engleza ce se regaseste pe Internet.

Traducerile autorizate -in copie- ale celor patru materiale de mai sus, au fost prezentate de societate cu adresele din 09.06.2006 si 12.06.2006.

In sustinere, societatea a mai depus Raportul de activitate al prestatorului, din care rezulta o durata de sase zile a derularii contractului, respectiv perioada 25.07 -01.08.2003, raport care enumera serviciile oferite de firma F1 Tara 8, constand in: consiliere in domeniul juridic si al resurselor umane; stabilirea de proceduri si scheme de lucru; proceduri manageriale; consultanta din partea unor specialisti independenti.

Fata de cele de mai sus, se retine ca lucrarile de management prezentate de societate, nepersonalizate si identificate pe Internet, dupa cum s-a aratat, ca apartinand unor terte persoane, nu pot constitui documente justificative pentru serviciile de "consultanta in management si contabilitate, constand in cercetare asupra legislatiilor, ajutor, proceduri, cerinte legale, scheme de lucru, proceduri de

contabilitate in concordanta cu GAAP - IAS, si toate celelalte informatii obtinute", care fac obiectul Acordului pentru servicii de consultanta in management si contabilitate din 25.07.2003", cu atat mai mult cu cat obiectul "Acordului" mentionat era mult mai vast, astfel incat legal organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca fiind deductibile cheltuielile inregistrate de societate in baza contractului din 2003.

In ceea ce priveste contractul din 2003 privind organizarea de simpozioane, conferinte si intalniri in scopul promovarii SC X SRL, conform raspunsului la intrebarea nr.1 din nota explicativa nr.3, societatea arata ca au fost organizate conferinte la care au fost invitate firme interesate de domeniul infrastructurii, si a "efectuat diligente pentru recuperarea de exemplare de ziare si materiale promotionale [...]; desi au existat la sediul societatii, acestea au fost ratacite datorita mutarilor succesive ale birourilor SC X SRL."

Justificarea prestarii acestor servicii a fost solicitata si prin adresa din 23.11.2005 a Directiei de Control Fiscal J1.

Asa cum rezulta din raportul de inspectie fiscala societatea nu a justificat inregistrarea sumei pe cheltuieli deductibile, in anul 2004,, neprezentand documente prin care sa se faca dovada participarii la targuri, simpozioane si expozitii de profil.

Societatea depune la dosar, lucrarea "Brief Presentation - X SRL" - 2 pagini, cu privire la aceasta organul de inspectie fiscala constatand faptul ca poarta sigla sistemului de management al calitatii ISO 9001:2000, iar prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala la 12.06.2006 societatea depune traducerea acesteia.

La dosarul contestatiei societatea a depus "Appendix A of the Addendum no. 15.01.2004 at contract 15.12.2003" - o pagina, prin care se arata ca prestatorul a remis acesteia studiul sau "Web Advertising", iar cu adresa inregistrata la 12.06.2006 a prezentat traducerea acestei anexe, fara ca acest "Appendix A" sa fie personalizat, si neprezentandu-se studiul in cauza.

De asemenea, la dosarul contestatiei societatea a depus "Appendix A of the Addendum no. 15.01.2004 at contract 15.12.2003" - o pagina, nepersonalizat, prin care se arata ca prestatorul a remis acesteia studiul sau "Symposiums and conferences organization", iar cu adresa inregistrata la 12.06.2006 a prezentat traducerea acestei anexe si a studiului constand in 19 pagini, fara ca pe acest "studiu" sa se regaseasca stampila traducatorului autorizat si fara ca la dosar sa se afle copia materialului respectiv, in limba engleza, personalizat.

De asemenea, societatea depune o pagina avand enumerate denumirile si datele de contact pentru un numar de cinci institutii de invatamant superior din tarile S, C, M, A si E, precum si un

alt material din care rezulta datele la care ar fi avut loc simpozioane la institutiile respective, fara ca din documentele depuse sa rezulte contributia efectiva a firmei X LTD Tara 1 la organizarea unor astfel de actiuni.

