

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA Nr. 836 din 13 septembrie 2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. "x" S.R.L.
din municipiul x, județul Prahova

Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Prahova a fost sesizat de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova, prin adresa nr. x din x august 2011 – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub nr.x din x august 2011, în legătură cu contestația **Societății Comerciale "x" S.R.L.** din municipiul x, județul Prahova, formulată împotriva *Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x din x iunie 2011* și împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x iunie 2011, acte administrativ fiscale emise de A.I.F. Prahova*, precum și împotriva *Raportului de inspecție fiscală nr.x încheiat la data de x iunie 2011* de consilieri din cadrul A.I.F. Prahova, comunicate societății comerciale la data de x iunie 2011.

În conformitate cu prevederile *art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală*, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, prin adresa susmenționată, A.I.F. Prahova a transmis Dosarul contestației către D.G.F.P. Prahova – Biroul soluționare contestații.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art. 207 și ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală* – republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv transmiterea contestației în termen de 30 zile de la comunicarea actelor atacate, înregistrată la A.I.F. Prahova sub nr.x din x iulie 2011, precum și încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzelor, procedează în continuare la analiza pe fond a contestației.

Societatea Comercială "x" S.R.L. are sediul social în municipiul x, Str. x, Nr. x, județul Prahova, este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Prahova sub nr. **J29/x/x** și are codul unic de înregistrare fiscală **x** cu atribut fiscal **RO**.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de **x lei** – *din care:*

- *diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010* x lei;
- *impozit pe profit stabilit suplimentar* x lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe profit*..... x lei;
- *impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente* x lei;
- *majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.pers.jurid.nerezidente ..* x lei;
- *taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată* x lei.

Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:

I. – Susținerile contestatoarei sunt următoarele (citat):

"[...] *Subscrisa Societate Comercială x S.R.L., [...], legal reprezentată de x, în baza împuternicirii nr. din data de , anexată, prin prezenta formulează*

C O N T E S T A Ț I E

împotriva Deciziei de impunere [...] nr.x din data de x.06.2011, Dispoziției privind măsurile [...] nr.x din x.06.2011, precum și împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.x din x.06.2011 în baza căruia au fost emise actele administrativ-fiscale menționate.

[...] Sumele contestate prin prezenta sunt :

Impozit pe profit – x lei ;

Majorări de întârziere aferente impozitului pe profit – x lei ;

Taxa pe valoarea adăugată – x lei ;

Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți persoane juridice – x lei

Majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile nerezidenților – x lei.

Argumentele, motivele de fapt și temeiurile de drept pe care se întemeiază prezenta contestație sunt după cum urmează :

I.Referitor la impozitul pe profit

Prin raportul de inspecție fiscală au fost încadrate drept cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil următoarele cheltuieli :

1.Cheltuielile de consultanță, asistență, monitorizare, negociere, promovare, marketing și management, în valoare totală de x lei, înregistrate în anii 2009 și 2010 în baza contractelor încheiate și facturilor emise de societățile din Bulgaria x precum și de societatea x Ltd din Israel. În fapt, [...], acestea au prestat servicii absolut necesare deciziei de a începe un proiect și deschiderii/înființării unui șantier de construcții. Este un fapt unanim recunoscut, [...], că existența unui șantier de construcții începe să curgă de la realizarea primelor lucrări pregătitoare, indiferent de faptul că acestea pot fi doar lucrări de planificare strategică.

Motivele invocate de organele de inspecție fiscală pentru neadmiterea la deducere a acestor cheltuieli constau în aprecierea eronată, lipsită de mijloace de probă și temei legal, [...].

Față de aprecierile organelor de inspecție fiscală aducem următoarele argumente și precizări :

– din contractele încheiate rezultă cu claritate faptul că toate serviciile prevăzute sunt destinate și în strânsă legătură cu terenul deținut în proprietate de societatea noastră. [...].

– au fost puse la dispoziția organelor [...] documente justificative prin care se explicitează serviciile cuprinse în facturi. [...].

– nu există identitate între serviciile prestate de cele x societăți ;

– Codul fiscal nu prevede niciun termen în care trebuie să se realizeze obligatoriu veniturile pentru care au fost efectuate cheltuieli. În acest context "justificarea" organelor [...] referitoare la autorizația de construire și planul urbanistic zonal este absolut lipsită de suport legal. [...].

Față de cele prezentate mai sus, [...], solicităm admiterea la deducere a cheltuielilor cu serviciile prestate [...], în valoare totală de x lei.

II.Referitor la Taxa pe valoarea adăugată.

Prin Raportul de inspecție fiscală nu a fost admisă la deducere taxa pe valoarea adăugată aferentă următoarelor achiziții :

1.–servicii de management și consultanță facturate de societățile x ambele din Bulgaria și x din Israel, pentru care societatea a înregistrat plata prin taxare inversă, pentru TVA în sumă de x lei. [...] Față de motivele de fapt invocate de organele de inspecție fiscală facem următoarele precizări :

–în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nu se stabilește cu certitudine care a fost situația de fapt care a condus la neacordarea dreptului de deducere a TVA plătită prin taxare inversă. [...].

2.–serviciile de inginerie prestate de societatea x din Israel, cu TVA în valoare de x lei. [...].

Față de cele de mai sus aducem aceleași argumente ca la punctul precedent, [...].

3.– serviciile facturate de S.C. x S.R.L. reprezentând supraveghere șantier, cu TVA aferentă de x lei. [...]

În continuare reiterăm ideea că existența unui șantier presupune toate lucrările pregătitoare, chiar dacă vizează un teren încă arabil, neîmprejmuit și pe care nu au fost efectuate amenajări corporale. În susținerea faptului că serviciile au fost prestate anexăm la prezenta justificarea serviciilor prestate din care rezultă că acestea au vizat activele corporale ale societății și sunt destinate operațiunilor taxabile.

