



DECIZIA nr. 122/26.09.2012
privind soluționarea contestației depuse de
S.C. S.R.L. Tg. Mureș
înregistrată sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de către S.C. ... S.R.L., str. nr., ap., jud. asupra contestației înregistrată sub nr., formulată împotriva Deciziei de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă de D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr., comunicate petentei la data de potrivit confirmării de primire anexată în copie la dosarul cauzei. Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Suma contestată este de **... lei**, compusă din:

- ... lei reprezentând impozit pe profit;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând dobânzi/ majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei reprezentând impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente;
- ... lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente;
- ... lei reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 art. 206 și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Mureș prin organele specializate, este legal investită să soluționeze cauza.

A). Contestația petentei este formulată *„Împotriva Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de 10.02.2012 de către Organele fiscale prin care s-a dispus Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilită de*

inspecția fiscală, pe care o consideră total nelegală și lipsită de temei legal pentru următoarele motive”:

1. - organul de inspecție fiscală a constatat că S.C. S.R.L. în cursul anilor 2009 și 2011 a achiziționat mai multe bunuri și servicii de la diferite societăți comerciale, care aveau activitatea suspendată sau erau inactive.

Petenta consideră că administratorul, nu avea cunoștință de statutul juridic al societăților comerciale furnizoare că ar fi inactive sau au activități suspendate. De asemenea mai precizează că societatea a contabilizat toate facturile fiscale și cheltuielile efectuate în cursul activității comerciale.

În opinia petentei, inspectorii nu au un motiv legal de a anula facturile fiscale emise de către o societate comercială, pe motiv: *„că nu au putut lua contact, cu conducerea societății inactive”*.

În contestație se precizează că: *„ modul în care s-a executat inspecția fiscală nu se încadrează în parametri legali de a anula facturi fiscale deoarece NU S-A PUTUT EFECTUA CONTROLUL SOCIETĂȚILOR INACTIVE, considerăm că a controla contabilitatea și activitatea financiară a societăților inactive este de competența organelor de inspecție fiscală”*.

În concluzie, în contestația înregistrată la D.G.F.P. Mureș sub nr. petenta solicită anularea Deciziei de impunere nr.

2. - Petenta susține că în mod greșit și cu rea credință s-a stabilit că societatea ... cade sub incidența legii nr. 91/1994 *„ considerăm că prezenta lege a fost înlocuită cu dreptul comunitar european după anul 2007”*.

B). Fata de aspectele contestate se reține că în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală, la S.C. ... S.R.L., având ca obiectiv efectuarea unei inspecții fiscale parțiale vizând impozitul pe profit și taxa pe valoarea adăugată, completat ulterior și cu impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală nr. și Decizia de impunere nr. privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală în cuprinsul cărora au fost redate următoarele constatări:

1). Cap. III „Impozit pe profit” lit. a) și Cap. III „, Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală

Din consultarea raportului VIES nr., întocmit de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP Mureș, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că diverși furnizori ai societății verificate, sunt încadrați în categoria contribuabililor inactivi în perioada în care aceștia au emis facturi către S.C. S.R.L.

Astfel, S.C. S.R.L. a desfășurat operațiuni economice în perioada verificată cu S.C. S.R.L. din, declarată contribuabil inactiv din data de, cu S.C. S.R.L. din, declarată contribuabil inactiv din data de și cu S.C. S.R.L. din, declarată contribuabil inactiv din data de

În perioada, societatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal suma totală de ... lei, înscrise în facturi fiscale emise de contribuabili inactivi, constând în achiziții de materii prime și materiale – în speță piatra sparta și beton

(anexa nr.8 la R.I.F.).

Cheltuielile, în cuantum de ... lei, sunt defalcate astfel:

- cheltuieli de la S.C. S.R.L. în sumă de ... lei;
- cheltuieli de la S.C. S.R.L. în sumă de ... lei;
- cheltuieli de la S.C. S.R.L. în sumă de ... lei.

În timpul controlului organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise reprezentantului societății referitoare la achizițiile susmenționate (nota explicativa constituie anexa 9 la R.I.F.), acesta declarând că: „... nu s-a pus problema niciodată că aceste firme ar fi inactive...”.

În conformitate cu art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 11, alin. (1²) din același act normativ și cu prevederile OMF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cheltuielile în sumă de ... lei au fost încadrate de către organele de inspecție fiscală în categoria celor nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

Consecința deficienței susmenționate consta în diminuarea profitului impozabil aferent anilor 2009 și 2010, respectiv perioada 28.05.2009-30.06.2011, cu suma totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei).

Având în vedere faptul că, potrivit registrului de evidență fiscală societatea a înregistrat pierdere fiscală de recuperat în trimestrul I 2011 în sumă de ... lei și în trimestrul II 2011 profit în sumă de ... lei, cu suma de ... lei reprezentând cheltuieli nedeductibile fiscal stabilite de inspecția fiscală aferente trimestrului I 2011, s-a influențat baza impozabilă aferentă impozitului pe profit pentru trimestrului II 2011 și implicit impozitul pe profit datorat.

Organele de inspecție fiscală au reținut că în baza facturilor emise de societățile declarate inactive nominalizate mai sus societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, fiind încălcate astfel, prevederile art. 11, alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din același act normativ.

2). Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) și Cap. III „, Taxa pe valoarea adăugată” lit. b) din raportul de inspecție fiscală

În perioada 01.08.2010-30.09.2010, societatea a efectuat achiziții de bunuri de la S.C. S.R.L. din, societate care potrivit evidentei ORC Mureș este în stadiul de întrerupere temporară de activitate, începând cu data de, înregistrând în evidenta contabilă cheltuieli în sumă totală de ... lei, aferente trimestrului III 2010 (fișa furnizorului S.C. S.R.L. și situația facturilor fiscale sunt prezentate în anexa 10 la R.I.F.).

Prin nota explicativă (anexa 5 la R.I.F.) dată de administratorul societății în fața organelor de inspecție fiscală, referitoare la achizițiile susmenționate, acesta declara că: „, ... nu am avut cunoștință că aceasta societate avea suspendată activitatea ...”.

Potrivit prevederilor art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 coroborate cu cele ale OMF nr. 1221/2009 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu și cu prevederile art. 6, alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991 privind Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de

inspecție fiscală au concluzionat că societatea a înregistrat eronat în evidența contabilă cheltuieli deductibile fiscal în sumă totală de ... lei.

Consecința deficienței susmenționate constă în diminuarea profitului impozabil aferent trimestrului III 2010, cu suma de ... lei și implicit a impozitului pe profit datorat.

De asemenea, în baza facturilor emise de S.C.S.R.L. din Tg. Mureș societatea a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, fiind încălcate astfel, prevederile 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere constatările redate mai sus (la pct. 1 și 2), cu ocazia controlului, cheltuielile înscrise în facturi emise de contribuabili inactivi sau aflați în stadiul temporar de inactivitate, în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei) au fost încadrate de către organele de inspecție fiscală în categoria celor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, pentru perioada 03.08.2009-30.06.2011, influențând astfel baza impozabilă a impozitului pe profit aferentă perioadei respective.

În condițiile date, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului: impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, accesorii bugetare aferente impozitului pe profit în suma totală de ... lei, din care majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei.

De asemenea, pentru taxa pe valoarea adăugată dedusă de către S.C. S.R.L. în baza unor facturi emise de societăți declarate inactive ori care au activitatea suspendată, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru suma totală de ... lei, aceasta constituindu-se în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat și au calculat majorări de întârziere în cuantum de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

3). Cap. III „Impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente” din raportul de inspecție fiscală

În perioada verificată, S.C. S.R.L. în calitate de beneficiar/locatar, a încheiat un contract de închiriere utilaje industriale nr. 1/15.06.2009 (anexa 14 la R.I.F.) cu Firma din Ungaria, în calitate de proprietar/locatar, având ca obiect: „...darea în folosința (închirierea) de către proprietar, beneficiar a utilajelor industriale enumerate mai jos, proprietatea sa, denumit în continuare în prezentul contract –utilajul - ...”. Potrivit prevederilor art. 4 din contract „Chiria” se menționează că „...beneficiarul va plăti proprietarului suma de ... lei lunar, după ce se va elibera factura către proprietar...”.

Astfel, firma din Ungaria a facturat în perioada 01.02.2010-30.09.2011 către societatea verificată contravaloarea acestor chirii lunare, valoarea totală situându-se la nivel de ... lei.

Conform fișei furnizorului din Ungaria și a extraselor de cont (anexa 16 la R.I.F.), la control, s-a constatat că societatea verificată a efectuat plăți în perioada februarie 2010 - septembrie 2011 către persoana juridică din Ungaria, la nivelul

sumeii totale de ... lei, fără a calcula, reține și vira obligația fiscală vizând impozitul pe veniturile nerezidenților.

S.C. S.R.L nu a reținut impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile obținute în România de către firma din Ungaria, încălcând astfel prevederile art. 116, alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în coroborare cu pct. 8, alin. (1), Titlul V din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Conform prevederilor art. 118, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, firma din Ungaria, a prezentat plătitorului de venit - S.C. S.R.L. -, certificatul de rezidență fiscală pentru anii 2010 și 2011 (anexa 17 la R.I.F.), situație în care devin incidente prevederile Legii nr. 91/26.10.1994 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Ungara pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale, potrivit cărora redevențele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impuse în statul contractant din care provin, impozitul astfel stabilit nu va depăși 10% din suma brută a redevențelor.

În timpul controlului s-a procedat la calculul impozitului pe veniturile nerezidenților pentru perioada 01.02.2010-30.09.2011, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut, prevăzută la art. 13, pct. 2 din Legea nr.91/1994, rezultând o obligație suplimentară de plată în cuantum de lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile nerezidenților în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au fost calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în suma de ... lei.

C. Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală, motivele invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1). Cap. III „Impozit pe profit” lit. a)) și Cap. III „ Taxa pe valoarea adăugată” lit. a) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, din analiza raportului VIES nr., întocmit de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP Mureș, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că diverși furnizori ai societății verificate, sunt încadrați în categoria contribuabililor inactivi în perioada în care au emis facturi către S.C. S.R.L.

Astfel, S.C. S.R.L. a desfășurat operațiuni economice în perioada verificată cu S.C. S.R.L din Reghin, jud. Mureș, declarată contribuabil inactiv din data de 07.10.2010, S.C. S.R.L. din Tg. Mureș, declarată contribuabil inactiv din data de 11.06.2009 și S.C. S.R.L. din Tg. Mureș, declarată contribuabil inactiv din data de 07.10.2010.

Organele de inspecție fiscală au reținut că în perioada 03.08.2009 - 30.06.2011, societatea a înregistrat cu titlu de cheltuieli deductibile fiscal suma totală de ... lei, înscrise în facturi fiscale emise de contribuabili inactivi, constând în achiziții de materii prime și materiale - în speță piatra spartă și beton (anexa nr. 8 la R.I.F.).