Societatea a depus Raportul de activitate in care se enumera actiunile intreprinse: selectarea si stabilirea contractelor cu firme de publicitate; crearea unui site avand ca scop promovarea clientului, negocieri de colaborare in vederea participarii la conferinte si simpozioane, negocierea si contractarea locatiilor de desfasurare a simpozioanelor si conferintelor etc, fara sa depuna alte documente din care sa rezulte ca serviciile mentionate in raport au fost prestate efectiv, astfel incat legal organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca fiind deductibile cheltuielile evidentiate de societate in baza acestui contract.

Referitor la contractul din 2004, asa cum rezulta din raportul de activitate din anexa nr.9.2 prezentata la contestatie, se retine ca pe intreaga perioada de derulare a contractului, obiectul principal al activitatii furnizorului, respectiv firma X LTD Tara 1, a fost cercetarea pietii, implementarea productiei de beton si reabilitarea structurilor rutiere. Organele de inspectie fiscala au solicitat unitatii verificate, prin intrebarea nr.2 din nota explicativa nr.3, cat si prin adresa din 23.11.2005, sa justifice prestarea efectiva a serviciilor in cauza, de catre firma X LTD Tara 1. Prin raspunsul societatii sunt invocate materialele care au stat la baza castigarii licitatiei organizate de Ab.

Prin raportul de inspectie fiscala s-a constatat faptul ca societatea depune in sustinere materialele care au stat la baza castigarii licitatiei, respectiv: fisa de date a achizitiei, extrasa din caietul de sarcini intocmit de SN Ab SA; oferta tehnica alternativa purtand sigla si adresa SC X SRL, avizata de SC PR SRL, societate autorizata de Autoritatea A; oferte de pret pentru materiale necesare lucrarii, inregistrate la SC X SRL, cartea tehnica a utilajului W, un articol in limba italiana din publicatia "Z3", 1990; curriculum vitae pentru trei salariati ai SC X SRL.

La dosarul contestatiei societatea a depus "Appendix A" la contractul din 2004, prin care se arata ca prestatorul a remis acesteia studiul "Preparation, transport and lying of concrete Technical report adviser", nici acest "Appendix A" nefiind personalizat, si neprezentandu-se studiul in cauza.

De asemenea, SC X SRL prezinta pentru un alt contract, din 2004, in copie, contractul de executie lucrari din 28.12.2004 incheiat cu SN Ab SA Baneasa, din care rezulta faptul ca SC X SRL a castigat licitatia prin propria contributie, in calitate de "lider al asocierii X - U-D-T", fara ca din acest contract de executie lucrari sa reiasa rolul firmei din Tara 1 in castigarea licitatiei.

Documentele depuse de societate - fisa de date a achizitiei, oferta tehnica alternativa purtand sigla si adresa SC X SRL, cartea tehnica a unui utilaj, un articol dintr-o publicatie italiana, curiculum vitae al unor salariati, anexa A la contract, contractul de executie lucrari din 28.12.2004, nu sunt de natura a justifica realizarea obiectului contractului, respectiv "consultanta de management tehnic de pregatire a documentatiei necesare licitatiei [...]".

In contextul celor retinute mai sus si avand in vedere "activitatile prestate", enumerate in raportul de activitate al prestatorului, prezentat la dosar, se retine faptul ca SC X SRL nu demonstreaza cu documente cum s-a concretizat efectiv aportul firmei X LTD Tara 1 la realizarea obiectivelor contractului, astfel incat masurile dispuse de organele de inspectie fiscala, privind neacordarea deductibilitatii cheltuielilor inregistrate, sunt legale.