4.–serviciile de proiectare facturate de S.C. x S.R.L cu TVA în valoare de x lei. [...].

În susținerea faptului că lucrările de proiectare au vizat realizarea operațiunilor taxabile ale societății anexăm la prezenta situația detaliată a acestora. [...].

III.–Referitor la Impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente.

Prin raportul de inspecție fiscală s-a stabilit în sarcina societății un impozit suplimentar de plată în sumă de x lei pentru care au fost calculate obligații fiscale accesorii în sumă de x lei.

[...] Față de cele consemnate în raportul de inspecție fiscală constatăm că veniturile au fost încadrate în mod eronat în capitolul "Alte venituri", veniturile din prestările de servicii de

consultanță și management încadrându-se în capitolul "Profiturile întreprinderii". Susținem această încadrare, [...], cu următoarele argumente :

1.–Prevederile Comentariilor la Modelul OECD privind Convenția pentru evitarea dublei impuneri, recomandate de Ministerul Finanțelor Publice [...], așa cum se prevede în Ordinul ministrului Finanțelor Publice nr.1033 din 2003 [...].

2.–Prevederile legislației naționale care în normele de aplicare a Codului fiscal, referitor la aplicarea art.115, alin.(1), lit.i, [...].

Față de cele de mai sus rezultă cu claritate că veniturile realizate din România de societățile din Bulgaria nu trebuiau impozitate în țara de sursă.[...]."

II. – Din Decizia de impunere nr.x din x iunie 2011 și din Dispoziția de măsuri nr.x din x iunie 2011, respectiv din anexa la acestea – Raportul de inspecție fiscală nr.x din x iunie 2011, rezultă următoarele:

* Inspeția fiscală, finalizată la data de x iunie 2011, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de calcul, evidențiere, și declarare a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către S.C. "x" S.R.L. reprezentate de impozitul pe profit aferent perioadei 01 ianuarie 2009 – 31 decembrie 2010, de taxa pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01 octombrie 2008 – 31 martie 2011 și de impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente aferent perioadei 01 aprilie 2009 – 31 martie 2011.

În urma verificărilor efectuate s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală din data de x iunie 2011 care a stat la baza emiterii de către A.I.F. Prahova a Deciziei de impunere nr.x din x iunie 2011 și a Dispoziției de măsuri nr.x din x iunie 2011.

În acest Raport, la **Capitolul III – Constatări fiscale**, s-a consemnat (citată):

"Constatări fiscale

Având în vedere prevederile Circularei A.N.A.F. nr.807110/02.03.2011 privind verificarea prețurilor de transfer la contribuabilii care au înregistrat pierdere în anii 2008 și 2009, prin Procesul verbal nr.x/x.03.2011, [...] s-a constatat că S.C. x S.R.L. x a desfășurat în perioada verificată tranzacții cu persoane afiliate constând în împrumuturi în valută care însumau la data de 31.12.2009 suma de x lei, la care s-au calculat dobânzi în sumă de x lei.

În baza O.G. 92/2003 și a sistemului de proceduri pentru inspecția fiscală, [...] a fost dispusă verificarea la S.C. x S.R.L. a modului de calcul și declarare a impozitului pe profit (pentru perioada 01.01.2009 – 31.12.2010), taxei pe valoarea adăugată (pentru perioada 01.10.2008 – 31.03.2011) și a impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți (pentru perioada 01.04.2009 – 31.03.2011).

1. Impozitul pe profit

Verificarea a cuprins perioada ianuarie 2009 – decembrie 2010 și s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 [...] și ale H.G. nr.44/2004 [...].

[...] Motiv de fapt:

Pe total perioadă verificată, [...], față de impozitul pe profit declarat de societate în cuantum de x lei, la control s-a stabilit impozit pe profit de x lei, rezultând o **diferență suplimentară de x lei** și a fost **diminuată pierderea fiscală la 31.12.2010** cu suma de x lei (anexele nr.x).

Anul 2009

[...] La pierderea fiscală determinată de societate în sumă de -x lei a fost adăugată pierderea de recuperat din anii precedenți în sumă de -x lei, declarând o pierdere de recuperat în anii următori în cuantum de -x lei.

[...] **Aferent perioadei verificate**, față de pierderea fiscală determinată de societate în sumă totală de -x lei, **la control a fost stabilită o pierdere fiscală în anul 2009 de -x lei** (anexa nr.x), **cu x lei mai puțin** și o pierdere fiscală de recuperat în anii următori de -x lei, mai mică cu x lei decât cea declarată de contribuabil.

Astfel, **la control** au fost stabilite **cheltuieli suplimentare nedeductibile fiscal** în sumă de x lei, precum și **venituri neimpozabile** în sumă de x lei.

1) Cheltuielile nedeductibile fiscal au următoarea componență:

a) [...].

b) x lei, reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal, stabilite suplimentar la control, având în vedere următoarele constatări:

În perioada supusă verificării, S.C. x S.R.L. a înregistrat cheltuieli deductibile în baza următoarelor contracte și a facturilor emise de parteneri:

–**contract de prestări servicii încheiat în data de x.12.2007** între S.C. x S.R.L. și **societatea israeliană x Ltd.**, prin care acest partener, în calitate de "șef lucrări tehnice", va presta următoarele servicii :

–va depune toate eforturile pentru a se asigura că societatea obține și menține toate avizele și aprobările necesare pentru construcție și utilizare;

–va recomanda consultanți profesioniști, antreprenori, specialiști și prestatori de servicii, inclusiv negocierea clauzelor și condițiilor contractelor cu aceștia;

–va coordona aspectele tehnice ale activităților de dezvoltare, inclusiv planificarea, proiectarea și construcția și va administra relațiile cu orice terți prestatori de servicii;

–va monitoriza dezvoltarea proiectului și se va ocupa de supravegherea construcției și lucrărilor de inginerie;

–va supraveghea predarea-primirea proiectului către proprietari.

