

DECIZIE

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala, asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L. din O1.

Contestatia este formulata impotriva deciziei de impunere din 29.07.2008 emisa in baza raportului de inspectie fiscala din 23.07.2008 intocmit de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, si priveste impozit pe profit; majorari de intarziere aferente impozitului pe profit; impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice; majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice; impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice; majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice.

Contestatia a fost inregistrata la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili in 07.08.2008, in raport de data comunicarii deciziei de impunere, respectiv 30.07.2008, dupa cum rezulta din confirmarea de primire inscrisa sub semnatura pe adresa din 30.07.2008, fiind depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicata.

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, constatând ca sunt îndeplinite dispozitiile art.205, art.207 alin.1 si art.209 alin.(1) litera b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de S.C. X S.R.L..

I. Prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere din 29.07.2008 se solicita anulara partiala a acesteia, dupa cum urmeaza: fata de impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, societatea isi insuseste - pagina 5 din contestatie - impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, in suma mai mica; fata de impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice, si majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice, societatea isi insuseste - pagina 7 din contestatie - majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice, in suma mai mica; fata de impozitul pe veniturile

obținute de nerezidenți - persoane fizice, și majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți - persoane fizice, societatea își însușește - pagina 7 din contestație - impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți - persoane fizice, și majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute de nerezidenți - persoane juridice, în suma mai mică.

În susținerea contestației sunt prezentate următoarele argumente:

Referitor la impozitul pe profit:

Organele de inspecție fiscală, în mod eronat, au considerat că societatea nu a calculat impozitul pe profit datorat pentru activitatea de pariuri sportive, conform prevederilor legale.

Se arată că organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea, pentru determinarea impozitului pe profit aferent activității de pariuri sportive, a aplicat în mod eronat procentul de 5% asupra diferenței dintre sumele evidențiate în contul 708 - venituri din activitatea de pariuri sportive și sumele evidențiate în contul 658 - premii acordate jucătorilor, considerând că, procentul de 5%, ar fi trebuit aplicat asupra sumelor înregistrate în contul 708.

Societatea, în perioada supusă verificării, octombrie 2002 - decembrie 2006, pentru calculul impozitului pe profit, a aplicat prevederile următoarelor acte normative: Legea nr.414/2002, Hotărârea Guvernului nr.859/2002, Legea nr.571/2003, Hotărârea Guvernului nr.44/2004. Se arată că aceste acte normative nu conțin precizări cu privire la definirea unor termeni din cuprinsul lor, societatea apelând la acte emise anterior care fac referire la termeni utilizați și în cuprinsul actelor normative avute în vedere la calculul impozitului pe profit. În acest sens se face referire la Precizarea nr.9634/16 septembrie 1997 pentru aplicarea art.3 alin(3) din Ordonanța Guvernului nr.14/1997 cu privire la rectificarea bugetului de stat pe anul 1997, arătându-se că aceste Precizări definesc noțiunea de venituri totale sau încasări totale, realizate din organizarea jocurilor de noroc, ca reprezentând diferența între totalul încasărilor aferente fiecărui joc și totalul premiilor acordate jucătorilor.

În acest context societatea interpretează prevederile art.18 din Legea nr.571/2003 referitoare la impozitul minim datorat de contribuabilii care desfășoară activități de natură barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, respectiv 5% din veniturile realizate din respectivele activități, arătând că organele de inspecție fiscală în mod eronat au aplicat cota de 5% asupra veniturilor din activitatea de pariuri sportive și nu asupra

veniturilor totale reprezentand diferenta intre sumele incasate si premiile platite.

De asemenea, se arata ca ulterior, prin Hotararea Guvernului nr.251/1999 privind conditiile de autorizare, organizare si exploatare a jocurilor de noroc, au fost definite incasarile brute ca reprezentand suma totala incasata, inainte de deducerea premiilor si a altor cheltuieli.

Societatea mentioneaza ca pct.11 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal precizeaza ca veniturile care se iau in calcul pentru aplicarea cotei de 5% sunt cele inregistrate in conformitate cu reglementarile contabile, in acest context aratand ca singurele reglementari referitoare la reflectarea in contabilitate a operatiunilor privind incasarea sumelor reprezentand pariuri de la jucatori se regasesc la pct.3 din Precizarea nr.9634/16 septembrie 1997 pentru aplicarea art.3 alin(3) din Ordonanta Guvernului nr.14/1997, act normativ prin care se definesc veniturile realizate din organizarea jocurilor de noroc, ca diferenta intre totalul rulajului incasarilor pentru fiecare joc si totalul premiilor acordate jucatorilor.

In consecinta, societatea considera ca fiind nelegala si netemeinica interpretarea data de organele de inspectie fiscala prevederilor art.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal si pct.11 din H.G. nr.44/2004.

Referitor la impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice si persoane fizice

Societatea arata ca organele de inspectie fiscala, la verificarea si stabilirea impozitului pe veniturile obtinute din Romania de persoanele juridice nerezidente, din dividende, nu au luat in considerare certificatul de rezidenta fiscala prezentat de societate pentru asociatul M TARA 2, primit la sediul SC X SRL si tradus in data de 11 iulie 2008.

Se mentioneaza ca impozitele calculate, asa cum se precizeaza atat in decizia de impunere la motivele de fapt, cat si in raportul de inspectie fiscala, au fost declarate si platite de societate in mod eronat, ca impozit pe dividende cuvenite fie persoanelor juridice fie persoanelor fizice, dupa caz, si nu asa cum era corect, ca impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoanele juridice sau fizice nerezidente. Organele de control, in stabilirea debitelor suplimentare si accesoriilor aferente acestui impozit, nu au tinut cont de platile efectuate de societate, asa cum sunt mentionate in anexa m.1 si 2, considerand ca societatea nu a achitat nici o suma aferenta acestuia.