Aceste cheltuieli, în cuantum de ... lei (... lei + ... lei + ... lei), sunt defalcate astfel:

- cheltuieli înregistrate în baza facturilor emise de către S.C. S.R.L. în sumă de ... lei;

- cheltuieli înregistrate în baza facturilor emise de către S.C. S.R.L. în sumă de ... lei;

- cheltuieli înregistrate în baza facturilor emise de către S.C. S.R.L. în sumă de ... lei.

Defalcarea pe trimestre a cheltuielilor în sumă de ... lei este următoarea:

- trim. III 2009 ... lei

- trim. IV 2010 ... lei (... lei + ... lei)

- trim. I 2011 ... lei

- trim. II 2011 ... lei

În timpul controlului, organele de inspecție fiscală au solicitat explicații scrise reprezentantului societății referitoare la achizițiile în cauză (nota explicativa constituie anexa 9 la R.I.F.), acesta declarând că: „... *nu s-a pus problema niciodată că aceste firme ar fi inactive...*”.

În conformitate cu art. 21, alin. (4), lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art. 11, alin. (1²) din același act normativ și cu prevederile OMF nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, cheltuielile în sumă de ... lei sunt nedeductibile fiscal la determinarea profitului impozabil.

Consecința deficienței anterior redată constă în diminuarea profitului impozabil aferent anilor 2009 și 2010, respectiv perioada 28.05.2009-30.06.2011, cu suma totală de ... lei (... lei + ... lei + ... lei).

Organele de inspecție fiscală au reținut faptul că, potrivit registrului de evidență fiscală societatea a înregistrat pierdere fiscală în trim. I 2011 în sumă de ... lei și în trim. II 2011 profit în sumă de ... lei, la refacerea calculelor privind baza impozabilă și impozitul pe profit datorat de contribuabil s-a avut în vedere și acest aspect.

Cu referire la această constatare a organelor de inspecție fiscală în contestația formulată petenta precizează că administratorul, nu avea cunoștință de statutul juridic al societăților comerciale furnizoare că ar fi inactive, facturile fiscale emise de către aceste societăți au fost contabilizate în evidența S.C. S.R.L. și înregistrate ca atare pe cheltuieli în cursul activității comerciale.

În opinia petentei inspectorii nu au avut un motiv legal de a anula facturile fiscale emise de către o societate comercială, pe motiv: „*că nu au putut lua contact, cu conducerea societății inactive*”.

În contestație se precizează că: „*modul în care s-a executat inspecția fiscală nu se încadrează în parametri legali de a anula facturi fiscale deoarece NU S-A PUTUT EFECTUA CONTROLUL SOCIETĂȚILOR INACTIVE, considerăm că a controla contabilitatea și activitatea financiară a societăților inactive este de competența organelor de inspecție fiscală*”.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 3 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală

nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, unde se stipulează:

„(1) De la data declarării ca inactiv contribuabilul nu mai are dreptul de a utiliza facturi, facturi fiscale, alte documente sau formulare tipizate cu regim special.

(2) Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv cu încălcarea interdicției prevăzute la alin. (1) nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”;

- art. 4 alin. (1) din același act normativ, potrivit căruia:

„Pe perioada stării de inactivitate ... oricare dintre avizele, autorizațiile, licențele, acordurile și orice alte acte în baza cărora contribuabilii inactivi sunt autorizați să funcționeze sau să desfășoare diverse activități economice se suspendă de drept”.

- potrivit art. 11 alin. (1²) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

„[...] nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Procedura de declarare a contribuabililor inactivi va fi stabilită prin ordin. Lista contribuabililor declarați inactivi va fi publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, și va fi adusă la cunoștință publică, în conformitate cu cerințele prevăzute prin ordin”.

- la art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se stipulează:

„...nu sunt deductibile : ...r) cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv al cărui certificat de înregistrare fiscală a fost suspendat în baza ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală ”.

Din cele precizate anterior și din documentele existente la dosarul contestației, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte:

- Potrivit constatării redată la Cap. III, Impozit pe profit, lit. a) din raportul de inspecție fiscală organele de inspecție au considerat cheltuiala cu bunurile înscrise în facturile emise de societățile S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., în sumă totală de ... lei, ca fiind nedeductibilă fiscal la calculul profitului impozabil întrucât, au avut la bază documente emise de contribuabili în perioada când aceștia au fost declarați inactivi prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală, invocând în speță ca fiind incidente prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, precum și prevederile art. 11 alin. (1²) și ale art. 21 alin. (4) lit. r) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, având drept efect fiscal majorarea nejustificată a cheltuielilor de exploatare aferent perioadei august 2009 - iunie 2011 cu suma de ... lei.

- Pe aceleași considerente (facturi emise de un contribuabil inactiv), la Cap. III, Taxa pe valoarea adăugată, lit. a) din raportul de inspecție fiscală, invocând

prevederile Ordinului Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/21.07.2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, precum și prevederile art. 11 alin. (1[^]2), ale art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală nu au acordat dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., stabilind TVA de plata în suma de ... lei.

- Societatea S.C. S.R.L din a fost declarată inactivă începând cu data 07.10.2010 prin Ordinului Președintelui ANAF nr. 2499/21.09.2010, societatea S.R.L. din Tg. Mureș a fost declarată inactivă din data de 11.06.2009 prin Ordinului Președintelui ANAF nr. 1167/29.05.2009, iar societatea S.R.L. din a fost declarată inactivă din data de 07.10.2010 prin Ordinului Președintelui ANAF nr. 2499/21.09.2010.

