

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA nr. 96/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Garda Financiara Centrala asupra reluarii solutionarii contestatiei depuse de **S.C. "P" S.R.L.** solutionare suspendata prin Decizia din data de 05.11.2002

Contestatia a fost formulata impotriva procesului verbal din data de 04.09.2002 incheiat de catre organele de control ale Garzii Financiare Centrale.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata de Legea nr.506/2001.

Prin Decizia din data de 05.11.2002 s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei ce a facut obiectul contestatiei formulate de SC "P" SRL pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa din data de 18.12.2003 Garda Financiara Centrala transmite Directiei generale de solutionare a contestatiilor, spre competenta solutionare, adresa/2003 din care rezulta ca Parchetul de pe langa Judecatorie a dispus neinceperea urmaririi penale fata de administratorul SC "P" SRL.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1 alin.1, art. 5 alin.2 si art.10(2) din Ordonanta de Urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

I. S.C. "P" S.R.L contesta masurile dispuse de organele de control ale Garzii Financiare Centrale prin procesul verbal din data de 04.09.2002, solicitand anulara acestuia ca netemeinic si nelegal.

Societatea sustine ca organele de control ale Garzii Financiare Centrale nu aveau competenta sa efectueze controlul si nici sa emita procesul verbal contestat, intrucat nu sunt organe de control fiscal, competenta revenind organelor teritoriale ale Ministerului Finantelor Publice.

Pe fondul contestatiei, societatea sustine ca organele de control in mod eronat au transferat in sarcina contestatoarei si eventualul venit realizat de S.C. "M" LTD, fara a se tine cont de contractul de prestari servicii incheiat intre cele doua societati.

Contestatoarea sustine ca a incheiat un contract de prestari servicii cu societatea "L" C.O. prin care s-a obligat si a executat urmarirea intregului circuit factic si scriptic privind facturarea marfurilor, a altor prestari de servicii - inspectie de bunuri, servicii bancare - astfel incat marfa sa ajunga in siguranta, cantitativ si calitativ, in Iran.

In schimbul serviciilor prestate, S.C. "P" S.R.L urma sa primeasca un comision constand in diferenta de pret facturata catre firma din Iran, pornind de la pretul stabilit de S.C. "M" LTD ca intermediar intre firma din Turcia si firma din Iran. De asemenea, societatea considera ca organul de control nu a tinut cont de conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu Anglia si Turcia si a interpretat gresit aceasta intermediere - prestare de servicii - diminuand nejustificat pretul de achizitionare a marfurilor pe care S.C. "M" LTD le-a refacturat catre firma "L" CO, fapt ce a condus la majorarea impozitului pe profit aferent trimestrului II 2002 si impozitului pe profit aferent trimestrului III 2002 .

Contestatoarea sustine ca organele de control au interpretat gresit prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.217/1999 in sensul ca nu s-a tinut cont de contractul de prestari servicii, unde veniturile sunt 100% din export servicii, si nu s-a aplicat cota de impozit de 5%.

De asemenea, nu s-a tinut cont de faptul ca S.C. "M" LTD are alti actionari decat S.C. "P" S.R.L aplicand gresit metoda "pretului de piata" si nici de faptul ca S.C. M LTD este rezidenta a Regatului Unit al Marii Britanii.

Referitor la suma reprezentand impozit pe venitul persoanelor nerezidente stabilit pentru serviciile de transport international pe care le-a efectuat o firma din Turcia pentru a transporta marfurile de la firma furnizoare catre firma Iran L CO, fara a tranzita Romania, organul de control nu a tinut cont de prevederile Decretului nr.331/1986 prin care s-a ratificat Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Turcia.

II. Prin procesul verbal incheiat in data de 04.09.2002, organele de control ale Garzii Financiare Centrale au verificat S.C "P" SRL in ceea ce priveste derularea relatiilor comerciale si financiare efectuate in perioada aprilie - august 2002 cu S.C M LTD, persona juridica nerezidenta.

Urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca S.C M LTD a achizitionat de la diversi furnizori din Turcia si Bulgaria subansamble de piese auto in baza a 11 facturi externe.

Ulterior, aceste subansamble au fost livrate catre S.C P SRL intocmindu-se in acest scop 8 facturi externe. Pretul platit de societatea contestatoare pentru marfa achizitionata in baza acestor 8 facturi externe a fost de "a" USD.