Cu toate acestea in decizia de impunere la pct.2.1.1 IMPOZIT PE DIVIDENDE DISTRIBUITE PERSOANELOR FIZICE si IMPOZIT PE DIVIDENDE DISTRIBUITE PERSOANELOR JURIDICE, s-a procedat la corectarea obligatiei de plata cu sumele eronat declarate de societate. Aceasta operatiune efectuata de organele de control fiscal are rolul de indreptare a erorilor materiale privind declararea sumelor datorate. Intrucat evidentierea acestor erori s-a facut cu ocazia controlului fiscal, societatea considera ca organele de inspectie ar fi trebuit sa dispuna, pe langa corectarea erorilor de declarare, si corectarea erorilor materiale provenind din plata acestor sume, si in nici un caz sa stabileasca ca debit suplimentar, impozitele calculate aferente intregii perioade si accesoriile astfel determinate.

Se mai arata ca organele de inspectie fiscala nu au tinut cont nici de suma virata in plus de societate, ca urmare a calculului impozitului pe dividende aferent platilor efectuate catre N Kft si M TARA 2 in anul 2006, sume nedatorate conform prevederilor art.117 lit.h, din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru aceste motivatii societatea solicita admiterea contestatiei si anulara partiala a deciziei de impunere.

II. Prin raportul de inspectie fiscala din 23.07.2008, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere din 29.07.2008 reprezentantii Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au constatat urmatoarele:

Referitor la impozitul pe profit aferent perioadei ianuarie 2004-decembrie 2006:

Organele de inspectie fiscala au constatat stabilirea eronata a bazei de calcul a impozitului pe profit, ca urmare a nerespectarii prevederilor pct.11 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, referitor la determinarea profitului aferent acestor activitati de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, respectiv datorarea unui impozit pe profit de minim 5% din veniturile aferente respectivelor activitati.

S-a constatat, in baza documentelor de evidenta contabila si fiscala, faptul ca societatea a procedat la calcul impozitului pe profit astfel:

A determinat impozitul pe profit pentru intreaga activitate desfasurata - atat pentru activitatea de pariuri sportive, cat si pentru celelalte activitati - aplicand regula generala de calcul prevazuta la art.

19 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, la profitul impozabil rezultat aplicand cota de impozitare prevazuta la art.17 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv 25% pentru anul 2004 si 16% pentru anii fiscali 2005 si 2006.

Pentru activitatea de pariuri sportive a calculat un impozit de 5% la venituri, societatea determinand veniturile realizate din activitatea de pariuri sportive ca diferenta intre incasarile din pariuri, inregistrate in contul 708 din balanta lunara de verificare si platile reprezentand premii acordate jucatorilor, inregistrate in contul 658 din balanta de verificare.

Societatea a procedat la calculul impozitului pe profit pentru fiecare activitate dupa cum urmeaza:

a) pentru activitatea de pariuri sportive societatea a calculat un impozit de 5 % la veniturile calculate ca veniturile din pariuri minus cheltuielile aferente;

b) pentru celelalte activitati a calculat impozit pe profit aplicand regula generala prevazuta la art.19 alin.(1) din Legea nr. 571/2003, avand in vedere cheltuielile specifice si cheltuielile comune ale contribuabilului, determinate pe baza raportului: venituri din alte activitati / venituri din activitatea de pariuri sportive, la profitul impozabil rezultat aplicand cota de impozitare prevazuta la art.17 din Legea nr. 571/2003.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca reprezentantii societatii au calculat eronat impozitul pe profit datorat de S.C. X S.R.L., din urmatoarele considerente:

1. In aplicarea art. 18 din Legea nr. 571/2003 societatea trebuia sa determine impozitul pe profit numai aferent activitatii de pariuri sportive aplicand regula generala de calcul a profitului impozabil prevazuta la art. 19 alin (1) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere si cheltuielile de conducere si administrare si alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proportional cu veniturile obtinute din aceasta activitate, la profitul impozabil obtinut aplicand cota de impozitare prevazuta la art.17 din Legea nr.571/2003, urmand a compara impozitul stabilit din acest calcul cu suma rezultata din aplicarea procentului de 5% la venituri.

2. Societatea pentru a determina cuantumul procentului de 5% trebuia sa ia in calcul conform art.18 din legea nr.571/2003 numai veniturile din activitatea de pariuri sportive, deci sumele reflectate in contul 708, din balanta de verificare lunara.

3. Din compararea impozitului aferent activitatii de pariuri sportive determinat prin cele doua metode s-a constatat ca suma rezultata din aplicarea procentului de 5 % la venituri este mai mare

decat impozitul pe profit calculat prin aplicarea regulii generale prevazuta la art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

4. Societatea trebuia sa procedeze la calculul impozitului pe profit pentru fiecare activitate, pentru activitatea de pariuri sportive stabilind un impozit de 5% din veniturile realizate.

S-a constatat ca societatea a determinat in mod eronat profitul impozabil si implicit impozitul pe profit atat pentru activitatea de pariuri sportive cat si pentru celelalte activitati, incalcand prevederile art.18 din Legea nr.571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si pct.11, titlul II, din H.G. nr.44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal. Modalitatea de calcul aplicata de societate a condus la diminuarea creantei fiscale cuvenite statului atat in cazul impozitului pe profit calculat pentru celelalte activitati, cat si in cazul impozitului de 5% la veniturile realizate, pentru activitatea de pariuri sportive.