- Potrivit reglementărilor legale în materie, de la data declarării ca inactivi contribuabilii nu mai au dreptul de a emite documente, emiterea documentelor fiscale cu încălcarea interdicției nemaiproducând efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât autorizarea de funcționare a acestora este suspendată de drept. Întrucât, prevederile art. 3 alin. (2) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi stipulează că *“Documentele fiscale emise de un contribuabil declarat inactiv ... nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal”*, în speță, aspectele de ordin comercial nu sunt de natură să influențeze fiscalitatea;

- Potrivit prevederilor legale mai sus amintite legiuitorul a statuat faptul că, un contribuabil inactiv nu mai are dreptul de a utiliza facturi sau alte formulare tipizate cu regim special, iar dacă totuși întocmește aceste documente, ele nu produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, iar tranzacțiile efectuate cu acesta nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale.

Afirmația petentei potrivit căreia: *„administratorul, nu avea cunoștință de statutul juridic al societăților comerciale ...că ar fi inactive”*, nu sunt relevante în situația dată, neputând fi astfel reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, legiuitorul, în textele de lege reglementatorii în materie (invocate de către organele de inspecție atât în R.I.F. cât și în decizia de impunere) statuând fără echivoc că nu sunt luate în considerare de autoritățile fiscale tranzacțiile efectuate cu un contribuabil declarat inactiv prin Ordin al Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală și că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în evidența contabilă, care au la bază un document emis de un contribuabil inactiv.

De reținut că, aplicarea reglementărilor în cauză nu se face funcție de cunoașterea sau nu a stării fiscale a furnizorului de către cumpărător, de realizarea ori nerealizarea tranzacției – nu există exonerare în acest sens, textul aplicându-se ad-literam în situația în care furnizorul este declarat inactiv.

Mai mult, această susținere a petentei nu este de natură să schimbe constatările organelor de inspecție fiscală întrucât, potrivit art. 7 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 575/2006 privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, Lista contribuabililor declarați inactivi se publică în Monitorul Oficial al României, Partea I, neinformarea contribuabilului asupra unor date publicate în Monitorul Oficial, nu îl exonerează pe acesta de

aplicarea reglementărilor aferente.

- În soluționarea contestației se reține și faptul că, spre deosebire de prevederile alin. (1) al art. 11 din Codul fiscal, care au un caracter general, stipulând că: „*La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unui tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției*”, prevederile alin. (1²) ale aceluiași articol reprezintă o normă cu caracter imperativ, prin care se stabilește, în concret, care trebuie să fie conduita organelor fiscale în cazul tranzacțiilor efectuate de agenții economici cu contribuabili declarați inactivi, fără a se face vreo distincție în funcție de “*valabilitatea comercială*” a tranzacțiilor, fiind vizate toate tranzacțiile efectuate cu un contribuabil inactiv.

În acest sens se reține că organele de inspecție fiscală nu au considerat deductibile la calculul profitului impozabila cheltuielile aferente aprovizionărilor efectuate de S.C. S.R.L. de la cele trei societăți nominalizate anterior după ce acestea au fost declarate inactive și figurează în lista contribuabililor inactivi din Anexa nr. 1 la Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală (prin care fiecare dintre acestea au fost declarate inactive).

Prin urmare, în baza prevederilor legale citate și a considerentelor anterior redate, **se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au considerat ca fiind nedeductibile la determinarea profitului impozabil cheltuielile în suma de ... lei înregistrate în baza facturilor fiscale emise de contribuabilii declarați inactivi.**

Referitor la taxa pe valoarea adăugată, pe lângă prevederile actelor normative privind stabilirea condițiilor și declararea contribuabililor inactivi, și prevederile art. 11, alin. (1²) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se rețin și prevederile art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale cărui prevederi stipulează că:

„ (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin. (5)”.

Având în vedere prevederile legale anterior menționate se reține că, achizițiile efectuate de societate în baza facturilor emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., după declararea acestora ca inactive nu mai produc efecte juridice din punct de vedere fiscal, fapt pentru care societatea nu poate beneficia de dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată înscrisă în facturile emise de către aceste societăți.

Mai mult, potrivit prevederilor legale referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată, persoana impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor aprovizionate de la o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, însă pentru

exercitarea dreptului de deducere persoana impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu facturi fiscale care să cuprindă informațiile prevăzute de lege emise pe numele său de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

În speță, sunt incidente și prevederile art. 6 din Legea contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“(1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”.

Din aceste prevederi legale se reține că documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea atât a persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat cât și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

În consecință soluția fiscală aplicată de organele de control este legală, în condițiile redate anterior, și în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în cuantum de ... lei.

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate se reține că facturile emise de S.C. S.R.L., S.C. S.R.L. și S.C. S.R.L., în perioada în care acestea erau declarate inactive, nu constituie documente legale în baza cărora să se poată justifica exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, fapt pentru care **contestația petentei urmează să fie respinsă ca neîntemeiată în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar la control în sumă de lei.**

2). Cap. III „Impozit pe profit” lit. b) și Cap. III „Taxa pe valoarea adăugată” lit. b) din raportul de inspecție fiscală

În fapt, în perioada 01.08.2010-30.09.2010, societatea a efectuat achiziții de bunuri de la S.C. S.R.L. din, societate care potrivit evidentei O.R.C. Mureș este în stadiul de întrerupere temporară de activitate din data de 15.02.2008, înregistrând în evidența contabilă cheltuieli în sumă totală de ... lei, aferente trim. III 2010 (fișa furnizorului S.C. S.R.L. și situația facturilor fiscale sunt redate în anexa nr. 10 la R.I.F.).