Referitor la contractul din 2004 privind asistenta tehnica la prepararea documentatiei pentru licitatia care are ca scop reabilitarea primara a suprafetelor de miscare, organele de inspectie fiscala au solicitat unitatii verificate, prin intrebarea nr.2 din nota explicativa nr.3, cat si prin adresa din 23.11.2005, sa justifice prestarea efectiva a serviciilor in cauza, de catre firma X LTD Tara 1. Societata a prezentat acelasi document depus si pentru justificarea contractului din 2004 de mai sus, respectiv: fisa de date a achizitiei, extrasa din caietul de sarcini intocmit de SN Ab SA.

Conform raportului de inspectie fiscala, s-au mai prezentat: contractul de execuție de lucrari cu credit furnizor din 28.12.2004 dintre SN Ab SA si SC X SRL, lider al asocierii X - P1 ; oferta B1 BANK din data de 01.03.2004 privind cumpararea biletelor la ordin emise de SN Ab SA fara stampile si semnaturi; 4. oferta de finanțare a firmei W&p, fara semnatura si stampila.

Se retine si referitor la acest contract, din 2004, faptul ca, fata de raportul de activitate al prestatorului, prezentat la dosarul cauzei, conform caruia in perioada septembrie-noiembrie 2004 X LTD Tara 1 a efectuat: cercetari de piata in vederea identificarii grupurilor de afaceri, a grupurilor de banci pentru obtinerea fondurilor de finantare; tratative pentru selectarea grupurilor de afaceri si a grupurilor de banci; discutii amanuntite cu potentiali finantatori; selectarea celor mai bune oferte de finantare; negocierea si finalizarea acordurilor de finantare" etc, SC X SRL nu prezinta documente din care sa rezulte rolul firmei X LTD Tara 1 in prestarea serviciilor mentionate in contract si in raportul de activitate.

Astfel, societatea nu prezinta documente si argumente conform carora serviciile firmei X LTD s-au materializat in obtinerea unor contracte, a unor oferte de finantare mai avantajoase decat le-ar fi

obtinut SC X SRL in conditiile ofertelor de creditare existente pe piata, la un moment dat.

La dosarul contestatiei societatea a depus oferta B1 BANK din data de 01.03.2004 privind cumpararea biletelor la ordin emise de SN Ab SA si oferta de finanțare a firmei W&p, fata de care se retine ca acestea nu sunt personalizate prin semnaturi si stampile ale ofertantilor; primul document a fost transmis la data de 01.03.2004, anterioara datei de 01.09.2004 la care a fost incheiat contractul ; din cel de al doilea document nu rezulta data ofertei.

Se retine constatarea organelor de inspectie fiscala referitoare la faptul ca documentele prezentate nu sunt de natura a confirma efectuarea unor prestatii de catre firma X LTD, in legatura cu obiectul contractului.

Referitor la documentul nepersonalizat "Appendix A of the contact no. 11/10.08.2004", prin care se arata ca prestatorul X LTD a remis societatii X SRL documentul elaborat de prestator "Supplier Credit Research and Agreement", se retine ca societatea nu prezinta materialul in cauza.

In aceste conditii, masurile dispuse de organele de inspectie fiscala, privind neacordarea deductibilitatii cheltuielilor, sunt legale.

Se retine ca societatea avea posibilitatea sustinerii contestatiei cu documente din care sa rezulte punerea in executare a contractelor mai sus mentionate, acestea fiindu-i solicitate inclusiv in scris, prin adresa din 23.11.2005 a Directiei de Control Fiscal J1, inregistrata la SC X SRL la 23.11.2005, cat si prin intrebarile din Nota explicativa nr.3 solicitata de organele de inspectie fiscala, inregistrata la SC X SRL la 15.11.2005.

In aceste conditii si date fiind prevederile legale de mai sus, se retine faptul ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit, cheltuielile evidentiate de societate in baza celor cinci contracte, astfel ca urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia societatii, pentru impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe profit.