Pentru anii fiscali 2004, 2005 si 2006 s-au stabilit urmatoarele: 1. Pentru anul fiscal 2004 societatea a inregistrat si declarat un impozit pe profit, mai mic decat impozitul determinat de organele de inspectie fiscala; 2. Pentru anul fiscal 2005 societatea a inregistrat si declarat un impozit pe profit, mai mic decat impozitul determinat de organele de inspectie fiscala; 3. Pentru anul fiscal 2006 societatea a inregistrat si declarat un impozit mai mic decat impozitul determinat de organele de inspectie fiscala.

Fata de impozitul calculat, evidentiat si declarat de societate organele de inspectie fiscala au determinat un impozit pe profit suplimentar.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea nu are ca asociati persoane fizice rezidente, in consecinta nu datoreaza impozit pe dividende distribuite persoanelor fizice. Din consultarea fisei pe platitor s-au constatat obligatii declarate in contul acestui impozit, in fapt acestea reprezentand impozit pe veniturile realizate de persoane fizice si juridice nerezidente, de natura dividendelor, declarat eronat de societate.

Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice, s-a constatat ca societatea nu are ca actionari sau asociati persoane juridice rezidente, in consecinta nu datoreaza impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice. Din consultarea fisei pe platitor s-au constatat obligatii declarate in contul acestui impozit, in fapt acestea reprezentand impozit pe veniturile

realizate de persoanele juridice nerezidente, de natura dividendelor, declarat eronat de societate.

Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente:

In cazul persoanei fizice Pf, cetatean croat, societatea a retinut impozitul pe dividendele repartizate din profitul net realizat de societate in anii fiscali 2002, 2003 si 2004, prin aplicarea la dividendele brute convenite a cotelor de 5%, pentru dividendele repartizate din profitul net aferent anilor 2002 si 2003 si 10%, in cazul dividendelor repartizate din profitul net aferent anului 2004.

Din compararea cotelor de impozit aplicate de societate cu cele existente in Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata de Romania cu Tara 3, art.10 alin.2 s-a stabilit ca in toate cazurile, cu exceptia dividendelor aferente anului 2004, care au fost impozitate cu cota de 10%, cotele de impunere sunt conforme cu cele din Conventii.

Pentru justificarea cotei de impozitare aplicate organele de inspectie fiscala au solicitat contribuabilului certificatele de rezidenta fiscala aferente persoanelor fizice si juridice nerezidente beneficiare de venit, in conformitate cu prevederile art.12 alin.(2) din O.G. nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, respectiv art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare. Din verificarea certificatelor de rezidenta fiscala prezentate organelor de inspectie fiscala s-a constatat ca in cazul persoanei fizice Pf societatea nu a prezentat certificat de rezidenta fiscala pentru dividendele convenite ca urmare a repartizarii profitului net realizat de societate in anii 2002, 2003 si 2004.

Pentru impozitarea veniturilor de natura dividendelor repartizate din profitul net aferent anului 2002, organele de inspectie fiscala au aplicat prevederile art.2 alin.(2) din O.G nr.7/2001, privind impozitul pe venit, coroborat cu art.33, din acelasi act normativ, cota de impozitare in procent de 5%, fiind aceiasi cu cea din Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata de Romania cu Tara 3, art.10 alin.2 din Legea nr.127/1996.

In ceea ce priveste impozitul pe veniturile de natura dividendelor repartizate din profiturile anilor 2003 si 2004, organele de inspectie fiscala au procedat la impozitarea acestora cu cota de 15% in conformitate cu prevederile art. 116 alin (2) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

Pentru perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti persoane fizice, de natura dividendelor.

Pentru nerespectarea termenului de plata au fost calculate accesorii, reprezentand dobanzi, majorari si penalitati de intarziere.

Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor fizice nerezidente:

In cazul persoanelor juridice N Kft, persoana juridica ungara si M, persoana juridica tara 2heza, societatea a retinut impozit pe dividendele repartizate din profitul net realizat in anii fiscali 2004, 2005 si 2006, prin aplicarea la dividendele brute convenite a cotei de 5%.

Din compararea cotelor de impozit aplicate de societate cu cele existente in Conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu urmatoarele state: Tara 2, art.10 din Legea nr.85/1994 si , art.10 din Legea nr.91/1994, rezulta ca in toate cazurile cotele de impunere sunt conforme cu cele din Conventii.

Pentru justificarea cotei de impozitare aplicate organele de inspectie fiscala au solicitat contribuabilului certificatele de rezidenta fiscala aferente persoanelor fizice si juridice nerezidente beneficiare de venit, in conformitate cu prevederile art.12 alin(2) din O.G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, respectiv art.118 alin(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Din verificarea certificatelor de rezidenta fiscala prezentate organelor de inspectie fiscala s-au constatat urmatoarele:

In cazul M, persoana juridica tara 2heza, societatea nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala pentru dividendele convenite din repartizarea profitului net realizat de societate in anul fiscal 2004, drept urmare organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul pe dividende prin aplicarea procentului de 15% in baza art.116 alin(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In anul 2007 societatea beneficiaza de prevederile pct.75 din Legea nr.343/2006 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, dividendele platite de o intreprindere, persoana juridica romana, unei persoane juridice rezidente intr-un alt stat membru, sunt scutite de impozit, daca beneficiarul dividendelor detine minimum 15% din titlurile de participare la intreprinderea persoana juridica romana, pe o perioada neintrerupta de cel putin 2 ani, care se incheie la data platii dividendului.