Prin nota explicativă (anexa nr. 5 la R.I.F.) dată de administratorul societății cu ocazia inspecției fiscale, referitor la achizițiile respective, acesta declara că: „ ... *nu am avut cunoștință că această societate avea suspendată activitatea ...*”.

În conformitate cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu Ordinului Președintelui A.N.A.F. nr. 1221/2009 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu și cu prevederile art. 6, alin. (1) și (2) din Legea nr. 82/1991 privind Legea contabilității, republicată, cu modificările și completările ulterioare, societatea a înregistrat eronat în evidența contabilă cheltuieli deductibile fiscal în sumă totală de ... lei.

Consecința deficienței susmenționate constă în diminuarea profitului impozabil aferent trim. III 2010, cu suma de ... lei și implicit a impozitului pe profit datorat.

Totodată, societatea verificată a dedus taxa pe valoarea adăugată înscrisă în baza facturilor emise de S.C.S.R.L. în perioada când aceasta avea activitatea suspendată. În condițiile date, organele de inspecție fiscală, în baza prevederilor art. 146, alin. (1), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu au acordat drept de deducere pentru suma de ... lei, aceasta constituindu-se în obligație suplimentară de plată la bugetul de stat.

În contestația formulată petenta susține că administratorul societății nu avea cunoștință despre statutul juridic al societății furnizoare: „ ... că ar fi ...cu activități suspendate”, și solicită anularea obligației de plată stabilită prin decizia de impunere.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 21, alin. (4), lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

„ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: ...

f) *cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor*”;

- art. 6, alin. (1) și (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, unde se precizează:

„ (1) *Înregistrările în contabilitate se fac cronologic și sistematic, potrivit planurilor de conturi și normelor emise în condițiile prevederilor art. 4.*

(2) *Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ*”

- Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 1221/2009 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu – Anexa nr. 1 - PROCEDURA de aprobare a regimului de declarare derogatoriu, unde la pct. 3) se precizează:

„ 3. *Pentru a beneficia de regimul de declarare derogatoriu, pe perioada supusă acestui regim, contribuabilii trebuie să îndeplinească, cumulativ, următoarele condiții:*

a) *să nu desfășoare nici un fel de activitate;*

b) *să nu obțină venituri din exploatare, venituri financiare, venituri extraordinare și/sau alte elemente similare veniturilor;*

c) *să nu dispună de personal angajat și să nu plătească venituri cu regim de reținere la sursă a impozitului;*

d) *să figureze, în evidența fiscală, cu toate obligațiile declarative și de plată îndeplinite;*

e) *să nu aibă în curs de soluționare un decont cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare sau o cerere de restituire a impozitelor, taxelor și contribuțiilor;*

f) *să nu facă obiectul unei acțiuni de inspecție fiscală, în curs de derulare;*

g) *să nu fie înscrși în lista contribuabililor declarați inactivi;*

h) *în cazul contribuabililor, persoane juridice, înființați în baza Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicată, cu modificările și completările ulterioare, inactivitatea temporară să fie înscrisă în registrul comerțului, conform prevederilor art. 237 din legea menționată”.*

Prevederile legale anterior citate stipulează faptul că în perioada de suspendare a activității societatea, care a solicitat un astfel de regim de declarare derogatoriu, trebuie să îndeplinească cumulativ mai multe condiții printre care și aceea să nu desfășoare nici un fel de activitate și să nu obțină venituri, condiții care, pentru a fi respectate, impun nemijlocit ca societatea să nu emită documente în perioada respectivă. Emiterea de documente în perioada de suspendare nu poate produce efecte juridice din punct de vedere fiscal, întrucât aceasta ar duce la nerespectarea condițiilor impuse de lege pentru a se beneficia de regimul derogatoriu.

În condițiile date, documentele emise de un contribuabil care a obținut un astfel de regim nu pot avea calitatea de documente justificative în condițiile legii – art. 6, alin. (2) din Legea contabilității 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilește faptul că: „*Orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ*”- or, în situația analizată operațiunea economică nefiind permisă, eventualele documente întocmite nu pot avea calitatea de documente justificative.

În contestația formulată petenta solicită anularea deciziei de impunere privind obligația de plată stabilită de organele de inspecție fiscală în baza constatării redată anterior, însă opinia sa nu este argumentată cu probe și temeiuri legale astfel încât să poată fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației.

Având în vedere prevederile legale citate mai sus și constatările redade în actele atacate, se retine ca în speță, societatea a dedus la calculul profitului impozabil cheltuieli în sumă de ... lei fără a avea la bază documente justificative.

Petenta, nici la control și nici în susținerea contestației, nu a prezentat documente justificative care să combată constatarea organelor de inspecție fiscală cu privire la starea de fapt prezentată, se reține că, soluția fiscală aplicată de organele de control este legală în ceea ce privește aplicarea unui regim de nedeductibilitate fiscală pentru suma de ... lei.

Având în vedere constatările redade mai sus, cu ocazia controlului, cheltuielile înscrise în facturi emise de contribuabili inactivi sau aflați în stadiul temporar de inactivitate, în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), încadrate de către organele de inspecție fiscală, în mod legal, în categoria celor nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil, pentru perioada 03.08.2009-30.06.2011, au determinat stabilirea unui impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de ... lei și accesorii bugetare aferente impozitului pe profit în suma totală de ... lei, din care majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de ... lei.

În contextul considerentelor precizate anterior și având în vedere prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe profit în suma de 46.169 lei.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, ***se va respinge ca***

neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).

