

D E C I Z I E nr. 387/135 din 19.07.2006

I. Prin contestatia formulata petentul contesta suma de (...) lei RON ce se compune din:

- dobanzi pentru nevirarea impozitului pe veniturile nerezidentilor (...) lei
- penalitati de intarziere pentru nevirarea impozitului pe veniturile nerezidentilor (...) lei
- dobanzi pentru sume restituite necuvenit (...) lei

In sustinerea cauzei societatea aduce urmatoarele argumente:

1. Obligatia de plata a dobanzilor si a penalitatilor de intarziere nu poate exista in lipsa obligatiei de plata a principalului si anume a impozitului.

Desi organele de control au retinut pozitia ANAF prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor date in Decizia nr. (...) /2005 si au stabilit ca nu se datoreaza impozit in Romania pentru veniturile obtinute de SC (...) SRL Slovacia, au mentinut totusi obligatia subscrisei de a plati dobanzi si penalitati pentru neretinerea si nevirarea impozitului pe venitul nerezidentilor.

Natura juridica a dobanzilor si penalitatilor de intarziere rezulta cu claritate si din textul art. 115 (1) din Codul de procedura fiscala:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de antarzriere.”

Neexistand nici un fel de datorie si nici o scadenta, nu se pune nici problema unei intarzieri sanctionabile prin calcularea de dobanzi si penalitati de intarziere.

2. Textul invocat in Raportul de inspectie fiscala si anume pct. 8 Titlu V din H.G. nr. 1840/28.10.2004 a fost gresit interpretat. In mod expres se indica in acest text faptul ca se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri si se regularizeaza sumele platite. Rezulta deci ca nu subzista ambele obligatii de plata in Romania conform art. 115 din Codul fiscal si impreuna cu plata in tara de rezidenta conform conventiei.

Este evident din ipoteza normei ca aceasta vizeaza situatia in care s-ar fi platit impozit pe venitul nerezidentilor in Romania iar apoi dupa prezentarea certificatului de rezidenta ar fi fost evident ca aceasta plata nu se datora in Romania.

3. Cu privire la suma de (...) RON calculata cu titlu de dobanzi pentru “sume restituite necuvenit”.

Calcularea de dobanzi la sume restituite necuvenit este ilegala conform art. 115 (2) din Codul de procedura fiscala:

“(2) Nu se datoreaza dobanzi si penalitati de antarzriere pentru sumele datorate cu titlu de amenzi, dobanzi si penalitati de antarzriere stabilite potrivit legii.”

Restituirea sumelor platite in baza unei decizii desfiintate este o consecinta normala a inlaturarii unui act juridic nul din ordinea de drept. Mai mult, organele fiscale care au procedat la restituire puteau sa refuze efectuarea acesteia daca apreciau ca aceasta este ilegala.

II. Prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala" nr. (...) 10.05.2006 emisa de ANAF-Activitatea de inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 08.05.2006 inregistrat sub nr. (...) 09.05.2006 cu privire la cele contestate de petent, organele de control au constatat urmatoarele:

-prin Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 24.06.2005 au fost stabilite in sarcina societatii urmatoarele obligatii fiscale:

- diferenta impozitul pe veniturile nerezidentilor (...) RON
- dobanzi aferente diferentei (...) RON
- penalitati de intarziere aferente diferentei (...) RON

Aceste obligatii fiscale suplimentare au fost restituite agentului economic conform Notei AFPM (...) nr. (...)/07.12.2005 la intocmirea caruia s-a avut in vedere Decizia nr. (...) 03.11.2005 emisa de ANAF - Directia generala de solutionare a contestatiilor prin care s-a dispus: *“desfiintarea deciziei de impunere nr. (...)/27.06.2005 emisa de reprezentantii DGFP (...) urmand a se efectua o noua inspectie fiscala prin care sa se reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare care au facut obiectul actului administrativ desfiintat avand in vedere strict considerentele prezentei decizii, documentele si argumentele contestatoarei si prevederile legale aplicabile in speta.”*

-pe perioada verificata societatea a beneficiat de prestari de servicii externe in baza contractului incheiat cu S.C. (...) din Slovacia, conform facturilor externe emise de aceasta societate pentru lucrarile de constructii efectuate.

-facturile emise de societatea din Slovacia au fost achitate in perioada noiembrie-decembrie 2004, iar S.C. (...) nu a constituit si nu a retinut impozitul pe veniturile nerezidentilor.