Avand in vedere prevederile actelor normative mai sus mentionate, dividendele platite de S.C. X S.R.L. catre N Kft si M in anul 2007 sunt scutite de impozit, deoarece cele doua persoane juridice sunt rezidente in alte state membre, iar in ultimii doi ani au detinut titluri de

participare de minim 15% la S.C X S.R.L. pana la plata veniturilor din dividende.

In conformitate cu prevederile art.116 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada verificata organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, persoane juridice.

Pentru nerespectarea termenului de plata organele de inspectie fiscala au calculat accesorii reprezentand dobanzi, majorari si penalitati de intarziere.

Accesoriile reprezentand dobanzi si majorari de intarziere au fost calculate in baza urmatoarelor acte normative: H.G. nr.67/2004, H.G. nr.784/2005, art.115 din O.G. nr.92/2003, republicata.

Penalitatiile de intarziere au fost calculate in baza urmatoarelor acte normative: art.114 din H.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.120 din H.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala,, art.121 din O.G. nr.92/2003 republicata.

Din verificarea concordantei dintre sumele inregistrate in evidenta contabila cu cele declarate de societate prin declaratia 100 si inregistrate in fisa pe platitor au fost constat ate urmatoarele aspecte:

a) declararea eronata a impozitului pe veniturile realizate de persoanele fizice nerezidente -venituri din dividende aferente anilor 2003 si 2004- retinut de societate pentru veniturile platite persoanei fizice si persoanelor juridice nerezidente, conform fisei pe platitor la impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice si nu in contul impozitului pe veniturile realizate de persoane fizice nerezidente, respectiv persoane juridice nerezidente.

b) declrarea eronata a impozitului pe veniturile din dividendele aferente anilor 2005 si 2006,retinut de societate pentru dividendele platite persoanelor juridice nerezidente, conform fisei pe platitor la impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice si nu in contul impozitului pe veniturile realizate de persoane juridice nerezidente.

Patile facute in contul impozitului pe dividende retinut de societate au fost efectuate in conturile impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, respectiv impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice.

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

1.Societatea nu a depus in perioada verificata declaratia anuala prevazuta la art.119 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

2. In evidentele contabile, societatea a calculat impozit pe dividendele convenite persoanelor fizice si juridice nerezidente, declarand si platind eronat aceste sume, asa cum s-a aratat la pct.2 de mai sus.

3. Fata de sumele calculate si inregistrate in evidenta contabila, reprezentand impozit pe veniturile din dividende, organele de inspectie fiscala au calculat obligatii suplimentare.

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

III.1. Referitor la impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte daca la stabilirea impozitului pe profit minim, calculat prin aplicarea cotei legale de 5%, aferent activitatii de pariuri sportive desfasurata de contribuabil, baza de calcul o constituie veniturile aferente activitatii respective, sau aceste venituri, diminuate cu cheltuielile privind premiile acordate jucatorilor.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2004 - 31.12.2006

In fapt, S.C. X SRL a calculat impozitul pe profit minim aferent activitatii de organizare a pariurilor sportive, prevazut de art.18 din Legea nr.571/2003, prin aplicarea cotei legale de 5% asupra diferentei dintre veniturile obtinute din aceasta activitate si cheltuielile privind premiile acordate jucatorilor. Pentru celelalte activitati societatea a calculat impozit pe profit avand in vedere cheltuielile specifice si cheltuielile comune ale contribuabilului, determinate pe baza raportului intre veniturile din alte activitati si cele obtinute din pariuri sportive.

Prin raportul de inspectie fiscala - pagina 14 - anexat deciziei de impunere contestata, s-a constatat ca impozitul pe profit aferent activitatii de pariuri sportive, pentru perioada ianuarie 2004 - decembrie 2006, calculat prin aplicarea cotei de impozitare prevazute la art.17 din Legea nr.571/2003, este mai mic decat impozitul pe profit determinat ca si cota de 5% din veniturile aferente activitatii de pariuri sportive, iar impozitul pe profit aferent celorlalte activitati trebuia calculat cu luarea in considerare a celorlalte cheltuieli, proportional cu veniturile aferente respectivelor activitati. Astfel, s-a constatat determinarea eronata a impozitului pe profit, atat pentru activitatea de pariuri sportive, cat si pentru celelalte activitati, organele de inspectie fiscala stabilind impozitul

pe profit suplimentar aferent activitatii de organizare a pariurilor sportive si aferent altor activitati.

Prin contestatie societatea isi insuseste partial impozitul pe profit si majorarile de intarziere si penalitatile aferente. In privinta impozitului pe profit contestatoarea sustine ca prin aplicarea cotei de 5% asupra diferentei intre veniturile si cheltuielile aferente activitatii de pariuri sportive, a respectat prevederile Precizarii nr.9634/16 septembrie 1997 pentru aplicarea art.3 alin(3) din Ordonanta Guvernului nr.14/1997, act normativ prin care se definesc veniturile realizate din organizarea jocurilor de noroc, ca diferenta intre totalul rulajului incasarilor pentru fiecare joc si totalul premiilor acordate jucatorilor.

In drept, art.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal prevede:

“Impozit minim pentru baruri de noapte, cluburi de noapte, discoteci, cazinouri si pariuri sportive

Contribuabilii care desfasoara activitati de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizeaza aceste venituri în baza unui contract de asociere, si la care impozitul pe profit datorat pentru activitatile prevazute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligati la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri realizate.”

