

D156.2011 IL

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice xxxxxx a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala xxxxxx prin adresa nr. xxxxxx/xx.xx.xxxx inregistrata la D.G.F.P. Ialomita sub nr.xxxx/ xx.xx.xxxx cu privire la contestatia formulata de **S.C. xxxxx SRL xxxxx** ,CIF xxxxxx,cu sediul in municipiul xxxxx, b-dul xxxxxx nr.x-xx, bloc x x, judetul xxxxxxx .

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. xxxx xxx/ xx.xx.xxxx cu privire la suma de xxxxxx lei reprezentand :

- **xxxxx lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente ,**
- **xxxxx lei majorari intarziere impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 @ privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv xx.xx.xxxx, potrivit semnaturii de primire de pe decizia de impunere aflata in copie la dosarul cauzei , si de data inregistrarii contestatiei la Activitatea de inspectie fiscala Ialomita respectiv xx.xx.xxxx, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice Ialomita prin Biroul de Solutionare contestatii, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I. S.C. xxxxx SRL xxxxx a formulat contestatie partial impotriva Deciziei de impunere nr. xxx xxx/ xx.xx.xxxx, privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala generala nr.xxxxx/ xx.xx.xxxx prin care i s-au stabilit obligatii in suma de xxxxx lei reprezentand :

1) Impozit venit persoane juridice nerezidente :

-pentru perioada xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx, baza impozabila stabilita suplimentar este reprezentata de suma de xxxxxx lei;

1') Majorari calculate pentru intarzierea la plata impozit venit persoane juridice nerezidente in cuantum de xxxxxx lei, pentru perioada xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx, la baza impozabila de xxxxxx lei.

In sustinere societatea solicita admiterea contestatiei si anexeaza Certificatul de rezidenta fiscala al xx emis de Administratia finantelor din xxxxx in baza caruia sa se aiba in vedere prevederile Conventiei privind evitarea dublei impuneri incheiata intre Romania si xxxxxx, aplicabila in materie.

II.-Activitatea de inspectie fiscala Ialomita prin referatul cu propuneri de solutionare nr.xxxxx/ xx.xx.xxxx **arata ca** prin Raportul de inspectie fiscala generala nr. xxxxxx/ xx.xx.xxxx societatea a fost supusa controlului pentru perioada xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx. Sumele stabilite suplimentar prin actul de control mentionat au fost stabilite ca urmare a platii de dobanzi externe catre xxxxxxxxxxxx din xxxxx in baza contractului de leasing financiar extern nr.xxxxxx/ xx.xx.xxxx

La inspectia fiscala generala efectuata in perioada xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx s-a constatat ca S.C. xxxxxx S.R.L. Slobozia pentru intreaga perioada a derularii contractului de leasing financiar nr.xxx/ xx.xx.xxxx nu detinea niciun certificat de rezidenta fiscala, in conformitate cu prevederile art.118, alin.(2) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct.13, alin.(1) si (2) din H.G. nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare: "Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri, nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit, in momentul realizarii venitului, certificatul de rezidenta fiscala eliberat de catre autoritatea competenta din statul sau de rezidenta. In cazul in care certificatul de rezidenta fiscala nu se prezinta in acest termen, se aplica prevederile Titlului V".

Lipsa certificatelor de rezidenta fiscala, precum si neprezentarea lor la inspectie fiscala reiese si din Nota explicativa data de administratorul legal domnul xxxxxxxx

Conform prevederilor art.118,alin.(2) din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu pct. 13, alin.(1) si (2) din H.G. nr.44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare, pentru a se putea aplica Conventia pentru evitarea dublei impuneri, persoana juridica nerezidenta avea obligatia sa prezinte Certificat de rezidenta fiscala pentru fiecare an fiscal in parte in care a obtinut veniturile din dobanzi pe teritoriul Romaniei.

Odata cu depunerea contestatiei S.C. xxxxxx S.R.L. a atasat si Certificatul de rezidenta fiscala,emis de Administratia financiara xxxx - xxxxx, emis in data de xx.xx.xxxx ce nu a fost prezentat organelor de inspectie fiscala in timpul controlului fiscal.

Avand in vedere noul element prezentat in sustinere, la contestatie (Certificatul de rezidenta fiscala,emis de Administratia financiara xxxxx - xxxxx, emis in data de xx.xx.xxxx) organele de inspectie fiscala propun desfiintarea partiala a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. Xxxxxx/ xx.xx.xxxx pentru sumele de xxxxx lei reprezentand Impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente si xxxx lei reprezentand Majorari intarziere Impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente,

in vederea reverificarii.