În drept, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, (dedusă de unitate în baza unor facturi emise de S.C. S.R.L. în perioada când aceasta avea activitatea suspendată), sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ Art. 146. - (1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie sa îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmează sa ii fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează sa ii fie prestate in beneficiul sau de către o persoana impozabila, sa dețină o factură emisa in conformitate cu prevederile art. 155;

Art. 153. - [...]

(8) [...]. De asemenea, organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea unei persoane în scopuri de TVA, conform prezentului articol, in cazul persoanelor impozabile care figurează in lista contribuabililor declarați inactivi potrivit art. 11, precum si a persoanelor impozabile in inactivitate temporara, înscrisa in registrul comerțului, potrivit legii. Procedura de scoatere din evidenta este stabilita prin normele procedurale in vigoare. [...].

Art. 154. - [...]

(4) Persoanele înregistrate:

a) conform art. 153 vor comunica codul de înregistrare in scopuri de TVA tuturor furnizorilor/prestatorilor sau clienților;

Art. 155. - [...]

(5) Factura cuprinde in mod obligatoriu următoarele informații: [...]

d) denumirea/numele, adresa si codul de înregistrare in scopuri de TVA sau, după caz, codul de identificare fiscala, ale persoanei impozabile care emite factura;”

- La pct. A.3. lit. a) - c) si lit. h) din Anexa 1 la Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 1221 din 12 iunie 2009 privind Procedura de aprobare a regimului de declarare derogatoriu, se precizează:

„3. Pentru a beneficia de regimul de declarare derogatoriu, pe perioada supusa acestui regim, contribuabilii trebuie sa îndeplinească, cumulativ, următoarele condiții

a) sa nu desfășoare nici un fel de activitate;

b) sa nu obțină venituri din exploatare, venituri financiare, venituri extraordinare si/sau alte elemente similare veniturilor;

c) sa nu dispună de personal angajat si sa nu plătească venituri cu regim de reținere la sursa a impozitului;

h) in cazul contribuabililor, persoane juridice, înființați in baza Legii nr. 31/1990 privind societățile comerciale, republicata, cu modificările și completările ulterioare, inactivitatea temporara sa fie înscrisă in registrul comerțului, conform prevederilor art. 237 din legea menționată.”

- Ordinul A.N.A.F. nr. 1786 din 28 aprilie 2010 pentru aprobarea Procedurii de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, precum și a modelului și conținutului unor formulare:

“Art. 5. - [...]

(2) *Anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor aflați în inactivitate temporară, înscrisă în registrul comerțului, se efectuează cu data de întâi a lunii următoare celei în care starea de inactivitate temporară a fost înscrisă în registrul comerțului.”*

Astfel, legislația susmenționată prevede condițiile pe care trebuie să le îndeplinească un contribuabil aflat în inactivitate temporară înscris la Registrul Comerțului, respectiv să nu desfășoare nici un fel de activitate, să nu obțină venituri din exploatare sau alte venituri și alte condiții.

De asemenea, referitor la TVA, art. 153 alin. (8) din Codul fiscal prevede că organele fiscale competente pot anula din oficiu înregistrarea în scopuri de TVA a unei persoane impozabile aflată în stare de inactivitate temporară înscrisă la Registrul Comerțului.

În acest sens a fost emis Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 1786/2010 în care, la art. 5 alin. (2) se prevede că anularea din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA a contribuabililor aflați în inactivitate temporară se efectuează de organul fiscal competent cu data de întâi a lunii următoare înscrierii la Registrul Comerțului a stării de inactivitate temporară.

De asemenea, la Capitolul III, Secțiunea 1 din Procedura de modificare, din oficiu, a vectorului fiscal cu privire la TVA, cuprinsă în Anexa 1 la ordin, se prevede procedura de anulare din oficiu a înregistrării în scopuri de TVA pentru contribuabili aflați în inactivitate temporară, iar în Anexa 4 la ordin este prezentat modelul și conținutul formularului “*Decizie privind anularea, din oficiu, a înregistrării în scopuri de TVA potrivit prevederilor art. 153, alin. (9), /art. 153-1 alin. (9) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare*”.

Astfel, în baza acestui ordin, a fost anulată, din oficiu, înregistrarea în scopuri de TVA a S.C.S.R.L. care și-au suspendat activitatea la data de 15.02.2008 și care a emis facturi către societatea comercială contestatoare ulterior acestor date.

Drept urmare, pentru TVA deductibilă în sumă totală de ... lei societatea comercială contestatoare nu are drept de deducere, întrucât nu este îndeplinită condiția de deductibilitate a TVA prevăzută la art.146, alin. (1), lit. a) din Codul fiscal, coroborat cu art. 155, alin. (5), lit. d) din același act normativ, mai sus citate, respectiv furnizorul nu mai are calitatea de persoană impozabilă și nu mai deține codul de înregistrare în scopuri de TVA. În condițiile date, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contribuabilului o obligație suplimentară de plată în sumă de ... lei

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță citate, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru taxa pe valoarea adăugată în suma de lei.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată cu ocazia controlului (conform constatărilor redată în actele atacate la lit. a și b) în sumă totală de ... lei (... lei + ... lei), organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în cuantum

... lei, din care majorări de întârziere /dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținută ca datorată taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de ... lei (... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).*

3). Cap. III „Impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente”

În fapt, din verificarea efectuată asupra actelor și documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că S.C. S.R.L., în calitate de beneficiar/locatar, a încheiat un contract de închiriere utilaje industriale nr. 1/15.06.2009 (anexa 14 la R.I.F.) cu Firma din Ungaria, în calitate de proprietar/locatar, având ca obiect: *„...darea în folosința (închirierea) de către proprietar, beneficiar a utilajelor industriale enumerate mai jos, proprietatea sa, denumit în continuare în prezentul contract –utilajul - ...”*.