Conform pct.11 din Hotararea Guvernului nr.44/2004:

“Intra sub incidenta prevederilor art.18 din Codul fiscal contribuabilii care desfasoara activitati de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, încadrati potrivit dispozitiilor legale în vigoare; acestia trebuie sa organizeze si sa conduca evidenta contabila pentru a se cunoaste veniturile si cheltuielile corespunzatoare acestor activitati. La determinarea profitului aferent acestor activitati se iau în calcul si cheltuielile de conducere si administrare si alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proportional cu veniturile obtinute din aceste activitati. În cazul în care impozitul pe profitul datorat este mai mic decât 5% din veniturile obtinute din aceste activitati, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acesta se adauga la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activitati, impozit calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal. Veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% sunt veniturile aferente activitatilor respective, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile.”

Se retine ca baza de impozitare la care se aplica procentul de 5% prevazut de art.18 din Legea nr.571/2003 o reprezinta rulajul creditor al contului de venituri din activitatea de pariuri, fara a fi diminuat cu sumele reprezentand premiile acordate jucatorilor, asa cum a

considerat societatea. Orice diminuare a rulajului contului de venituri din activitatea de pariuri sportive, cu sume reprezentand cheltuieli de orice natura, are ca rezultat, potrivit legislatiei fiscale, determinarea unui profit impozabil, ceea ce ar contrazice intentia legiuitorului de a aplica o cota de 5% asupra veniturilor realizate si nu asupra unui profit.

Astfel, se retin ca intemeiate si conforme prevederilor legale in vigoare masurile organelor de inspectie fiscala de a intregi baza impozabila la care se aplica procentul de 5% pentru stabilirea impozitului pe profit aferent activitatii din domeniul in cauza, cu sumele platite jucatorilor, in conditiile in care dupa cum s-a aratat la prezentarea situatiei de fapt, aceste organe au constatat ca impozitul pe profit aferent activitatii de pariuri sportive, calculat prin aplicarea cotei de impozitare prevazute la art.17 din Legea nr.571/2003 asupra profitului impozabil, este mai mic decat impozitul pe profit determinat ca si cota de 5% din veniturile aferente activitatii de pariuri sportive.

Sumele platite jucatorilor sunt incadrate si definite de legislatia in vigoare pe perioada verificata, in categoria cheltuielilor de exploatare aferente activitatilor de natura pariurilor sportive, iar un contribuabil nu poate opera in mod arbitrar cu aceasta categorie de cheltuieli, considerandu-le deductibile in cazul calcularii profitului impozabil supus cotei de 25%, respectiv 16%, respectiv asimilandu-le unui venit nerealizat in cazul calcularii impozitului pe profit minim, in cota de 5%.

In acest sens se retine ca incadrarea expresa a acestor sume in categoria cheltuielilor de exploatare din activitatea in cauza, rezulta din Hotararea Guvernului nr.251/1999 privind conditiile de autorizare, organizare si exploatare a jocurilor de noroc , care prevede:

“[...] ART. 65

Activitile tip pronosticuri (pariuri) sportive, pariuri de orice fel, tombola, jocuri tip bingo si keno, transmise prin retele de televiziune sau prin mijloace de transmisie asimilate, jocuri interactive (partea de joc de noroc) se supun autorizarii în conditiile prezentei hotarâri.

ART. 66

Taxa de autorizare aferent activitatilor prevazute la art. 65 se calculeaza prin aplicarea unui procent de 15% la încasarile brute estimate la data autorizarii, dar nu mai puțin de 150.000.000 lei, conform unui studiu de eficienta prezentat de agentul economic, studiu ce va contine, în esenta, urmatoarele date: totalul încasarilor brute estimate, totalul cheltuielilor, din care: pe elemente principale de cheltuieli, profitul brut.

Prin încasari brute se înțelege suma totala încasata înainte de deducerea premiilor si a altor cheltuieli.

Studiul de eficienta va fi întocmit pe o perioada de un an.

Lunar, organizatorii de astfel de jocuri vor întocmi situaia prevzut în anexa nr. 11.”

Anexa 11 mentionata mai sus contine atat pentru Încasarile din vânzarea cartoanelor, biletelor, contravaloarea minutelor de convorbiri telefonice, cat si pentru Premiile acordate , rulajul initial, curent si rulajul cumulat la sfarsitul perioadei de raportare.

Astfel se retine ca pentru activitatea in cauza, art.65 din Hotararea Guvernului nr.251/1999 a prevzut sintagma de deducere a premiilor si a altor cheltuieli , recunoscand natura de cost a premiilor, iar in anexa nr.11 prevazand evidentierea distincta a incasarilor de cheltuieli. De asemenea, încasarile brute, au fost definite ca reprezentand suma totala încasata înainte de deducerea premiilor si a altor cheltuieli, notiunea de incasari brute fiind sinonimul veniturilor, in sensul art.18 din Legea nr.571/2003.

In ceea ce priveste trimiterea facuta de societate la pct.3 din Precizarile nr.9634/16 septembrie 1997 pentru aplicarea prevederilor art. 3 alin. (3) din Ordonana Guvernului nr. 14/1997 cu privire la rectificarea bugetului de stat pe anul 1997, se retine ca acestea definesc notiunea de încasari totale ca reprezentand totalul veniturilor realizate din organizarea jocurilor de noroc, calculate ca diferenta între totalul rulajului încasarilor pentru fiecare joc si totalul premiilor acordate jucatorilor, deci nu se refera la venituri, in sensul de venituri brute supuse cotei de 5% prevazute de art.18 din Legea nr.571/2003, ci la incasarile nete la care se calculeaza taxa de 20% pentru toate categoriile de jocuri de noroc organizate pe teritoriul României. De altfel, orice trimitere la termeni si definitii, nu poate fi de natura a infirma prevederile legale explicite in materia impozitului pe profit, care, dupa cum s-a aratat, instituie aplicarea cotei de 5% la veniturile efectiv realizate, fara a face distinctia in sensul utilizarii cotei la un anumit profit, fiind deci aplicabil principiul: “acolo unde legea nu distinge nici noi nu distingem”. Mai mult, Precizarile nr.9634/16 septembrie 1997 invocate de societate nu au caracterul unor prevederi contabile, fiind date in aplicarea unui act normativ cu caracter temporar - Legea bugetului de stat pe anul 1997, nr.72/1997.

