

048408NT

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii prin Activitatea de Inspectie Fiscala, cu adresa nr..../02.12.2008 înregistrată la D.G.F.P. sub nr..../05.12.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**

Contestația, înregistrată la Administrația Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii sub nr. .../27.11.2008, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr..../31.10.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala și are ca obiect suma de ... lei reprezentand:

- ... lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și (2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice este legal investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**

I. Petenta formuleaza contestatie impotriva impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ... lei, stabilite prin Decizia de impunere nr..../31.10.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, aducand in sustinerea contestatiei urmatoarele argumente:

Prin Decizia nr..../23.09.2008 emisa de Biroul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice s-a dispus:

„(...) se va desfiinta Decizia de impunere nr..../16.07.2008 si Raportul de inspectie Fiscala nr..../10.07.2008 pentru impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa reverifice societatea pentru aceeasi perioada si sa recalculeze impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in functie de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.”

„Pe cale de consecinta vor fi desfiintate si majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe venitul persoanelor nerezidente.”

La noua inspectie fiscala, efectuata ca urmare a Deciziei nr..../23.09.2008, nu s-a tinut cont de cele mentionate prin decizie, respectiv recalcularea impozitului pe venitul persoanelor nerezidente in functie de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri. Nicaieri in cuprinsul Deciziei nr..../23.09.2008 nu se precizeaza ca, daca in urma noului control efectuat, organul fiscal invoca alte motive de neaplicare a Conventiei de evitare a dublei impuneri, atunci aceasta decizie nu va mai fi pusa in aplicare.

Potrivit art.179 alin.(2) din Codul de procedura fiscala, „Decizia sau dispozitia emisa in solutionarea contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.”

In consecinta, contestatara solicita modificarea Deciziei de impunere nr..../31.10.2008 in sensul recalcularii impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti si a majorarilor de intarziere aferente, luand in considerare cota de 3% prevazuta in Conventia dintre Romania si Republica Federala Germania pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si pe capital, semnata la Berlin la 4 iulie 2001.

II. Prin Decizia de impunere nr..../31.10.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr..../31.10.2008, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii au stabilit suplimentar in sarcina societatii suma de ... lei reprezentand:

- ... lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;
- ... lei majorari de intarziere aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;

La capitolul 2.1.2. “ Motivul de fapt “ se precizeaza:

Nerezidentul nu si-a indeplinit obligatia de a prezenta platitorului de venituri certificatul de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea competenta in vederea aplicarii cotelor de impozitare prevazute in conventia de evitarea dublei impuneri incheiata intre Romania si Republica Federala Germania, certificatul fiind prezentat la data de 17.06.2008.

De asemenea, societatea trebuia sa faca dovada ca impozitul datorat de nerezidenti nu este suportat de catre platitorul de venit, asa cum prevede Codul fiscal si pct.12(9) din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

La capitolul 2.1.3. “Temeiul de drept“ sunt invocate: art.116 alin.(1) si (2) lit.c), art.118 din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art.118 alin.(9) pct.12 din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, art.120 alin.(2) din O.G.nr.92/2003, republicata.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr..../31.10.2008, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

La data platii veniturilor catre persoana juridica nerezidenta, S.C. X S.R.L. nu a detinut certificatele de rezidenta fiscala, nu a retinut la sursa impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in momentul platii venitului si nu a varsat impozitul la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul, asa cum prevede art.116 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, platind catre SC D Stuttgart Germania suma bruta conform facturilor primite.

In momentul prezentarii certificatelor de rezidenta fiscala emise de Administratia Financiara Stuttgart – Persoane Juridice la data de 17.06.2008, data ulterioara datei la care au fost efectuate platile catre beneficiarul de venit, societatea trebuia sa faca dovada ca impozitul datorat de nerezidenti nu este suportat de catre platitorul de venit, conform prevederilor din Codul fiscal si punctului 12(9) din H.G.nr.44/2004.

Avand in vedere cele precizate anterior, organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea cotei prevazute la art.116 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, stabilind un impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de ... lei la care au fost calculate majorari de intarziere in suma de ... lei, conform anexei nr.1 la raport.

III. Luand in considerare cele prezentate de contestatoare, constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pe perioada verificata, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca pentru sumele achitate firmei D Stuttgart Germania, in perioada iulie 2006 - februarie 2008, contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania si Republica Federala Germania, in conditiile in care societatea prezinta certificatele de rezidenta fiscala ale beneficiarului de venituri inasa, nu demonstreaza ca impozitul datorat de nerezident a fost suportat de catre acesta.

In fapt,

Inspectia fiscala s-a efectuat ca urmare a Deciziei nr.../23.09.2008 emisa de Biroul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P., prin care s-a dispus *desfiintarea Deciziei de impunere nr.../16.07.2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr.../10.07.2008 pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ... lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa reverifice societatea pentru aceeaasi perioada si sa recalculeze impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in functie de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri, avand in vedere ca ulterior realizarii veniturilor de catre persoana nerezidenta, S.C. X S.R.L. a depus certificatele de rezidenta fiscala.*

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.../31.10.2008, organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. nu a retinut la sursa impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in momentul platii venitului si prin urmare, nu poate face dovada ca impozitul datorat de nerezidenti nu este suportat de catre platitorul de venit, conform prevederilor punctului 12(9) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin H.G.nr.44/2004, astfel cum a fost modificat si completat prin H.G. nr.84/2005, punct dat in aplicarea art.118 din Codul fiscal.