Potrivit prevederilor art. 4 din contract „Chiria” se menționează că *„...beneficiarul va plăti proprietarului suma de ... lei lunar, după ce se va elibera factura către proprietar...”*. Societatea verificată a declarat, în mod corespunzător, serviciile intracomunitare susmenționate în declarațiile recapitulative (formular 390) aferente perioadei 01.02.2010-30.09.2011, așa cum rezultă și din raportul VIES nr. (anexa 15 la R.I.F.) întocmit de Compartimentul Județean de Informații Fiscale din cadrul DGFP Mureș, însă Firma din Ungaria nu a declarat, în declarația 390, prestările de servicii către S.C. S.R.L. aferente perioadei susmenționate.

Astfel, firma din Ungaria a facturat în perioada 01.02.2010-30.09.2011 către societatea verificată contravaloarea acestor chirii lunare, în valoarea totală de ... lei.

Conform fișei furnizorului din Ungaria și a extraselor de cont (anexa 16 la R.I.F.), organele de inspecție fiscală au constatat că societatea verificată a efectuat plăți în perioada februarie 2010 - septembrie 2011 către persoana juridicădin Ungaria, la nivelul sumei totale de ... lei, fără a calcula, reține și vira obligația fiscală vizând impozitul pe veniturile nerezidenților.

Potrivit prevederilor art. 13, pct.3 din Legea nr. 91/1994 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Ungară pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital și ale art. 7, pct. 28 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sumele achitate de unitatea verificată societății din Ungaria se încadrează în categoria redevențelor care, potrivit art. 115, alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, sunt considerate venituri impozabile obținute din România de nerezidenți, indiferent dacă sunt primite în România sau în străinătate și, ca atare, se supun impozitării.

S.C. S.R.L. nu a reținut impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile obținute în România, încălcând astfel prevederile art. 116, alin.(1) din Legea

nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct. 8, alin. (1), Titlul V din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Conform prevederilor art. 118, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Firma din Ungaria, a prezentat plătitorului de venit – S.C. S.R.L., certificatul de rezidenta fiscala pentru anii 2010 si 2011 (anexa nr. 17 la R.I.F.), astfel devenind incidente prevederile Legii nr. 91/26.10.1994 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Ungara pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale, potrivit cărora redevențele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impuse în statul contractant din care provin, impozitul astfel stabilit nu va depăși 10% din suma bruta a redevențelor.

Referitor la aceasta deficiența, organele de inspecție au cerut explicații suplimentare reprezentantului societății, în conformitate cu prevederile art. 94, alin. (3), lit. c) din OG nr. 92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificările și completările ulterioare. Prin explicațiile date de reprezentantul societății, prezentate în Nota explicativa data (anexa nr. 9 la R.I.F.), administratorul societății a declarat faptul ca: „*nu s-a știut că S.C. S.R.L. are obligația să rețină și să vireze acest impozit, întrucât avem certificat de rezidenta fiscala...*”.

Potrivit prevederilor legale prezentate mai sus, organele de inspecție fiscală au procedat la calculul impozitului pe veniturile nerezidenților pentru perioada 01.02.2010-30.09.2011, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut, prevăzută la art. 13, pct. 2 din Legea nr. 91/1994, rezultând o obligație suplimentara de plata in cuantum de ... lei (... lei x 10/110), modul de calcul fiind prezentat detaliat în anexa nr. 18 la R.I.F.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile nerezidenților în sumă de ... lei, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, în baza prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (2) din OG nr. 92/2003 republicata, cu modificările și completările ulterioare și penalități de întârziere în sumă de ... lei în baza prevederilor art. 120¹*), alin. (2), lit. c) din OG nr. 92/2003 republicata, cu modificările și completările ulterioare.

Cu referire la constatarea organelor de inspecție fiscală redată mai sus, petenta a precizat în contestația formulată: „*În mod greșit și cu rea credință s-a stabilit că societatea ... cade sub incidența legii nr. 91/1994, considerăm că prezenta lege a fost înlocuită cu dreptul comunitar european, după anul 2007”.*

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 115, alin. (1), lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia

„*Venituri impozabile obținute din România*

(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

...
d) redevențe de la un rezident;

...”

- art. 7, alin. (1), pct. 28 , lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se precizează:

„ Definiții ale termenilor comuni

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: ...

28. redevență - orice sumă ce trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele: ...

d) orice echipament industrial, comercial sau științific, orice bun mobil, mijloc de transport ori container; ...”.

- art. 116, alin. (1), alin. (2), lit. d) și alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căruia:

„ Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți

(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”.

(4) Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua reținerii impozitului pentru nerezidenți. ...”.

- art. 118, alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se stipulează:

„ Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene

(1) În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenție care se aplică asupra acelui venit. În situația în care sunt cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cotele de impozitare mai favorabile. Dacă un contribuabil este rezident al unei țări din Uniunea Europeană, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de acel contribuabil din România este cota mai favorabilă prevăzută în legislația internă, legislația Uniunii Europene sau în convențiile de evitare a dublei impuneri. Legislația Uniunii Europene se aplică în relația României cu statele membre ale Uniunii Europene sau ale Asociației Europene a Liberului Schimb.