Fata de considerentele de mai sus, se retine ca legala calcularea impozitului pe profit minim aferent activitatii de organizare a pariurilor sportive, prin aplicarea cotei specifice asupra veniturilor, astfel ca se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru impozitul pe profit, cat si pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit, in baza principiului “accesorium sequitur principale”.

III.2. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti.

III.2.1. Referitor la impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice si majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra aplicabilitatii Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si Tara 2 in cazul veniturilor de natura dividendelor obtinute de o persoana juridica rezidenta in Tara 2, in anul 2004, in conditiile in care la dosarul cauzei societatea depune certificatul din care rezulta rezidenta fiscala a persoanei juridice incepand cu data de 06.08.2002.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2004 - 31.12.2004.

In fapt, in anii 2004, 2005 si 2006 contestatoarea a retinut un impozit in cota de 5% aferent veniturilor de natura dividendelor platite firmei M din Tara 2, cota conforma prevederilor art.10 din Legea nr.85 din 18 octombrie 1994 privind ratificarea Conventiei dintre România si Tara 2 pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si avere.

In ceea ce priveste anul 2004, prin raportul de inspectie fiscala din 15.07.2008, anexat deciziei de impunere contestate, a fost recalculat impozitul pe veniturile nerezidentilor de natura dividendelor, aferent anului 2004, datorat de firma M din Tara 2, prin aplicarea cotei de 15% prevazuta de art.116 alin.2 lit.c din Legea nr.571/2003, ca urmare a neprezentarii de catre platitorul veniturilor a certificatului de rezidenta fiscala pentru compania din tara 2, in vederea justificarii impozitului pe venitul persoanelor nerezidente datorat pentru dividendele repartizate din profitul net realizat in anul 2004.

Contestatoarea sustine ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare certificatul de rezidenta fiscala prezentat pentru asociatul M, primit la sediul SC X SRL si tradus in data de 11.07.2008.

In drept, 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 înțelesul 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.

(3) Macheta certificatului de rezidentă fiscală si termenul de depunere a acestuia de către nerezident se stabilesc prin norme."

Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, prevad, referitor la modul de aplicarea a articolului 118 mai sus citat, urmatoarele:

13. (1) Nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să justifice în România dreptul de a beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri, încheiată între România si statul său de rezidentă, prin prezentarea certificatului de rezidentă fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv. Pentru dovedirea rezidentei se poate prezenta si un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atributii în domeniul certificării rezidentei conform legislatiei interne a acelu stat.[...]

15. (1) Nerezidentii care au realizat venituri din România pentru a beneficia de prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri vor depune, în momentul realizării venitului, la plătitorul de venituri originalul certificatului de rezidentă fiscală sau al documentului prevăzut la pct. (13) alin. (1), tradus si legalizat de organul autorizat din România.[...]

(2) În certificatul de rezidentă fiscală sau în documentul prevăzut la pct.13 alin.(1), prezentat de nerezidentii care au obtinut venituri din România, trebuie să se ateste că acestia au fost rezidenti în statele cu care România are încheiate conventii de evitare a dublei impuneri, în anul/perioada obtinerii veniturilor sau în anul/perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidentă fiscală sau documentul prevăzut la pct.13 alin.(1)."

Totodata, conform art.213 alin.(4) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, "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."

La dosarul cauzei societatea depune in copie Certificatul de rezidenta valabil incepand cu data de 6.08.2002, emis in 11.07.2008 de Tara 2. Conform traducerii legalizate, din 17.07.2008, a acestui certificat, MS SA este rezidenta in Tara 2 in sensul art.4 din Conventia intre Tara 2 si Romania[...]"

Se retine ca prin referatul intocmit de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili - Activitatea de Inspectie Fiscala, se arata ca in baza art.118 alin.2 din Legea nr.571/2003, precum si a Certificatului de rezidenta fiscala prezentat de societate ulterior inspectiei fiscale, tradus si legalizat in data de 17.07.2008, inregistrat la Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili sub 07.08.2008, "organele de inspectie fiscala au procedat la analiza Certificatului de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea fiscala tara 2, constatand ca M este societate rezidenta in Marele Ducat al Tara 2 incepand cu data de 06.08.2002" si au recalculat impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente. Astfel, prin referat se propune admiterea partiala a contestatiei pentru impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente si majorarile aferente.

In consecinta, se retine ca societatea a prezentat certificatul din care rezulta rezidenta fiscala in Tara 2 a firmei M, incepand cu 06.08.2002, astfel incat pentru veniturile din dividende platite in anul 2004, contestatoarea datoreaza impozitul in cota de 5% prevazut de Legea nr.85 din 18 octombrie 1994 privind ratificarea Conventiei dintre Romania si Marele Ducat de Tara 2 pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si avere.

In aceste conditii, in conformitate cu art.216 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se va admite contestatia pentru acest capat de cerere si se va anula partial decizia de impunere din 29.07.2008 pentru impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, precum si pentru majorarile aferente impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice, in baza principiului *accessorium sequitur principale*.

III.2.2. Referitor la impozitul pe veniturile nerezidentilor - persoane juridice aferent anului 2006, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra aplicabilitatii in cazul veniturilor din dividende obtinute in anul 2006 de persoane juridice rezidente in alte state membre, a prevederilor privind scutirea de impozit, dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana.