La randul sau, S.C. "P" S.R.L a livrat aceasta marfa catre S.C Iran L CO, intocmindu-se in acest scop 9 facturi externe a caror valoare este de "b" USD.

In legatura cu aceste tranzactii, organele de control, au constatat ca intre S.C. M LTD si S.C.P S.R.L nu exista nici un contract de prestari servicii cele doua societati avand si un actionar comun in persona lui B T, catatean iranian, iar in facturile de achizitie emise de furnizorii din Turcia catre S.C. M LTD, s-a constatat ca este inregistrata adresa din B... a punctului de lucru al S.C. "P" S.R.L, derularea operatiunilor fiind realizata de la punctul de lucru al societatii S.C. "P" S.R.L.

De asemenea, organele de control au mai constatat ca aceste operatiuni nu s-au derulat pe teritoriul Romaniei, neexistand documente specifice activitatii de import/export, iar transportul marfurilor s-a efectuat direct din Turcia catre Iran fara a tranzita teritoriul Romaniei, prestatorul activitatii de transport facturand in mod direct contravaloarea transportului societatii contestatoare, S.C. "P" S.R.L, care de altfel a si achitat contravaloarea acestor facturi.

Totodata, organele de control au constatat efectuarea in mod eronat a unor inregistrari contabile, urmare a faptului ca intre societatea verificata si S.C. "M" LTD nu existau contracte de prestari servicii. Ca urmare, organele de control au procedat la refacerea evidentei financiar - contabile a S.C. "P" S.R.L, si, avand in vedere prevederile art. 22 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 217/2000 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, prevederile Hotararii Guvernului nr. 402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si ale art. 27 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit s-a procedat la estimarea valorii de piata a tranzactiilor utilizand metoda "pretului de revanzare", stabilind astfel in sarcina contestatoarei obligatii de plata suplimentare.

Referitor la impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente, precum și majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente, organele de control au constatat că societatea a achitat integral contravaloarea facturilor externe emise de societatea transportatoare din Turcia, fără însă a reține impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente datorat bugetului de stat, conform prevederilor Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 83/1998.

Astfel, având în vedere că societatea contestatoare nu a prezentat certificatul de înregistrare fiscală al societății transportatoare precum și prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 83/1998 și ale Ordinului ministrului finanțelor nr. 685/2002, organele de control ale Garzii Financiare Centrale au aplicat cota de 15% asupra veniturilor plătite nerezidentilor provenind din transportul internațional, stabilind astfel în sarcina contestatoarei impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente datorat bugetului de stat precum și majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe venitul persoanelor juridice nerezidente.

III. Luând în considerare constatările organului de control, motivele aduse în susținerea cauzei de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de organul de control și de contestatoare, se rețin următoarele :

Perioada supusă verificării: aprilie - august 2002.

1. Referitor la capatul de cerere din contestația formulată de SC "P" SRL prin care se invocă excepția de necompetență materială a Garzii Financiare Centrale de a întocmi procesul verbal de control atacat cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor poate anula procesul verbal încheiat de comisarii Garzii Financiare Centrale în condițiile în care aceștia au efectuat controlul și au întocmit actul de verificare în conformitate cu prevederile legale, în vigoare pe perioada verificată.

Referitor la acest capat de cerere se reține că potrivit art.15 din Legea nr.30/1991 privind organizarea și funcționarea controlului financiar și al Garzii Financiare, Garda Financiară exercită controlul operativ și inopinat în legătură cu:

"a) aplicarea și executarea legilor fiscale și a reglementărilor vamale, urmărind împiedicarea oricărei sustrageri sau eschivări de la plata impozitelor și taxelor;

b) respectarea normelor de comerț, urmărind să împiedice activitățile de contrabandă și orice procedee interzise de lege.

Garda financiară îndeplinește orice alte atribuții și activități date în competență, potrivit legii.”

Coroborand aceste prevederi legale cu prevederile art.5 din OG nr.70/1997 privind controlul fiscal care stipuleaza :” **Controlul fiscal se exercită de către organele de control fiscal din cadrul Ministerului Finanțelor Publice și al unităților sale teritoriale, precum și de către serviciile de specialitate ale autorităților administrației publice locale, denumite în continuare organe de control fiscal**”, se retine ca Garda Financiara Centrala este organ de control fiscal, a efectuat controlul la SC P SRL si a incheiat procesul verbal din data de 04.09.2002 in conformitate cu prevederile legale in vigoare pe perioada supusa controlului, avand competenta materiala necesara .