In acelasi sens, prin Nota explicativa la Raportul de inspectie fiscala mentionat anterior, aflata in copie la dosarul cauzei, doamna Y, in calitate de director economic la S.C. X S.R.L. precizeaza ca **impozitul pe venitul nerezidentilor nu a fost retinut si nu a fost recuperat de la beneficiarul venitului**, ca „**impozitul pe venitul persoanelor nerezidente se suporta de catre societatea X S.R.L.**”

Avand in vedere cele de mai sus, organele de inspectie au procedat la aplicarea cotei prevazuta la art.116 alin.(2) lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data platii venitului, stabilind un impozit pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ... lei, la care s-au calculat majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, conform anexei nr.1 la raport.

S.C. X S.R.L. contesta impozitul pe venitul persoanelor nerezidente stabilit suplimentar la control, solicitand recalcularea acestuia, precum si a majorarilor de intarziere aferente, avand in vedere ca prin Decizia nr..../23.09.2008 a Biroului Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. s-a dispus recalcularea impozitului pe venitul persoanelor nerezidente in functie de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.

In drept,

Potrivit art.118 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,

„ Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. (...)”

Potrivit pct.12 alin.(9) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, aprobate prin H.G.nr.44/2004, astfel cum a fost modificat si completat prin H.G. nr.84/2005, punct dat in aplicarea art.118 din Codul fiscal.

„Prevederile titlului V din Codul fiscal se aplică atunci când beneficiarul venitului obținut din România este rezident al unui stat cu care România nu are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri sau când

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

Fata de situatia de fapt si de drept prezentata anterior, retinem urmatoarele:

Pentru a beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Republica Federala Germania, firma D avea obligatia de a prezenta, in termenul de prescriptie, certificatele de rezidenta fiscala valabile care sa ateste ca este persoana rezidenta a Germaniei, in caz contrar aplicandu-se prevederile titlului V din Codul fiscal.

Aceste prevederi legale trebuie insa, coroborate cu prevederile pct.12(9) din H.G.nr.44/2004, astfel cum a fost modificat prin H.G.nr.84/2005, potrivit carora **„Prevederile titlului V din Codul fiscal se aplică atunci când(...)impozitul datorat de nerezident este suportat de către plătitorul de venit.”**

Decizia nr.../23.09.2008 privind solutionarea contestatiei formulate impotriva Deciziei de impunere nr.../16.07.2008 si a Raportului de inspectie fiscala nr.../10.07.2008, prin care au fost desfiintate aceste acte administrative fiscale cu privire la impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei, a avut ca argumente de fapt si de drept prezentarea la control a certificatelor de rezidenta fiscala care ar fi dat dreptul la stabilirea impozitului pe venitul persoanelor nerezidente in baza conventiei de evitare a dublei impuneri.

La inspectia fiscala anterioara, care a facut obiectul contestatiei solutionate prin Decizia nr.../23.09.2008 emisa de D.G.F.P., nu a fost verificata conditia cu privire la retinerea impozitului de la beneficiarul de venit, acest lucru avand relevanta numai in conditiile prezentarii certificatelor de rezidenta fiscala.

In vederea solutionarii contestatiei, organul competent din cadrul D.G.F.P. a avut in vedere si prevederile art. 213 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, unde referitor la solutionarea contestatiei, se precizeaza expres faptul ca:

“(1) [...]. Analiza contestatiei se face în raport de sustinerile partilor, de dispozitiile legale invocate de acestea si de documentele existente la dosarul cauzei. Solutionarea contestatiei se face în limitele sesizarii.”

In consecinta, Decizia nr.../23.09.2008, invocata de petenta in solutionarea favorabila a cauzei, se refera doar la aspectele asupra carora s-a purtat litigiul dintre parti, respectiv la aplicarea Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Republica Federala Germania ca urmare a prezentarii de catre societatea a certificatelor de rezidenta fiscala, nu si la

retinerea impozitului de la beneficiarul venitului, acest lucru nefiind invocat de catre niciuna dintre parti la solutionarea contestatiei prin decizia mentionata anterior.

Argumentul adus de petenta, potrivit caruia „Decizia sau dispozitia emisa in solutionarea contestatiei este definitiva in sistemul cailor administrative de atac”, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat, acest aspect se refera la faptul ca organul de soluționare competent nu mai poate reveni asupra deciziei de solutionare, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii.

Avand in vedere ca impozitul pe veniturile nerezidentilor a fost suportat de catre societate si nu a fost recuperat de la beneficiarul venitului, asa cum reiese si din Nota explicativa la Raportul de inspectie fiscala nr..../31.10.2008 data de doamna Y, in calitate de director economic la S.C.X S.R.L., precum si cele mentionate prin prezenta decizie de solutionare a contestatiei, **se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. X S.R.L. pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti**, stabilit prin Decizia de impunere nr..../31.10.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Referitor la majorarile de intarziere in suma totala de ... lei aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, precizam ca stabilirea acestora reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut intreg debitul reprezentand impozit pe veniturile nerezidentilor, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente, **conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul", urmand a se respinge contestatia petentei ca neintemeiata si pentru acesta suma.**

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.210, art.216 alin.(1) si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE :

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de **S.C. X S.R.L.** impotriva impozitului pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ... lei si a majorarilor de intarziere aferente in suma de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr. .../31.10.2008 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii.

Prezenta decizie de solutionare a contestatiei pot fi atacata la Tribunalul în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor legale.