In fapt, conform Situatiei impozitului pe veniturile realizate din Romania de persoane juridice nerezidente, anexata de organele de inspectie fiscala la referatul din 14.08.2008, pentru dividendele platite in anul 2006 asociatilor - persoane juridice - N Kft si M din Tara 2, a fost stabilit prin decizia de impunere contestata impozitul pe veniturile nerezidentilor.

Prin contestatie, societatea sustine nedatorarea acestuia, invocand prevederile art.117 lit.h din Legea 571/2003 referitoare la

scutirea de impozit, dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, a dividendelor platite de o persoana juridica romana unei persoane juridice rezidente intr-un alt stat membru.

In drept, art.117 din Legea nr.571/2003 prevede:

“Scutiri de la impozitul prevazut în prezentul capitol[...]

h) dupa data aderarii României la Uniunea Europeana, dividendele platite de o persoana juridica româna unei persoane juridice din statele membre ale Comunitatii Europene sunt scutite de impozit, daca beneficiarul dividendelor detine minimum 25% din titlurile de participare la persoana juridica româna, pe o perioada neîntrerupta de cel putin 2 ani, care se încheie la data platii dividendului.”

Se retine ca dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana -01.01.2007- sunt scutite de impozit pe veniturile nerezidentilor, dividendele platite de o persoana juridica romana unei persoane juridice rezidente intr-un alt stat membru, daca indeplinesc conditiile impuse de prevederile legale.

In conditiile in care pentru dividendele platite in anul 2006, nu sunt aplicabile prevederile invocate de societate, legiuitorul prevazand in mod explicit intrarea in vigoare a acestora dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii impozitul pe veniturile nerezidentilor aferent dividendelor platite in anul 2006 celor doua persoane nerezidente, astfel ca se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata pentru impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice.

III.2.3. Referitor la impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice si impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte asupra datorarii impozitului pe veniturile de natura dividendelor obtinute de persoanele juridice nerezidente, in conditiile in care societatea nu prezinta motivatii pe fond.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.10.2002-31.10.2007.

In fapt, pentru dividendele platite asociatilor N Kft din si M din Tara 2 in perioada 15.04.2005 - 30.01.2007, societatea nu a retinut impozitul pe veniturile nerezidentilor, ci impozit pe venit, organele de inspectie stabilind prin decizia de impunere impozitul pe veniturile nerezidentilor - persoane juridice si impozit pe venit platit in plus.

In ceea ce priveste dividendele platite asociatului - persoana fizica, societatea nu a retinut impozitul pe veniturile nerezidentilor in cota de 5% in anul 2002 si in cota de 15% in anii 2003 si 2004, ci impozit pe venit, in cota de 5% in anii 2002 si 2003 respectiv in cota de 10% in anul

2004, organele de inspectie stabilind prin decizia de impunere impozitul pe veniturile nerezidentilor - persoane fizice si impozit pe venit.

Fata de impozitul pe veniturile nerezidentilor - persoane fizice suplimentar stabilit in sarcina societatii, aceasta mentioneaza ca isi insuseste partial suma stabilita, diminuandu-se in mod corespunzator impozitul pe veniturile nerezidentilor - persoane fizice contestat de societate.

Societatea nu prezinta motivatii pe fond, in conditiile in care argumentele privind neluarea in considerare, la stabilirea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, a impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice si a impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice, obligatii individualizate prin decizia de impunere, dupa cum s-a aratat, ca retinute in plus, privesc accesoriile aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente. In legatura cu acest din urma aspect Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor urmand sa se investeasca prin prezenta decizie, printr-un capitol separat.

In drept, art.206 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata prevede:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se intemeiaza contestatia [...]"

Pct.12.1 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, precizeaza:

"Contestatia poate fi respinsa ca:

[...] b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii".

In consecinta, organul de solutionare neputand sa se substituie contestatoarei in privinta motivatiilor formulate, urmeaza a se face aplicatiunea prevederilor legale mentionate in sensul respingerii ca nemotivata a contestatiei formulata reprezentand impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice si impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice.

III.2.4. Referitor la majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice si majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor, este investita sa se pronunte asupra datorarii majorarilor de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, in mod eronat declarat si platit ca impozit pe veniturile din dividende, in conditiile in

care, prin contestatia formulata, societatea solicita indreptarea erorii materiale in interiorul termenului de un an prevazut de lege.

In fapt, aferent dividendelor repartizate asociatilor - persoana fizica croata si N Kft din si M din Tara 2, S.C. X S.R.L., in mod eronat a retinut si declarat, in perioada 01.10.2002-31.10.2007, impozitul pe veniturile din dividende, in loc de impozit pe veniturile persoanelor nerezidente. Organele de inspectie fiscala, prin decizia de impunere contestata, au stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente, fara sa tina seama de sumele mai sus mentionate, stabilind la capitolul privind impozitul pe veniturile din dividende - pagina 5 din decizia de impunere din 2008, sumele platite in plus de societate, mentionate cu semnul minus.

Societatea isi insuseste partial majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor - persoane juridice si majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor - persoane fizice, stabilite prin decizia de impunere, aratand ca la stabilirea impozitului pe veniturile nerezidentilor - persoane fizice, organele de inspectie fiscala nu au tinut seama de faptul ca in mod eronat societatea a retinut aceste sume cu titlu de impozit pe veniturile din dividende, stabilind in mod eronat impozitul pe veniturile nerezidentilor suplimentar si accesoriile aferente. Prin contestatie societatea solicita indreptarea erorii materiale.