–**contract de prestări servicii de consultanță încheiat în data de x.12.2007 cu societatea bulgară x** având ca obiect "achiziționarea, dezvoltarea, construcția, operarea, managementul, promovarea, activitățile de marketing, închirierea și/sau vânzarea, după caz, a unui complex rezidențial...și toate acțiunile și activitățile auxiliare acestuia".

Valoarea acestui contract denumită "onorariu" este fixată la un procent de x% din toate costurile proiectului (inclusiv TVA). Plățile se vor face în avans de x euro pe lună de la data încheierii contractului și până la data finalizării proiectului.

În baza acestor contracte și a facturilor emise de cei doi parteneri (detaliat în anexa nr.x), S.C. x S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă în contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terți" suma totală de x lei, pe facturile emise de societățile respective fiind înscrisă explicația "management fee", [...].

[...] **Din analiza** facturilor externe și a contractelor încheiate între părți, a rezultat faptul că **serviciile facturate nu au fost destinate realizării de venituri impozabile**, astfel încât să fie deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Mai mult, obiectul contractelor încheiate între S.C. x S.R.L. și x Bulgaria și x Ltd. din Israel este, în mare parte, același cu cel al contractului încheiat între S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. Ploiești, respectiv: managementul și dezvoltarea proiectului, operarea intereselor în cadrul proiectului, promovarea proiectului, activități de marketing legate de proiectul "x".

Conform punctului nr.48 din H.G. nr.44/2004 [...] privind aplicarea art.21, alin.(4), lit.m) din Codul Fiscal, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții: [...].

Societatea verificată **nu a prezentat niciun fel de documente** (rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare) **care să stea la baza întocmirii facturilor** de către societățile menționate și, având în vedere că până la data prezentului raport, **pe terenul deținut de S.C. x S.R.L. nu a fost demarată nicio lucrare referitoare la proiectul "x", nu a putut fi dovedit faptul că respectivele servicii au fost prestate în scopul realizării de venituri impozabile** de către S.C. x S.R.L.

De asemenea, deși terenurile însumând x metri pătrați au fost achiziționate de S.C. x S.R.L. până în anul 2008, până la data încheierii prezentului raport de inspecție societatea nu a obținut Autorizația de construire, iar aceste terenuri nu au fost incluse în Planul urbanistic zonal.

Conform prevederilor art.19 alin.(1) din Codul fiscal, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

În consecință, suma de x lei a fost încadrată în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, conform prevederilor **art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003** [...].

[...] **Anul 2010**

A) Pentru perioada 1 ianuarie – 30 septembrie 2010, societatea a depus, [...] declarația privind impozitul pe profit [...], declarând un profit impozabil de x lei și o pierdere fiscală de recuperat în anii următori de -x lei [...].

[...] **Urmare verificării efectuate**, pentru perioada **01.01.2010 – 30.09.2010** a fost stabilit un profit impozabil în sumă de x lei, care a fost influențat cu pierderea fiscală de recuperat stabilită la control pentru anul fiscal 2009 în sumă de x lei, rezultând un profit impozabil de x lei și un **impozit pe profit suplimentar de x lei** (anexele nr.x).

Astfel, la control au fost stabilite **cheltuieli suplimentare nedeductibile fiscal** în sumă de x lei, precum și venituri neimpozabile în sumă de x lei. De asemenea, pentru suma de x lei reprezentând dobânzi, la control s-a stabilit că aceste dobânzi nu pot fi reportate în perioadele următoare.

[...] **2) cheltuielile suplimentare nedeductibile fiscal în sumă x lei** au fost stabilite astfel :

– S.C. x S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă în contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terți" suma totală de x lei, în baza **facturilor emise de societatea bulgară x**, pe respectivele facturi fiind înscrisă explicația "management fee" (anexa nr.x).

Între cele două societăți a fost încheiat în data de x.12.2009 contractul de prestări de servicii de consultanță având ca obiect "cumpărarea, dezvoltarea construcției, operarea și gestionarea, promovarea, marketingul, închirierea și/sau vânzarea de bunuri imobiliare rezidențiale, după caz, pentru imobilul situat în Comuna x, Județul Prahova".

Valoarea acestui contract denumită "taxă de consultanță" este fixată la un procent de x% din toate costurile proiectului (inclusiv TVA). Plățile se vor face prin "onorariu lunar de x euro" iar "taxa finală de succes" se va calcula prin diferența dintre taxa pentru consultanță generală și valoarea cumulată a onorariilor lunare.

x Bulgaria a emis în perioada verificată x facturi în sumă totală de x euro, fiind înregistrate în evidența contabilă [...] în contul contabil 628 [...] la valoarea totală de x lei.

Din analiza facturilor externe și a contractului încheiat între părți, a rezultat faptul că **serviciile facturate nu au fost destinate realizării de venituri impozabile**, astfel încât să fie deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

Mai mult, obiectul contractelor încheiate între S.C. x S.R.L. și x Bulgaria este, în mare parte, același cu cel al contractului încheiat între S.C. x S.R.L. și S.C. x S.R.L. Ploiești, respectiv: managementul și dezvoltarea proiectului, operarea intereselor în cadrul proiectului, promovarea proiectului, activități de marketing legate de proiectul "x".

Conform punctului nr.48 din H.G. nr.44/2004 [...] privind aplicarea art.21, alin.(4), lit.m) din Codul Fiscal, pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții: [...].

[...] **În consecință, suma de x lei a fost încadrată în categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal**, conform prevederilor **art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003** [...].

– **x lei**, reprezintă **cheltuieli nedeductibile fiscal**, stabilite suplimentar la control, înregistrate de societate în conturile contabile 6024 [...] și 611 [...], având în vedere că aceste **cheltuieli privesc reparații și piese de schimb** facturate [...] **pentru mijloace de transport**, deși S.C. x S.R.L. **nu deține în patrimoniu astfel de active**.