III.5. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzile si penalitatile aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, penalitatile 10% si penalitatile 100% aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra legalitatii impozitarii veniturilor realizate de persoana juridica nerezidenta din Romania prin aplicarea

cotei de impunere prevazute de legislatia interna, in conditiile in care contestatoarea a prezentat in copie certificatul de rezidenta fiscala al respectivei persoane juridice nerezidente, eliberat de autoritatea fiscala a statului sau de rezidenta.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.10.2003-15.04.2004.

In fapt, organele de inspectie fiscala au aplicat, la stabilirea impozitului datorat de contestatoare prin retinere la sursa, pentru veniturile realizate de firma X LTD Tara 1 in perioada 01.10.2003-15.04.2004 in baza contractelor mentionate la punctul III.4 din prezenta decizie, cota de 15% prevazuta de art.2 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoanele fizice si juridice nerezidente, respectiv de art.116 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

La dosarul contestatiei societatea a depus in copie Certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia fiscala - Tara 1, prin care se arata ca X LTD este legal inregistrata in aceasta tara de la data de 3.09.2003. Societatea arata ca inspectia fiscala a calculat diferentele de impozit pe veniturile persoanelor nerezidente prin aplicarea cotei "de 15% in loc de 5% cat este prevazut in Conventia de evitare a dublei impuneri, deoarece nu a luat in considerare certificatele de rezidenta fiscala pe motiv ca raportul de inspectie fiscala era redactat la data transmiterii acestora."

In drept, pana la data de 31.12.2003 sunt aplicabile prevederile art.12 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998:

"(1) În situatia în care exista conventii pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelor conventii, coroborate cu prevederile art. 5.

(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidenta fiscala, eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa se ateste ca este rezident al statului respectiv si ca îi sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.",

Pentru perioada 01.01.2004-15.04.2004 sunt aplicabile prevederile art.118 "Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale conventiilor de evitare a dublei impuneri" din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

(1) În întelesul art.116, daca un contribuabil este rezident al unei tari cu care România a încheiat o conventie pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si capital, cota de impozit care se aplica venitului impozabil obtinut de catre acel contribuabil din România nu poate depasi cota de impozit, prevazuta în conventie, care se aplica asupra acelui venit, potrivit alin. (2). În situatia în care cotele

de impozitare din legislatia interna sunt mai favorabile decât cele din conventiile de evitare a dublei impuneri se aplica cotele de impozitare mai favorabile.

(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala."

Fata de prevederile legale si situatia de fapt mai sus prezentate, si in conditiile in care in suma totala contestata sunt incluse si alte diferente, urmeaza sa se desfiinteze partial decizia de impunere din 19.12.2005 pentru impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzile, penalitatile, penalitatile 10% si penalitatile 100% aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa solicite prezentarea certificatului de rezidenta fiscala in original si sa emita o noua decizie de impunere.

La reverificare vor fi analizate si celelalte sustineri ale contestatoarei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct.12.7 si 12.8 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, aprobate prin Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/27.09.2005, se

D E C I D E

1.Desfiintarea partiala a deciziei de impunere din 19.12.2005 pentru impozitul pe profit, dobanzile si penalitatile de intarziere, urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa, sa procedeze conform considerentelor prezentei decizii.

2.Desfiintarea partiala a deciziei de impunere din 19.12.2005 pentru taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa procedeze conform considerentelor prezentei decizii.

3.Desfiintarea partiala a deciziei de impunere din 19.12.2005 pentru taxa pe valoarea adaugata, dobanzile si penalitatile de intarziere, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa procedeze conform considerentelor prezentei decizii.

4.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SRL impotriva sumei reprezentand impozit pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit.

5.Desfiintarea partiala a deciziei de impunere din 19.12.2005 pentru impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzile de intarziere, penalitatile, penalitatile 10% si penalitatile 100% aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa, sa procedeze conform considerentelor prezentei decizii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel O2, in termen de 6 luni de la comunicare.