In drept, art.114 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“[...] (4) Pentru creantele fiscale administrate de Agentia Nationala de Administrare Fiscala si unitatile subordonate, organul fiscal, la cererea debitorului, va efectua îndreptarea erorilor din documentele de plata întocmite de acesta si va considera valabil plata de la momentul efectuării acesteia, în suma si din contul debitorului înscrise în documentul de plata, cu conditia debitarii contului acestuia si a creditarii unui cont bugetar.

(5) Prevederile alin.(4) se aplica în mod corespunzator si de catre celelalte autoritati publice care, potrivit legii, administreaza creante fiscale.

(6) Cererea poate fi depusa în termen de un an de la data platii, sub sanctiunea decaderii.”

Conform Ordinului ministrului finantelor publice nr.617 din 19 aprilie 2006 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr.1/2006 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la Codul de procedura fiscala:

“În situatia în care, ulterior efectuării platii obligatiilor fiscale, la termenul si în cuantumul stabilit de reglementarile legale în materie, contribuabilii constata erori în documentele de plata, pot solicita

organului fiscal competent corectarea erorilor, plata fiind considerata ca efectuata la data debitarii contului contribuabilului, cu conditia creditarii unui cont bugetar.

La cererea justificata a contribuabililor si dupa analiza fisei de evidenta analitica a platitorilor, precum si a documentelor de plata a obligatiilor bugetare, organele fiscale teritoriale, pe baza unui referat aprobat de conducatorul unitatii fiscale, vor solicita unitatilor de trezorerie competente efectuarea transferurilor de sume în conturile bugetare corespunzatoare, în conformitate cu vointa de plata a contribuabilului exprimat în cerere. Contribuabilul va furniza orice alte informatii sau documente solicitate de organul fiscal competent, în legatura cu situatia sa fiscala.”

Din coroborarea prevederilor legale de mai sus se retine ca legiuitorul a prevazut ca in cazul constatarii unor erori comise la plata obligatiei fiscale, contribuabilul poate adresa organului fiscal o cerere de corectare a acestora, data efectuarii platii fiind cea a debitarii contului platitorului, cu conditia creditarii unui cont bugetar. Conform alin.6 al art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, termenul de depunere a cererii este de un an de la data platii.

Se retine faptul ca prin contestatia formulata impotriva deciziei de impunere din 2008 societatea solicita corectarea erorilor materiale provenind din plata sumelor cu titlu de impozit pe veniturile nerezidentilor, in contul bugetar corespunzator impozitului pe veniturile din dividende. Astfel, pentru acest capat de cerere, contestatia se constituie intr-o cerere de indreptare a erorilor materiale, astfel cum prevede art.114 alin.4 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, mai sus citat.

Prin adresa din 10.11.2008 s-a solicitat organelor de inspectie fiscala precizarea datelor la care societatea a efectuat platile in contului impozitului pe veniturile din dividende, iar in situatia in care in raport de data depunerii contestatiei, respectiv 07.08.2008, pentru o parte din platile efectuate de societate cu titlu de impozit pe venit, cererea societatii este formulata in termenul de un an prevazut de art.114 alin.4 si alin.6 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, recalcularea majorarilor de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor.

Din analiza adresei din 17.11.2008 transmisa de organele de inspectie fiscala, inregistrata la Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala in 19.11.2008, se retine ca pentru o parte din platile eronat efectuate de societate cu titlu de impozit pe venit, in 24.09.2007 si 01.12.2007, societatea a solicitat corectarea erorilor de plata in termenul legal de un

an, aceasta depunand contestatia in data de 07.08.2008. Pentru platile de mai sus, din raspunsul organelor de inspectie fiscala nu rezulta majorarile de intarziere calculate in plus. In aceste conditii se va desfiinta decizia de impunere pentru majorarile de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti persoane fizice si juridice, urmand ca organele de inspectie fiscala, prin alta echipa sa emita un nou act administrativ fiscal, cu recalcularea majorarilor de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor, conform considerentelor si prevederilor legale invocate in prezenta decizie.

Potrivit pct.9.8 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005, "În cazul în care contestatiile sunt astfel formulate încât au si alt caracter pe lângă cel de cale administrativa de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de catre organul investit cu solutionarea caili administrative de atac, dupa solutionarea acesteia." Prin urmare, o copie a contestatiei se va trimite organelor fiscale din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, care gestioneaza fisa pe platitor, pentru a da curs cererii de indreptare a erorii materiale din documentele de plata a impozitului pe veniturile din dividende, conform procedurii instituite de textul de lege.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei in temeiul art.18, art.117 art.118 din Legea nr.571/2003, art.116, art.114, art.120, art.206 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate impotriva deciziei de impunere din 29.07.2008 in ce priveste impozitul pe profit si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit; precum si impotriva impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice.

2.Admiterea partiala a contestatiei si pe cale de consecinta anulara partiala a deciziei de impunere din 29.07.2008 pentru impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente, precum si pentru majorarile aferente impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente.

3.Desfiintarea partiala a deciziei de impunere din 29.07.2008 pentru majorarile aferente impozitul pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice si juridice, urmand ca organele de inspectie fiscala sa emita un nou act administrativ fiscal, cu recalcularea majorarilor de intarziere aferente impozitului pe veniturile nerezidentilor, conform considerentelor si prevederilor legale invocate in prezenta decizie.

4.Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulate impotriva impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane juridice si impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti - persoane fizice.

5.Transmiterea contestatiei, pentru capatul de cerere privind indreptarea erorii materiale din documentele de plata a impozitului pe dividende, organelor fiscale competente din cadrul Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel O1, in termen de 6 luni de la comunicare.