-serviciile prestate de furnizorul extern (...) SRL sunt servicii de natura lucrarilor de constructii pentru care locul prestarii este in Romania, ele fiind aferente bunurilor imobile in curs de realizare, situate in Romania.

Furnizorul extern,(...) SRL din Slovacia a prezentat la data de 24.06.2005 platitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala care confirma ca a fost rezident pe perioada reanalizata.. Serviciile prestate de natura lucrarilor de constructii se incadreaza la art. 7 “Profiturile intreprinderii “ din Conventia din 03.03..1994 incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Republicii Slovace pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital, potrivit caruia :”*profiturile unei intreprinderi a unui stat contractant vor fi impozabile numai in acel stat...”*

Serviciile prestate se incadreaza in prevederile de art. 115 (1) k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal potrivit caruia :”*Veniturile impozabile obtinute din Romania, indiferent daca sunt primite in Romania sau in strainatate, sunt ...k) venituri din servicii prestate in Romania.”*

La art. 116 (2) c) din Legea nr. 571/2003 legiuitorul a precizat cota aplicabila la calculul impozitului datorat, respectiv 15%.

Pct. 2 din Decizia nr. 2 anexa la Ordinului nr. 1.445 din 28 septembrie 2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2 din 19 septembrie 2005 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, conventiile de evitare a dublei impuneri si probleme de procedura fiscala dispune:

“In situatia prezentarii, an termenul de prescriptie, a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala antr-un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu Romania, veniturile obtinute de acest nerezident din Romania sunt impozabile potrivit conventiei, an conditiile an care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut, an termenul de prescriptie, rezidenta fiscala an acel stat contractant pentru toata perioada an care s-au realizat veniturile.”

Potrivit pct. 8 din H.G. nr. 1.840 din 28 octombrie 2004 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004:

"(1^1) Pana la prezentarea certificatului de rezidenta fiscala sau a documentului prevazut la pct. 13 alin. (1), veniturile din anul an care au fost realizate se impoziteaza potrivit titlului V din Codul fiscal.

(1^2) Dupa prezentarea certificatului de rezidenta fiscala sau a documentului prevazut la pct. 13 alin. (1) se aplica pentru veniturile realizate an anul respectiv prevederile din conventiile de evitare a dublei impuneri si se va proceda si la regularizarea impozitului"

Ca urmare, de la data scadentei impozitului aferent venitului platit catre furnizorul extern si pana la prezentarea la platitorul de venit, respectiv pana la data de 24.06.2005 a certificatului de rezidenta fiscala a acestuia, agentul economic nu a respectat prevederile art. 115 (1) k si art. 116 (2) c) si (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioare, neconstituind si nevirand impozit pe venitul nerezidentilor pentru sumele achitate furnizorului extern (...) SRL.

In baza prevederilor legale de mai sus s-au calculat dobanzi de (...) lei RON si penalitati de intarziere in suma de (...) lei RON, calculate pentru un impozit constituit de organul de control in cota de 15%.

Cu toate ca S.C. (...) SRL datora aceste obligatii de plata, aceasta a solicitat si i s-a aprobat restituirea sumei de (...) RON .

..In baza prevederile art. 115 si art. 116 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile ulterioare, pentru obligatia de plata in suma de (...) RON pe perioada de la data incasarii in cont (14.12.2005) pana la data intocmirii RIF organul de control a calculat dobanzi in suma de (...) RON..

III. Avand in vedere constatările organului de control, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata invocate de contestatoare si de catre organele de control, precum si referatul nr. (...) /19.07.2006, organul investit cu solutionarea contestatiei retine uematoarele:

-in lunile noiembrie si decembrie 2004 S.C. (...) SRL a /nregistrat in contabilitatea societatii in debitul contului 231 "investitii in curs" lucrari de constructii facturate de furnizorul extern (...) SRL.din Slovacia.

Facturile au fost achitate la data executarii lucrarilor de constructii in anul 2004.

-serviciile prestate de furnizorul extern (...) SRL din Slovacia sunt servicii de natura lucrarilor in constructii pentru care locul prestarii este in Romania, ele fiind aferente bunurilor imobile in curs de realizare, situate in Romania.

Serviciile prestate de natura lucrarilor de constructii se incadreaza la art. 7 "Profiturile intreprinderii " din Conventia din 03.03..1994 incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Republicii Slovace pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital , potrivit caruia : "profiturile unei intreprinderi a unui stat contractant vor fi impozabile numai in acel stat...", respectiv in speta solutionata, Slovacia.