Prin urmare, in baza acestor considerente se respinge ca neintemeiata exceptia de incompetenta materiala a Garzii Finaciare Centrale de a intocmi actul de control ce formeaza obiectul contestatiei formulate de SC “P” SRL si solicitarea de anulare a procesului verbal contestat.

2. Referitor la impozitul pe profit, dobanzi si penalitati de intarziere accesorii impozitului pe profit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca organele de control au recalculat in mod legal profitul impozabil si impozitul pe profit aferent tranzactiilor comerciale derulate intre SC “P” SRL si M LTD cu sediul in ISLE OF MAN , in conditiile in care s-a constatat ca cele doua intreprinderi sunt asociate.

In fapt, in perioada **aprilie-august 2002**, intre SC “P” SRL cu sediul in Romania, M LTD cu sediul in ISLE OF MAN, IRAN L CO cu sediul in Iran si firme din Turcia si Bulgaria s-au derulat operatii comerciale cu subansamble auto dupa cum urmeaza:

Diversi furnizori din Turcia si Bulgaria factureaza catre M LTD, persoana juridica nerezidenta subansamble de piese auto in baza a 11 facturi externe.

Aceleasi subansamble sunt facturate ulterior de M LTD catre SC “P” SRL din Romania, intocmindu-se in acest scop 8 facturi externe. Rezulta astfel un profit pentru M LTD, rezidenta in ISLE OF MAN, din derularea in acest mod a afacerii comerciale, de lei .

SC "P" SRL factureaza aceste subansamble catre IRAN L CO din Iran, intocmind in acest sens 9 facturi externe in valoare totala de ... lei la cursul de schimb leu-dolar de la data facturarii, profitul aferent societatii din Romania fiind in acest caz **mult mai mic**.

Se retine ca pentru operatiunile derulate, SC "P" SRL nu a intocmit documente specifice activitatii de import-export, respectiv declaratii vamale de import, declaratii vamale de export sau declaratii de incasare valutara, intrucat marfurile ce au facut obiectul acestor operatiuni comerciale nu au tranzitat teritoriul Romaniei, expeditia lor efectuandu-se direct din Turcia catre Iran, prin firma de transport din Turcia.

In contabilitate contestatoarea a inregistrat toate aceste facturi referitoare la **livrarea** de subansamble de piese auto, prin **debitarea contului 411 "Clienti"** - Iran L Co si **creditarea conturilor 401 "Furnizori"** - M LTD, **401 Furnizori de servicii de transport** -S LTD. Din Turcia si **704 "Venituri din prestari servicii"**.

Astfel, se retine ca din derularea operatiunilor comerciale privind cumpararea-vanzarea de marfuri, contestatoarea nu a inregistrat in contabilitate venituri din vanzarea marfurilor, conform facturilor intocmite ci a inregistrat doar venituri din prestari servicii, in conditiile in care, asa cum se recunoaste prin Nota explicativa data de administratoarea societatii, anexata la dosarul cauzei "Intre SC P SRL si M LTD nu exista contract de prestari servicii pentru comercializarea de marfuri catre clientul, Iran L CO (comision) sau contract de livrare marfa respectiv achizitie".

Din verificarile efectuate de organele de control se retine ca unul dintre asociatii SC P SRL, era in perioada verificata asociat si la M LTD iar facturile de achizitie a subansamblelor de piese auto emise de furnizorii din Turcia si Bulgaria au inscrise pe ele adresa punctului de lucru al SC P SRL din Romania.

Prin urmare SC P SRL rezidenta a statului roman si M LTD cu sediul in ISLE OF MAN erau controlate in comun de aceiasi asociati, B.P.S si B.T., fiind considerate in mod legal de organele de control ca **intreprinderi asociate**, avand in vedere prevederile din HG Nr. 402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit referitoare la aplicarea art.22 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.06.2002, si prevederile art.27 din HG nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, in vigoare incepand cu data de 01.07.2002, care stipuleaza ca:

“Două întreprinderi sunt considerate asociate (societăți-mamă și filiale sau societăți controlate în comun), dacă îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) o întreprindere este rezidentă a statului român, iar cealaltă este rezidentă a altui stat; și

b) întreprinderea din celălalt stat participă direct sau indirect la conducerea, controlul ori la capitalul întreprinderii naționale; sau

c) aceleași persoane participă direct sau indirect la conducerea, controlul sau la capitalul ambelor întreprinderi.”