III.-Luand in considerare constatările Activității de inspecție fiscală Ialomita , motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de organele de control se retin următoarele :

Perioada verificată xx.xx.xxxx - xx.xx.xxxx

In fapt, organele fiscale în baza Raportului de inspecție fiscală generală nr. xxxx xxx/ xx.xx.xxxx care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.F-IL 481/15.04.2011 au constatat că societatea nu a constituit și declarat impozit pe veniturile obținute de persoane juridice nerezidente fapt pentru care au stabilit un impozit în suma de xxxxx lei ca urmare a plății de dobânzi externe către xxxxxxxx din xxxxx în baza contractului de leasing financiar extern nr.xxxxx cat și majorări de întârziere aferente în suma de xxxxx lei .

Din analiza dosarului cauzei se constată că societatea nu a prezentat în timpul controlului certificatul de rezidență fiscală ci l-a depus odată cu formularea contestației împotriva Deciziei de impunere nr.xxxxx/ xx.xx.xxxx.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.118"Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri" din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare care prevede :

(1) În înțelesul [art. 116](#), dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și capital, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit, prevăzută în convenție, care se aplică asupra acelui venit, potrivit alin. (2). În situația în care cotele de impozitare din legislația internă sunt mai favorabile decât cele din convențiile de evitare a dublei impuneri se aplică cotele de impozitare mai favorabile.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile [titlului V](#). În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

(3) Macheta certificatului de rezidență fiscală pentru rezidenții români, precum și termenul de depunere de către nerezidenți a documentelor de rezidență fiscală, emise de autoritatea din statul de rezidență al acestora, se stabilesc prin norme.

Totodata in conformitate cu prevederile pct. 12 alin.(9) 13 si 15 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificarile si completarile ulterioare se precizeaza :

12.(9) Prevederile titlului V din Codul fiscal se aplică atunci când beneficiarul venitului obținut din România este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri sau când beneficiarul venitului obținut din România, rezident al unui stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, nu prezintă certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1) ori atunci când impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit.

13. (1) Nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să justifice în România dreptul de a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, încheiată între România și statul său de rezidență, prin prezentarea certificatului de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv. Pentru dovedirea rezidenței se poate prezenta și un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluia stat.

(2) Nerezidenții care sunt beneficiarii veniturilor din România vor depune la plătitorul de venit originalul sau copia certificatului de rezidență fiscală ori documentul menționat la alin. (1), tradus și legalizat de organul autorizat din România.

(4) În ipoteza în care nerezidentul beneficiar al veniturilor din România transmite un singur original al certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1) unui plătitor de venituri rezident român care are filiale, sucursale sau puncte de lucru în diferite localități din România și care fac plăți, la rândul lor, către beneficiarul de venituri nerezident, primitorul certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1), în original, va transmite la fiecare subunitate o copie tradusă și legalizată a certificatului de rezidență fiscală în original al beneficiarului de venituri din România sau a documentului prevăzut la alin. (1). Pe copia legalizată primitorul certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la alin. (1), în original, va semna cu mențiunea că deține originalul acestuia.

15. (1) Pentru a beneficia de prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri, nerezidenții care au realizat venituri din România vor depune, în momentul realizării venitului, la plătitorul de venituri originalul sau copia certificatului de rezidență fiscală sau al documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1), tradus și legalizat

de organul autorizat din România.

(1¹) Până la prezentarea certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1), se aplică prevederile titlului V din Codul fiscal.

(1²) După prezentarea certificatului de rezidență fiscală sau a documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1) se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

(1³) Un nerezident poate fi considerat rezident al unui stat și ca urmare a informațiilor primite pe baza schimbului de informații inițiat/procedurii amiabile declanșate de o țară parteneră de convenție de evitare a dublei impuneri.

(2) În certificatul de rezidență fiscală sau în documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1), prezentat de nerezidenții care au obținut venituri din România, trebuie să se ateste că aceștia au fost rezidenți în statele cu care România are încheiate convenții de evitare a dublei impuneri, în anul/perioada obținerii veniturilor sau în anul/perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1).

(3) Plătitorul de venit este răspunzător pentru primirea în termenul stabilit a originalului sau a copiei certificatului de rezidență fiscală ori a documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1) și pentru aplicarea prevederilor din convențiile de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu diverse state.

(4) Forma și conținutul certificatului de rezidență fiscală sau ale documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1) pentru nerezidenți sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidență al beneficiarului venitului. Certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1) trebuie să cuprindă, în principal, elemente de identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1), ca de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, mențiunea că este rezident fiscal în statul emitent, precum și data emiterii certificatului sau a documentului .