Prin deducerea acestor cheltuieli a fost încălcat art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

– **x lei**, reprezintă suma înregistrată de societate în contul contabil 613 [...]. Având în vedere că aceste **cheltuieli privesc prime de asigurări pentru mijloace de transport**, deși S.C. x S.R.L. **nu deține în patrimoniu astfel de active**, au fost deduse nejustificat [...].

Prin deducerea acestor cheltuieli a fost încălcat art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 [...].

[...] **Urmare verificării efectuate**, pentru perioada **1 octombrie – 31 decembrie 2010** a fost stabilită o pierdere fiscală în sumă de -x lei, cu x lei mai mică decât cea declarată de contribuabil, [...]

Astfel, la control au fost stabilite **cheltuieli suplimentare nedeductibile fiscal** în sumă de x lei, precum și venituri neimpozabile în sumă de x lei.

[...] Pe total perioadă verificată, urmare verificării modului de calcul și declarare a impozitului pe profit s-au stabilit următoarele :

– impozit minim declarat de societate x lei;

- impozit pe profit stabilit la control x lei;
- diferență suplimentară x lei;
- diminuare pierdere fiscală de recuperat în anii următori x lei.

[...] Pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei au fost calculate **dobânzi de întârziere** în sumă totală de x lei și **penalități de întârziere** în sumă de x lei (anexa nr.x).

[...] **Taxa pe valoarea adăugată**

Verificarea a fost efectuată în conformitate cu prevederile Ledgii nr.571/2003 [...], ale H.G. nr.44/2004 [...] și a cuprins perioada 01.10.2008 – 31.03.2011.

[...] **2.1. T.V.A. colectată**

[...] **Menționăm că în perioada 01.10.2008 – 31.03.2011 societatea nu a realizat operațiuni impozabile, nefiind înregistrate decât venituri din dobânzi și venituri din diferențe de curs valutar.**

[...] **2.2. T.V.A. deductibilă**

[...] **Față de taxa pe valoarea adăugată dedusă de societate în perioada octombrie 2008 – martie 2011 în sumă totală de x lei, la control s-a stabilit o taxă pe valoarea adăugată la care societatea are drept de deducere în cuantum de x lei, cu x lei mai puțin, datorită următoarelor constatări (anexa nr.x):**

1. în perioada 01.10.2008 – 31.03.2011 societatea a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor emise de x din Bulgaria, x din Bulgaria și x din Israel, servicii de management în valoare totală de x euro, respectiv x lei. Toate facturile emise de aceste societăți au înscrisă explicația "management fee". Conform prevederilor art.157, alin.(2) din Legea nr.571/2003, [...], pentru serviciile achiziționate societatea a evidențiat în deconturile de T.V.A. suma de x lei, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă, efectuând concomitent articolul contabil 4426 "T.V.A. deductibilă" = 4427 "T.V.A. colectată".

Din analiza facturilor externe și a contractelor încheiate între părți, a rezultat faptul că serviciile achiziționate nu au fost destinate operațiunilor impozabile din punct de vedere al T.V.A.

[...] În consecință, în conformitate cu prevederile art.145, alin.(2), lit.a) și art.157, alin.(2) din Legea nr.571/2003 [...], pentru **T.V.A. dedusă în sumă de x lei, la control nu a fost acordat dreptul de deducere.**

2. în trimestrul IV 2008 societatea a înregistrat în evidența contabilă, în baza documentelor primite de la x din Israel, prestări servicii de inginerie în valoare totală de x euro, respectiv x lei. Documentele au înscrisă explicația "servicii de inginerie pentru proiectul: x" și nu sunt însoțite de altă documentație justificativă.

[...] În consecință, în conformitate cu prevederile art.145, alin.(2), lit.a) și art.157, alin.(2) din Legea nr.571/2003 [...], pentru **T.V.A. dedusă în sumă de x lei, la control nu a fost acordat dreptul de deducere.**

3. societatea a dedus T.V.A. în sumă de x lei în baza facturii nr.x/x.10.2008 în valoare totală de x lei emisă de S.C. x S.R.L. Ploiești, având înscrisă explicația "site supervision" – supraveghere șantier.

Așa cum am prezentat mai sus, proprietatea (terenul) societății verificate este și la data prezentului raport, un teren arabil, neîmprejmuit și pe care nu a fost executată niciun fel de lucrare, **neexistând un șantier în construcție care să justifice o supraveghere de șantier.**

În concluzie, pentru **T.V.A. în sumă de x lei, la control nu s-a acordat drept de deducere, în conformitate cu prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003, [...].**

4. [...].

5. societatea a dedus în luna decembrie 2008 T.V.A. în sumă de x lei în baza facturii nr.xx.12.2008 în valoare totală de x lei emisă de S.C. x S.R.L. reprezentând servicii proiectare.

Așa cum am mai prezentat, proprietatea (terenul) societății verificate este și la data prezentului raport, un teren arabil, neîmprejmuit și pe care nu a fost executată niciun fel de lucrare, societatea nu deține încă planuri sau proiecte pentru viitorul complex imobiliar.

În consecință, **nu se justifică facturarea de servicii de proiectare, acestea nefiind destinate operațiunilor taxabile ale S.C. x S.R.L., astfel că pentru T.V.A. în sumă de x lei la control nu a**

fost acordat dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art.145, alin.(2), lit.a) din Legea nr.571/2003, [...].

[...] **Consecința fiscală a deficiențelor prezentate mai sus a fost stabilirea la control a unei T.V.A. deductibile în sumă de x lei, față de x lei dedusă de societate, cu o diferență de x lei.**

[...] **Impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente**

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Titlului V din Legea nr.571/2003, [...], și a cuprins perioada 01.04.2009 – 31.03.2011.