Avand in vedere cele prezentate, in scopul stabilirii profitului real impozabil, se retine ca organele de control, in baza art.22 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, si art. 27 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, intrata in vigoare incepand cu data de 01.07.2002, au reconsiderat in mod legal evidenta contabila a contestatoarei procedand la estimarea valorii tranzactiilor comerciale intre SC P SRL si firma M LTD, folosind **metoda pretului de revanzare.**

In drept, potrivit art.22(2) din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, si art.27 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit,

“ În cazul tranzacțiilor dintre contribuabili sau dintre aceștia și o persoană fizică sau o entitate fără personalitate juridică, care participă sub orice formă la conducerea, controlul sau capitalul altui contribuabil sau altei entități, fără personalitate juridică, valoarea ce va fi recunoscută de autoritatea fiscală este valoarea de piață a tranzacțiilor.

La fel se procedează și atunci când contribuabilul sau cealaltă persoană sau entitate sunt asociați, respectiv acționari în comun, și nu dețin controlul, așa cum este prevăzut mai sus.”

Utilizand **“metoda prețului de ”revânzare”, în care prețul pieței este prețul folosit în cazul vânzărilor produselor și serviciilor către entități independente, diminuat de cheltuielile de comercializare și o rată de profit;”** si procedand in conformitate cu prevederile din HG Nr. 402/2000 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit si HG nr.859/2002, care stipuleaza ca:

“Această metodă se aplică pornindu-se de la prețul la care un produs cumpărat de la o persoană aparținând aceluiași grup este revândut unei entități care nu aparține grupului. Prețul care va fi stabilit pentru transferul de produse sau de servicii între persoane aparținând aceluiași grup urmează să fie calculat pe baza prețului curent de piață la revânzare. În acest scop prețul de

revânzare este corectat pentru a se lua în considerare reducerile normale de pe piață, care reflectă rolul și riscul vânzătorului:[...]

- în cazul în care mărfurile sunt transferate printr-un întreg șir de persoane aparținând aceluiași grup, atunci în anumite împrejurări poate fi făcut un calcul, începându-se cu prețul (obținut pe piață) pentru transferul final către o persoană care nu aparține aceluiași grup și mergându-se înapoi, de-a lungul întregului șir, până la punctul său de plecare.”, organele de control au stabilit ca valoarea de piata a tranzactiilor este valoarea facturata de Iran “L” CO cu sediul in Iran catre SC P SRL, iar costul marfurilor este valoarea facturata de furnizorii din Turcia si Bulgaria catre M LTD, iar profitul ce trebuie impozitat in Romania este cel rezultat din diferenta acestor sume .

In raport de aceasta reconsiderare a veniturilor si cheltuielilor si de ceea ce inregistrase in contabilitate societatea, se retine ca organele de control au stabilit diferente suplimentare la profitul impozabil aferent acestor tranzactii efectuate de SC “P” SRL, in perioada aprilie -august 2002 si la **impozitul pe profit** .

Avand in vedere faptul ca asociatul B.P.S, ce detinea controlul la SC P SRL din Romania era asociat si la M LTD cu sediul in ISLE OF MAN, tara considerata paradis fiscal iar marfa a fost transferata doar in acte printr-un intreg sir de persoane aparinand aceluiasi grup, profitul impozabil revenind astfel aproape in totalitate persoanei nerezidente M LTD, se retine ca organele de control au reconsiderat veniturile SC P SRL din Romania in conformitate cu prevederile legale in vigoare si nu s-a efectuat astfel o dubla impozitare a veniturilor persoanei nerezidente M LTD atat in statul de rezidenta cat si in Romania, asa cum sustine contestatoarea.

Se retine ca prevederile Convenției dintre guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Regatului Unit al Marii Britanii și Irlandei de Nord pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și câștiguri în capital, ratificata prin DECRETUL nr.26/1996, invocata de contestatoarea in sustinerea cauzei, sunt in acelasi sens cu prevederile legislatiei interne aplicata de organele de control la cazul in speta si nu pot fi avute in vedere la solutionarea favorabila a cauzei.