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri și a legislației Uniunii Europene, 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, precum și, după caz, o declarație pe propria răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar în situația aplicării legislației Uniunii Europene. Dacă certificatul de rezidență fiscală, respectiv declarația ce va indica calitatea de beneficiar nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile [titlului V](#). În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală și, după caz, a declarației prin care se indică calitatea de beneficiar se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri sau ale legislației Uniunii Europene și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, într-un stat al Uniunii Europene sau al Asociației Europene a Liberului Schimb pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Calitatea de beneficiar în scopul aplicării legislației Uniunii Europene va fi dovedită prin certificatul de rezidență fiscală și, după caz, declarația pe propria răspundere a acestuia de îndeplinire cumulativă a condițiilor referitoare la: perioada minimă de deținere, condiția de participare minimă în capitalul persoanei juridice române, încadrarea în una dintre formele de organizare prevăzute în [titlul II](#) sau [titlul V](#), după caz, calitatea de contribuabil plătitor de impozit pe profit sau un impozit similar acestuia, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

- art. 13, pct. (2) și (3) din Legea nr. 91/1994 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Ungară pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, unde se stipulează:

„ ... 2. Totuși, aceste redevențe pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației aceluia stat contractant, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al redevențelor, impozitul astfel stabilit nu va depăși 10 la sută din suma brută a redevențelor.

3. Termenul redevențe folosit în prezentul articol înseamnă plăți de orice natură, primite pentru folosirea sau concesiunea oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv asupra filmelor de cinematograf și filmelor sau benzilor folosite pentru emisiunile de radio sau televiziune, orice patent sau marcă de comerț, desen sau model, plan, formulă secretă sau procedeu de fabricație sau pentru folosirea sau concesiunea unui echipament industrial, comercial sau științific sau pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial sau științific” .

Având în vedere prevederile legale anterior citate, starea de fapt redată de către organele de inspecție fiscală în actele atacate și susținerile petentei, în soluționarea contestației se rețin următoarele aspecte rezultate din documentele existente la dosarul cauzei:

- societatea ... a achitat firmei din Ungaria suma totală de ... lei sub formă de redevență, pentru folosința unor utilaje proprietatea firmei străine;

- potrivit prevederilor Codului fiscal plătitorul de venit (S.C. S.R.L.) avea obligația să calculeze, să rețină și să plătească la bugetul de stat impozitul datorat de nerezident pentru veniturile impozabile obținute din România, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut;

- potrivit aceluiași act normativ dacă beneficiarul venitului este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut din România nu poate depăși cota de impozit prevăzută în convenție, care se aplică asupra acelui venit.

Între România și Ungaria este încheiată o astfel de convenție de evitare a dublei impuneri, reglementată prin Legea nr. 91/1994, în care se stabilește că, impozitul nu va depăși 10 la sută din suma brută a sumelor achitate sub forma redevențelor.

În situația în care sunt cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impuneri, se aplică cotele de impozitare mai favorabile, în cazul de față, cota mai favorabilă este cea prevăzută în convenție, respectiv 10%.

- Codul fiscal și Normele metodologice date în aplicarea acestuia, condiționează aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între state în ceea ce privește cota de impunere, de prezentarea de către beneficiarul venitului a unui certificat de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. Dacă certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile Codului fiscal. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență.

- așa cum au menționat organele de inspecție fiscală în actele atacate, firma din Ungaria a prezentat societății S.R.L. certificat de rezidență fiscală pentru anul 2010 și 2011 eliberat de autoritățile ungare prin care se confirmă că firma: „ ... are rezidență fiscală maghiară în concordanță cu acordul semnat între Ungaria și România pentru evitarea impozitării duble.”

În condițiile date, pentru veniturile plătite beneficiarului din Ungaria S.C. S.R.L. avea obligația aplicării prevederilor Codului fiscal coroborate cu prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri încheiate între România și Ungaria.

- Precizarea administratorului societății din Nota explicativă dată cu ocazia controlului, potrivit căreia: „ nu s-a știut că SC SRL are obligația să rețină și să vireze acest impozit, întrucât avem certificat de rezidență fiscală ...” și susținerea petentei din contestație, unde se stipulează: „ În mod greșit și cu rea credință s-a stabilit că societatea ... cade sub incidența legii nr. 91/1994...”, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației întrucât, necunoașterea prevederilor legale nu exonerează societatea de la obligația calculării, reținerii și plății impozitului pe veniturile nerezidenților iar aplicarea prevederilor Legii nr. 91/1994 privind ratificarea Convenției dintre România și Republica Ungară pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital este reglementată de Codul fiscal.

În condițiile date, soluția fiscală aplicată de organele de control este legală în ceea ce privește stabilirea impozitului pe veniturile nerezidenților în sumă ... lei și

calcularea accesoriilor aferente în cuantum de ... lei, din care majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Având în vedere cele precizate anterior și prevederile legale incidente în speță, urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația pentru impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți în suma de lei.

Întrucât stabilirea majorărilor și penalităților de întârziere în sarcina societății reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, și având în vedere că în sarcina S.C. S.R.L. a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de ... lei, conform principiului de drept potrivit căruia secundarul urmează principalul, *se va respinge ca neîntemeiată contestația și pentru accesoriile aferente în sumă de lei (..... lei majorări de întârziere + ... lei penalități de întârziere).*

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art. 209 alin. (1) lit. a) și art. 210 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației pentru suma totală de lei, compusă din:

- ... lei, reprezentând impozit pe profit;
- ... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe profit;
- ... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată.
- ... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

... lei, reprezentând impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente;

... lei, reprezentând majorări de întârziere/dobânzi aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente;

... lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Mureș, în termen de 6 luni de la data comunicării.