În perioada verificată, S.C. x S.R.L. a achitat către x Bulgaria și x Bulgaria suma totală de x euro, respectiv x lei, în baza facturilor emise de aceste societăți și a contractelor încheiate.

[...] În toate facturile emise de cele două societăți este înscrisă explicația "management fee".

S.C. x S.R.L. a prezentat la control originalele certificatelor de rezidență fiscală emise de Ministerului Finanțelor – Agenția Națională a Veniturilor din Republica Bulgaria care atestă calitatea de rezidenți a Republicii Bulgaria în sensul Convenției de evitare a dublei impuneri încheiată între România și Bulgaria și ratificată prin Legea nr.5/1995.

[...] **Motiv de fapt:**

Convenția [...], nu tratează în mod special veniturile provenind din prestarea serviciilor de management și consultanță.

Conform prevederilor art.22, pct.1 din același act normativ: "Elementele de venit al unui rezident al unui stat contractant care nu sunt tratate la articolele precedente ale prezentei convenții vor fi impozabile numai în statul contractant din care provin."

În concluzie, **veniturile obținute de x și x Bulgaria** din "prestarea de servicii de management sau de consultanță" către S.C. x S.R.L. **sunt venituri obținute din România** conform prevederilor art.115, alin.(1), lit.i) din Legea nr.571/2003, [...], **pentru care societatea avea obligația**, în baza art.116, alin.(2), lit.d) din același act normativ, și a art.22, pct.1 din Legea nr.5/1995, să calculeze, **să rețină și să verse la bugetul de stat impozit pe veniturile nerezidenților** în sumă totală de x lei. Impozitul a fost calculat prin procedeul sutei mărite (suma achitată x 16/84), calculul detaliat fiind prezentat în anexa nr.x.

[...] Pentru diferența suplimentară stabilită la control de x lei au fost calculate **dobânzi** în sumă de x lei. [...]."

III. – Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actele administrativ fiscale atacate, organul de soluționare a cauzei constată:

* În **Raportul de inspecție fiscală din x iunie 2011**, încheiat de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Prahova, a fost consemnată **verificarea** în ceea ce privește modul de constituire, declarare și virare a **impozitului pe profit, impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente și a taxei pe valoarea adăugată** datorate bugetului de stat de către S.C. "x" S.R.L. Ploiești în perioada 01 octombrie 2008 – 31 martie 2011.

Obiectul principal de activitate al societății comerciale contestatoare este "x" – cod CAEN x.

Inspecția fiscală a cuprins perioada octombrie 2008 – martie 2011, iar în urma verificării, conform **Deciziei de impunere nr.x din x iunie 2011** emisă de A.I.F. Prahova, s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de x lei:

- impozit pe profit x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit x lei;
- impozit pe veniturile obținute din România de pers.juridice nerezidente ... x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.pers.jur-nerezidente .. x lei;
- taxă pe valoarea adăugată x lei.

De asemenea, conform **Dispoziției de măsuri nr.x din x iunie 2001** emisă de A.I.F. Prahova, s-a stabilit diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 cu suma de x lei.

Motivele de fapt și de drept care au condus la stabilirea acestor obligații fiscale suplimentare de plată, ca și la diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2008, au fost prezentate pe larg, mai sus, la pct.II din prezenta decizie.

* **Prin contestația formulată**, S.C. "x" S.R.L. **contestă parțial** diferențele stabilite suplimentar de plată – respectiv suma totală de x lei, precum și **parțial** măsura diminuării pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 – respectiv cu suma de x lei.

În susținerea contestației, având în vedere motivele în baza cărora organele de inspecție fiscală au stabilit obligațiile fiscale suplimentare de plată consemnate în Decizia de impunere nr.x din x iunie 2011 și au stabilit măsura diminuării pierderii fiscale la finele anului 2010 consemnată în Dispoziția de măsuri nr.x din x iunie 2011, societatea comercială consideră că aceste motive constau în aprecierea eronată de către organele de control a operațiunilor economice privind achizițiile de servicii de la furnizorii săi – menționați în Raportul de inspecție fiscală nr.x încheiat la data de x iunie 2011, analiză lipsită de mijloace de probă, fapt ce a condus la aplicarea eronată a prevederilor Codului fiscal în ceea ce privește deductibilitatea cheltuielilor și dreptul de deducere a TVA deductibilă aferente acelor achiziții.

Astfel, societatea comercială contestatoare susține că serviciile "... de consultanță, asistență, monitorizare, negociere, promovare, marketing și management, în valoare totală de x lei, înregistrate în anii 2009 și 2010 în baza contractelor încheiate și facturilor emise de societățile din Bulgaria x și x precum și de societatea x Ltd din Israel" au fost "... absolut necesare deciziei de a începe un proiect și deschiderii/înființării unui șantier de construcții."

Legat de aprecierile organelor de inspecție fiscală, societatea comercială aduce ca argumente și precizări în susținerea contestației faptul că, din cele patru contracte încheiate cu furnizorii săi – anexate în copie la dosarul cauzei, rezultă cu claritate că toate serviciile contractate sunt destinate și în strânsă legătură cu terenul pe care îl deține în proprietate.

De asemenea, susține că nu există identitate între serviciile prestate de cele patru societăți comerciale furnizoare, precum și faptul că în Codul fiscal nu se prevede niciun termen în care trebuie să se realizeze obligatoriu veniturile pentru care au fost efectuate cheltuieli cu aceste servicii.

În ceea ce privește anularea dreptului de deducere a TVA deductibilă aferentă achizițiilor de servicii susține că, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală, nu se stabilește cu certitudine care a fost situația de fapt care a condus la neacordarea dreptului de deducere a TVA plătită prin taxare inversă.