Conform prevederilor pct. 2 din Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 2/2005, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1445/2005, astfel cum au fost modificate prin Decizia Comisiei fiscale centrale nr. 4/2006, aprobată prin O.M.F.P. nr. 1.551/2006:

"2. In baza conventiilor de evitare a dublei impuneri, coroborate cu legislatia interna in materie:

“In situatia prezentarii, in termenul de prescriptie, a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala intr-un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu Romania, veniturile obtinute de acest nerezident din Romania sunt impozabile potrivit conventiei, in conditiile in care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza cã beneficiarul venitului a avut, in termenul de prescriptie, rezidenta fiscala in acel stat contractant pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile, producand efecte inclusiv asupra calculului de obligatii fiscale accesorii aferente, acestea calculandu-se numai pentru impozitul calculat conform conventiei si neachitat in termen.”

Prin urmare, potrivit dispozitiilor legale sus-citate, in materie de impozit pe venit obtinute de nerezidenti din Romania, prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu alte state se aplica cu prioritate, in masura in care sunt mai favorabile si nerezidentii beneficiari prezinta certificatele care atesta rezidenta lor fiscala intr-unul din aceste state, în anul/perioada obținerii veniturilor sau în anul/perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidență fiscală , certificat care trebuie sa contina elementele prevazute la pct.13-15 din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal si care trebuie sa fie tradus și legalizat de organul autorizat din România .

Totodata sunt aplicabile si prevederile art.213 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in care se stipuleaza *“Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora.”*

Avand in vedere ca la dosarul cauzei societatea depune in copie Certificatul de rezidenta , emis in xx.xx.xxxx de celalalt stat partener respectiv xxxxx cat si Referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei al AIF xxxxxxxx , i se va oferi posibilitatea organului de inspectie fiscala sa se pronunte asupra acestui document motiv pentru care se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , potrivit caruia :

„(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”

Pe cale de consecinta, urmeaza a se desfiinta partial decizia de impunere nrxxxx xxx/ xx.xx.xxxx pentru impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente in suma de xxxxxx lei , urmand ca organele de inspectie fiscala, altele decat cele care au intocmit actul administrativ contestat, sa procedeze la o noua verificare, **prin analizarea certificatului de rezidenta fiscala** ,depus in sustinere de societate , **in conformitate cu prevederile legale in vigoare si cu retinerile din prezenta decizie, in vederea incadrarii dupa caz in prevederile Conventiei de evitare**

a dublei impuneri dintre Romania si Austria .

De asemenea la reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si natura veniturilor realizate din Romania de catre persoana juridica nerezidenta respectiv xxxxxxxx din xxxxxx(platile la extern) si anume daca se incadreaza in categoriile de venituri cu retinere la sursa pentru care se aplica conventiile de aplicare a dublei impuneri (conventiile prevad conditiile si cotele de impozitare pe categorii de venit) ori daca impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente in suma de xxxxxx lei , se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul , **motiv pentru care se va desfiinta partial Decizia de impunere nr. xxxxxx/ xx.xx.xxxx si pentru acest capat de cerere urmand ca acestea sa fie recalulate in functie de rezultatul reverificarii.**

La reverificare organele de inspectie fiscala vor avea in vedere si prevederile pct. 102.5 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2001 aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu prevederile pct. 11.5 , 1.6 si 11.7 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, unde se precizeaza:

„102.5. In cazul in care, ca urmare a desfiintarii actului administrativ conform art. 185 alin. (3) din Codul de procedura fiscala, este necesara reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de catre o alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat”,

11.5 În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.

De asemenea in conformitate cu pct.6.2 din OPANAF 2137/2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala” *“Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii, și este obligatorie pentru organele fiscale emitente ale actelor administrative fiscale contestate.”*

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul

prevederilor titlului V din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborate cu art. 205, art. 206, art. 209, si art. 216 al(3)din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1- Desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. xxxxxx/ xx.xx.xxxx cu privire la suma de xxxxx lei reprezentand :

-xxxxx lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente ,

-xxxxxx lei majorari intarziere impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoane juridice nerezidente, urmand ca organele de inspectie fiscala , prin alte persoane decat cele care au întocmit decizia de impunere contestata, sa efectueze o noua verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași perioada și același tip de impozit tinand cont de considerentele deciziei de solutionare.

Art.2. -Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata la Tribunalul xxxxxxxx in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

B.R./4 exp.