Aceasta incadrare este confirmata si de furnizorul extern, prin adresa anexata la Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 08.05.2006 inregistrat sub nr. (...) /09.05.2006.

Potrivit Conventiei din 03.03..1994 incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Republicii Slovace pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital, S.C. (...) SRL nu datoreaza impozit pe veniturile nerezidentilor dar avea obligatia in temeiul actelor normative mai jos citate sa prezinte la data achitarii facturilor externe certificatul de rezidenta fiscala.

Pct. 2 din Decizia nr. 2 anexa la Ordinului nr. 1.445 din 28 septembrie 2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2 din 19 septembrie 2005 pentru aprobarea

solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, conventiile de evitare a dublei impuneri si probleme de procedura fiscala dispune:

“In situatia prezentarii, an termenul de prescriptie, a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala antr-un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu Romania, veniturile obtinute de acest nerezident din Romania sunt impozabile potrivit conventiei, an conditiile an care certificatului de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut, an termenul de prescriptie, rezidenta fiscala an acel stat contractant pentru toata perioada an care s-au realizat veniturile.”

Potrivit pct. 8 din H.G. nr. 1.840 din 28 octombrie 2004 pentru modificarea si completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004:

“(1) Pana la prezentarea certificatului de rezidenta fiscala sau a documentului prevazut la pct. 13 alin. (1), veniturile din anul an care au fost realizate se impoziteaza potrivit titlului V din Codul fiscal.

(2) Dupa prezentarea certificatului de rezidenta fiscala sau a documentului prevazut la pct. 13 alin. (1) se aplica pentru veniturile realizate an anul respectiv prevederile din conventiile de evitare a dublei impuneri si se va proceda si la regularizarea impozitului”

Serviciile prestate se incadreaza in prevederile de art. 115 (1) k) din Legea nr. 571/2003, potrivit caruia :”*Veniturile impozabile obtinute din Romania, indiferent daca sunt primite in Romania sau in strainatate, sunt ...k) venituri din servicii prestate in Romania.*”

In data de 24.06.2005, agentul economic a prezentat organului de control certificatul de rezidenta fiscala emis de Administratia financiara din (...) prin care se confirma ca in perioada I 2004 - VI 2005, platitorul de impozit (...) SRL este rezident in Republica Slovacia.

De la data scadentei impozitului aferent venitului platit catre furnizorul extern si pana la prezentarea la platitorul de venit, respectiv pana la data de 24.06.2005 a certificatului de rezidenta fiscala societatea datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere.

Agentul economic nu a respectat prevederile art. 115 (1) k si art. 116 (2) c) si (5) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile ulterioara, neconstituind si nevirand impozit pe venit nerezidenti pentru sumele achitate furnizorului extern (...) SRL.

In baza prevederilor legale de mai sus in mod legal organul de control a calculat asupra impozitului in cota de 15% urmatoarele accesorii:

-dobanzi in suma de (...) lei RON pentru nevirarea impozitului pe veniturile nerezidentilor

-penalitati de intarziere de (...) lei RON pentru nevirarea impozitului pe veniturile nerezidentilor, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Dobanzile si penalitatile de intarziere au fost calculate de la data scadentei impozitului aferent venitului platit catre furnizorul extern si pana la prezentarea la platitorul de venit, respectiv pana la data de 24.06.2005 a certificatului de rezidenta fiscala a acestuia,

Ca urmare a cererii de restituire inregistrata la DGFP (...) sub nr. (...)/16.11.2005, prin Nota nr. (...)/07.12.2005 s-a aprobat restituirea in contul agentului economic a sumei de (...) RON.

In mod legal pentru obligatia de plata in suma de (...) RON, organul de control a procedat la calcularea de dobanzi in suma de (...) RON pentru perioada 14.12.2005 - 08.05.2006 (de la data restituirii in cont pana la data intocmirii RIF), contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul H.G. nr. 1840/2004, OMF. nr. 1445/2005, O.G. nr. 92/2003, Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborat

cu art. 185 din O.G. nr. 92/24.12.2003, rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei depuse de S.C. (...) SRL pentru suma de (...) lei RON ce reprezinta:

- dobanzi pentru nevirarea impozitului pe veniturile nerezidentilor (...) lei
- penalitati de intarziere pentru nevirarea impozitului pe veniturile nerezidentilor (...) lei
- dobanzi pentru sume restituite necuvenit (...) lei

2) prezenta decizie se comunica la:

S.C. (...) SRL
S.A.F. - A.C.F. (...)
A.F.P.M. (...)

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul (...).

DIRECTOR EXECUTIV