Referitor la impozitul suplimentar în sumă de x lei pe veniturile obținute din România de nerezidenți și accesoriile aferente de plată în sumă de x lei, în contestație se susține că aceste venituri au fost încadrate în mod eronat de către organele de inspecție fiscală la capitolul "Alte venituri" în loc de "Profiturile întreprinderii", cum era corect – conform Ordinului M.F.P. nr.1033/2003 privind aplicarea Convențiilor de evitare a dublei impuneri încheiate de România cu alte state, invocându-se și Normele de aplicare aprobate prin H.G. nr.44/2004 referitoare la prevederile art.115 alin.(1) lit.i) din Codul fiscal.

* **Față de cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestației constată următoarele:**

Argumentele invocate în contestație nu corespund situației de fapt fiscale consemnate în Raportul de inspecție fiscală din x iunie 2011, astfel încât nu pot fi avute în vedere pentru soluționarea favorabilă a contestației, întrucât:

A) – Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de x lei, accesorii de plată aferente în sumă de x lei și măsura diminuării pierderii fiscale cu suma de x lei în perioada verificată:

– Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de x iunie 2011, organele de control au constatat că, în perioada supusă **verificării** – respectiv ianuarie 2009 – decembrie 2010, S.C. "x" S.R.L. a înregistrat, printre altele, "achiziții de servicii" în sumă totală de x lei (valoare fără TVA menționată și motivată de societatea comercială în contestație) – din care x lei în anul 2009, x lei în perioada ianuarie – septembrie 2010 și x lei în

perioada octombrie – decembrie 2010, **înregistrate direct pe cheltuieli** – în contul contabil 628 "Alte cheltuieli cu servicii executate de terți", astfel:

a) – Cheltuielile în sumă de **x lei** au fost înregistrate în **perioada anului 2009** în baza contractelor de prestări servicii încheiate în data de x decembrie 2007 cu firma israeliană **x Ltd.** și cu firma bulgară **x** și a facturilor emise de acești furnizori în anul 2009.

În urma analizei acestor contracte, precum și a facturilor emise (în care este înscrisă explicația "management fee"), organele de inspecție fiscală au stabilit că serviciile facturate de cei doi furnizori nu au fost destinate relizării de venituri impozabile, astfel încât cheltuielile cu aceste servicii nu au fost luate în calcul ca deductibile la calculul profitului impozabil aferent anului 2009 – respectiv au condus la diminuarea pierderii fiscale calculată de societatea comercială pentru acest an, întrucât S.C. "x" S.R.L. nu a prezentat la control niciun fel de documentație ca anexă la facturile înregistrate, respectiv rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață etc., sau orice alte materiale corespunzătoare care să dovedească realizarea efectivă a serviciilor contractate, așa cum se precizează la pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 privind aplicarea prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

b) – Cheltuielile în sumă de **x lei** au fost înregistrate în **perioada ianuarie – septembrie 2010** în baza contractului de prestări servicii încheiat în data de x decembrie 2009 cu firma bulgară **x** și a x facturi emise de acest furnizor.

În urma analizei acestui contract, precum și a facturilor emise (în care este înscrisă explicația "management fee"), organele de inspecție fiscală au stabilit că serviciile facturate de acest furnizor nu au fost destinate relizării de venituri impozabile, astfel încât cheltuielile cu aceste servicii nu au fost luate în calcul ca deductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei ianuarie – septembrie 2010, întrucât S.C. "x" S.R.L. nu a prezentat la control niciun fel de documentație ca anexă la facturile înregistrate, respectiv rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață etc., sau orice alte materiale corespunzătoare care să dovedească prestarea efectivă a serviciilor contractate, așa cum se precizează la pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 privind aplicarea prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

c) – Cheltuielile în sumă de **x lei** au fost înregistrate în **perioada octombrie – decembrie 2010** în baza contractului de prestări servicii încheiat în data de x decembrie 2009 cu firma bulgară **x** și a x facturi emise de acest furnizor.

În urma analizei acestui contract, precum și a facturilor emise (în care este înscrisă explicația "management fee"), organele de inspecție fiscală au stabilit că serviciile facturate de acest furnizor nu au fost destinate relizării de venituri impozabile, astfel încât cheltuielile cu aceste servicii nu au fost luate în calcul ca deductibile la calculul profitului impozabil aferent perioadei octombrie – decembrie 2010, întrucât S.C. "x" S.R.L. nu a prezentat la control niciun fel de documentație ca anexă la facturile înregistrate, respectiv rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, studii de piață etc., sau orice alte materiale corespunzătoare care să dovedească prestarea efectivă a serviciilor contractate, așa cum se precizează la pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 privind aplicarea prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal.

Conform celor consemnate în RIF, la inspecția fiscală din x iunie 2011, s-a mai constatat:

– Din investigațiile întreprinse de organele de control, a rezultat că obiectul contractelor de prestări servicii încheiate între S.C. "x" S.R.L. și furnizorii externi **x Ltd.,x** și **x este**, în mare parte, același cu cel al contractului încheiat cu furnizorul intern de servicii S.C. "x" S.R.L. Ploiești, respectiv managementul și dezvoltarea proiectului, operarea intereselor în cadrul proiectului, promovarea proiectului și activități de marketing legate de proiectul de construcții imobiliare "x";

– Terenurile în suprafață totală de **x m²** achiziționate de societatea comercială contestatoare până în anul 2008 în vederea realizării proiectului "x", până la data încheierii RIF din **x iunie 2011**, nu erau incluse în Planul urbanistic zonal, iar S.C. "x" S.R.L. nu a obținut nicio autorizație de construcție, nefiind demarată nicio lucrare de construcții privind proiectul "x", S.C.

"x" S.R.L. neputând dovedi că serviciile facturate de cei trei furnizori externi au fost efectiv prestate în scopul realizării de venituri impozabile.

În susținerea contestației, referitor la **cheltuielile** de consultanță, asistență, monitorizare, negociere, promovare, marketing și management, în valoare totală de **x lei**, înregistrate în anii 2009 și 2010 (prezentate mai sus), societatea comercială a anexat la dosarul contestației copii ale unor documente denumite "time-sheet privind justificarea serviciilor prestate", dar aceste documente nu sunt redactate în limba română, astfel încât nu se înțelege ce conțin, și deci, nu pot fi analizate și nu pot fi considerate documente doveditoare ale prestării efective a serviciilor facturate de cei trei furnizori externi.

În consecință, organul de soluționare a contestației constată că, societatea comercială contestatoare **nu a putut justifica necesitatea prestării serviciilor** în sumă totală de **x lei și nici prestarea efectivă a acestor servicii în scopul activităților desfășurate** în perioada supusă inspecției fiscale, astfel încât, în mod corect și legal, cheltuielile înregistrate cu aceste servicii sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru perioada 2009 – 2010, conform prevederilor art.19 alin.(1) și art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal, coroborate cu prevederile pct.48 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004:

"Codul fiscal

Art. 19. – (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.

[...] **Art. 21. – [...] (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:**

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

Norme metodologice:

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

– **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piața sau orice alte materiale corespunzătoare;**

– **contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate. [...]."**

Drept urmare, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru diminuarea pierderii fiscale cu suma de x lei, ca și pentru impozitul pe profit suplimentar în sumă de x lei și accesorii de plată aferente acestuia în sumă de x lei – calculate conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare.

B) – Referitor la taxa pe valoarea adăugată deductibilă în sumă de x lei (contestată) pentru care la inspecția fiscală din x iunie 2011 s-a anulat dreptul de deducere în perioada verificată:

a) – Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de x iunie 2011, organele de control au constatat că, în perioada supusă verificării – respectiv octombrie 2008 – martie 2011, S.C. "x" S.R.L. a înregistrat în evidența contabilă, în baza facturilor emise de furnizorii externi de servicii x Ltd., x și x, servicii de management în valoare totală de x euro (x lei). În toate facturile emise de aceste firme s-a înscris ca explicație a serviciilor prestate "management fee".

S.C. "x" S.R.L. a evidențiat în deconturile de TVA întocmite suma de **x lei, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă**, și a înregistrat în contabilitate articolul contabil 4426 "TVA deductibilă" = 4427 "TVA colectată", conform prevederilor art.157 alin.(2) din Codul fiscal.

Așa cum a fost prezentat pe larg mai sus la pct.A) din prezenta decizie, organele de inspecție fiscală au constatat că S.C. "x" S.R.L. nu poate face dovada faptului că serviciile facturate de cei trei furnizori externi au fost efectiv prestate, rezultând astfel că acestea nu au fost destinate realizării de operațiuni impozabile din punct de vedere al TVA.

În consecință, organul de soluționare a contestației constată că, societatea comercială contestatoare **nu a putut justifica necesitatea prestării serviciilor** în sumă totală de **x lei și nici prestarea efectivă a acestor servicii în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile** în perioada supusă inspecției fiscale, astfel încât, în mod corect și legal, pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei a fost anulat dreptul de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.157 alin.(2) din Codul fiscal:

"Sfera de aplicare a dreptului de deducere

Art. 145. – (1) [...].

(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;

[...] Plata taxei la buget

Art. 157. – (1) [...].

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), persoana impozabilă înregistrată conform art. 153 va evidenția în decontul prevăzut la art. 156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art. 145–147¹, taxa aferentă achizițiilor intracomunitare, bunurilor și serviciilor achiziționate în beneficiul său, pentru care respectiva persoană este obligată la plata taxei, în condițiile art. 150 alin.(2)–(6)."

b) – În trimestrul IV al anului 2008, societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă prestări de servicii în valoare totală de x euro (x lei) constând în "servicii de inginerie pentru proiectul: x", în baza documentelor primite de la firma israeliană x.

S.C. "x" S.R.L. a evidențiat în deconturile de TVA întocmite suma de **x lei, atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă**, și a înregistrat în contabilitate articolul contabil 4426 "TVA deductibilă" = 4427 "TVA colectată", conform prevederilor art.157 alin.(2) din Codul fiscal.

Având în vedere natura serviciilor facturate de furnizorul extern, cât și faptul că până la data încheierii RIF din x iunie 2011, nu a fost demarată nicio lucrare de construcții privind proiectul "x", în locația respectivă existând doar un teren arabil, rezultă că aceste servicii nu au fost achiziționate în scopul utilizării în folosul operațiunilor taxabile în perioada supusă inspecției fiscale, astfel încât, în mod corect și legal, pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei a fost anulat dreptul de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) și art.157 alin.(2) din Codul fiscal (mai sus citate).

c) – În luna octombrie a anului 2008, societatea comercială contestatoare a înregistrat în evidența contabilă prestări de servicii în valoare totală de x lei, din care TVA deductibilă în sumă de x lei, constând în "site supervision", în baza facturii nr.x/x octombrie 2008 emisă de furnizorul S.C. "x" S.R.L. Ploiești.

Întrucât, așa cum am arătat și mai sus la pct.B)–b), la data inspecției fiscale din x iunie 2011 nu exista niciun fel de șantier în lucru, ci numai un teren arabil, neîmprejmuit, serviciile de "supraveghere șantier" facturate de furnizorul S.C. "x" S.R.L. Ploiești nu au nicio justificare, astfel încât, în mod corect și legal, pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei a fost anulat dreptul de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal (mai sus citate).

d) – S.C. "x" S.R.L. a dedus, în luna decembrie 2008, TVA deductibilă în sumă de x lei, în baza facturii nr.x/x decembrie 2008 în valoare totală de x lei emisă de S.C. "x" S.R.L., reprezentând "servicii proiectare".

Întrucât, așa cum am arătat mai sus la pct.B)–b) și la pct.B)–c), la data inspecției fiscale din x iunie 2011 nu exista niciun fel de șantier în lucru, ci numai un teren arabil, neîmprejmuit, serviciile de "proiectare" facturate de furnizorul S.C. "x" S.R.L. nu au nicio justificare, astfel încât, în mod corect și legal, pentru TVA deductibilă în sumă totală de x lei a fost anulat dreptul de deducere, conform prevederilor art.145 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal (mai sus citate).

Drept urmare, contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de x lei (x lei + x lei + x lei + x lei).

C) – Referitor la impozitul pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente stabilit suplimentar în sumă de x lei și accesorii de plată aferente în sumă de x lei:

– Conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de x iunie 2011, organele de control au constatat că, în perioada supusă **verificării** – respectiv octombrie 2008 – martie 2011, S.C. "x" S.R.L. a plătit suma totală de x euro (**x lei**) către firmele **x și x** – persoane juridice rezidente în Bulgaria, în baza facturilor emise de acești furnizori și a contractelor de prestări servicii încheiate.

În toate facturile emise de cele două societăți comerciale nerezidente a fost înscrisă ca explicație "*management fee*".

La inspecția fiscală, societatea comercială contestatoare a prezentat organelor de control originalele certificatelor de rezidență fiscală emise de Ministerul Finanțelor – Agenția Națională a Veniturilor din Republica Bulgaria, precum și traducerile în limba română, legalizate, ale acestora, care atestă calitatea de rezidenți în Republica Bulgaria a celor două firme mai sus menționate.

Între Guvernul României și Guvernul Republicii Bulgaria s-a încheiat Convenția pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, care a fost ratificată prin Legea nr.5/1995 (publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr.7/17 ianuarie 1995).

Această Convenție nu tratează în mod special veniturile provenite din prestarea serviciilor de management și consultanță. La pct. 1 al art.22 din Convenție privind "*Alte venituri*", s-a stabilit:

"Art. 22. – Alte venituri

1. Elementele de venit al unui rezident al unui stat contractant care nu sunt tratate la articolele precedente ale prezentei convenții vor fi impozabile numai în statul contractant din care provin."

În contestație, societatea comercială susține că veniturile obținute din România de cele două firme nerezidente nu trebuiau încadrate la art.22 pct.1 din Convenție, ci la art.7 pct.1 "Profiturile întreprinderii":

"Art. 7. – Profiturile întreprinderii

1. Profiturile unei întreprinderi a unui stat contractant vor fi impozabile numai în acel stat, în afară de cazul când întreprinderea exercită activitate de afaceri în celălalt stat contractant printr-un sediu permanent situat acolo. Dacă întreprinderea exercită activitate de afaceri în acest mod, profiturile întreprinderii pot fi impuse în celălalt stat contractant, dar numai acea parte dintre ele care este atribuibilă aceluia sediu permanent."

Această susținere nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, așa cum s-a demonstrat mai sus la pct.A) privind impozitul pe profit, S.C. "x" S.R.L. nu a dovedit, nici la inspecția fiscală din x iunie 2011 și nici cu ocazia formulării și depunerii contestației, că serviciile de "*management fee*" au fost efectiv prestate de cele două firme furnizoare nerezidente.

Anexarea la dosarul contestației a unor copii de pe documente denumite "*time-sheet privind justificarea serviciilor prestate*", care nu sunt redactate în limba română, astfel încât nu se înțelege ce conțin, nu pot fi considerate documente doveditoare ale prestării efective a serviciilor facturate de cei doi furnizori externi.

Față de aceste constatări, rezultă că **sumele încasate de cele două firme nerezidente nu au fost obținute în urma prestării unor servicii în România**, astfel că nu pot fi încadrate la "Profiturile întreprinderii" – conform art.7 pct.1 din Convenția ratificată prin Legea nr.5/1995 (mai sus citat), ci la "Alte venituri" – conform art.22 pct.1 din Convenție – așa cum corect au încadrat organele de control la inspecția fiscală din x iunie 2011.

În consecință, organul de soluționare a contestației constată că, societatea comercială contestatoare **nu a putut justifica prestarea efectivă a serviciilor de "*management fee*"** facturate de cele două firme nerezidente în perioada supusă inspecției fiscale, astfel încât, în

mod corect și legal, pentru veniturile nete în sumă de x lei obținute din România de aceste două firme nerezidente, S.C. "x" S.R.L. datorează impozitul stabilit suplimentar la control în sumă de x lei – conform prevederilor art.115 alin.(1) lit.i) și art.116 alin.(1) și alin.(2) lit.d) din Codul fiscal:

"Venituri impozabile obținute din România

Art.115. – (1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt următoarele:

[...] **i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;**

Art.116. – (1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:

[...] **d) 16% în cazul oricăror altor venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art.115."**

precum și **accesoriile de plată** aferente în sumă de x lei – calculate conform prevederilor art.120 alin.(1) și art.120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care contestația urmează a fi respinsă și la acest capăt de cerere.

IV. – Concluzionând analiza pe fond a contestației formulate de Societatea Comercială "x" S.R.L., cu sediul în municipiul x, județul Prahova, împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr.x din x iunie 2011 și împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.x din x iunie 2011, acte administrativ fiscale emise de A.I.F. Prahova, în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată în 31 iulie 2007, cu modificările și completările ulterioare, se:

D E C I D E :

1. – Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de x lei – din care:

- diminuarea pierderii fiscale la 31 decembrie 2010 x lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit..... x lei;
- impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente x lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe venit.pers.jurid.nerezidente .. x lei;
- taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată x lei.

2. – În conformitate cu prevederile alin.(2) al art.218 din O.G. nr.92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările și completările ulterioare, și ale alin.(1) al art.11 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie poate fi atacată – în termen de 6 (șase) luni de la data primirii acesteia – la instanța de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,