Astfel la art. 9 “Întreprinderi asociate” se prevede ca

“Atunci când:

a) o întreprindere a unui stat contractant participă direct sau indirect la conducerea, controlul sau la capitalul unei întreprinderi a celuilalt stat contractant sau când

b) aceleași persoane participă direct sau indirect la conducerea, controlul sau la capitalul unei întreprinderi a unui stat contractant și al unei întreprinderi a celuilalt stat contractant, și când, și într-un

caz și în celălalt caz, cele două întreprinderi sunt legate în relațiile lor financiare sau comerciale prin condiții acceptate sau impuse care diferă de acelea care ar fi fost stabilite între întreprinderi independente, atunci beneficiile care fără aceste condiții ar fi fost obținute de către una dintre întreprinderi, dar nu au putut fi obținute în fapt datorită acestor condiții, pot fi incluse în beneficiile acelei întreprinderi și impuse în consecința.”

Prin urmare se retine ca organele de control au procedat în conformitate cu prevederile legale în vigoare atunci când au stabilit ca “beneficiul” aferent acestor operațiuni comerciale trebuie impozitat în România unde s-au urmărit toate operațiunile legate de tranzacția respectivă inclusiv încasarea exportului derulat, având în vedere faptul că, așa cum s-a constatat, cele două întreprinderi erau asociate.

Se considera că M LTD cu sediul în Isle of Man și SC P SRL cu sediul în România au procedat astfel, înregistrând spre a fi impozitat în statul de rezidență al primei societăți o sumă mult mai mare și în România doar o sumă foarte mică, ca o consecință a faptului că cele două întreprinderi erau asociate și aveau interes comun procedând astfel la diminuarea veniturilor ce se impozitau în România.

Referitor la documentele depuse de contestatoare în susținerea contestației formulate, se retine că acestea nu pot fi luate în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, din următoarele considerente:

Contractul de prestări-servicii/23.03.2002, are ca părți pe IRAN L CO, în calitate de beneficiar și pe S.C. P S.R.L., în calitate de prestator de servicii și figurează ca fiind înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 2 sub nr. 100200/07.11.2002, ulterior încheierii procesului verbal de control și ulterior depunerii contestației - 19.09.2002.

Din documentele dosarului contestației rezulta că S.C. P S.R.L. a întocmit facturi de vânzare către IRAN L CO, iar nu de prestări-servicii.

Din constatările organelor de control rezulta că *acest contract de prestări-servicii, la momentul controlului nu era înregistrat nici în registrul jurnal al societății verificate, așa cum prevede art.23 din Codul Comercial.*

De asemenea, Contractul de vânzare-cumpărare nr.E230B590/C003/002 încheiat între Montrose Management Ltd., în calitate de vânzător și S.C. P S.R.L., în calitate de cumpărător a fost înregistrat la Administrația Finanțelor Publice a Sectorului 2 sub nr. 100200/07.11.2002, deci la o dată ulterioară, atât perioadei verificate, cât și datei de depunere a contestației menționată mai sus în condițiile în

care prin nota explicativă dată în fața comisarilor Gărzii Fianciare la data de 28.08.2002, document anexat la dosarul contestației, administratorul S.C. P SRL., dna A.E., arată că **“nu exista contracte de prestari servicii pentru comercializarea marfurilor catre clientul, Iran L CO (comision) sau contracte de livrare marfa respectiv achizitie.”**

Aceste aspecte conduc la concluzia ca documentele prezentate de contestatoare in sustinerea contestatiei au fost intocmite **pro causa**, la o dată ulterioară întocmirii procesului-verbal de control și chiar formulării contestației motiv pentru care nu pot fi avute in vedere la solutionarea favorabila a cauzei.

In ceea ce privește fișa de informare a societății M Ltd., precum și referința nr.2674/P/Isle of Man emisă de Corporate Business Centre Ltd. din Londra, în care se face referire că începând cu data de 16.03.2002, beneficiarul societății M Ltd. este dl. M A, se retine ca nici acest document nu a fost prezentat organelor de control de către reprezentanții contestatoarei, cu ocazia verificărilor iar emitentul documentului nu este autoritatea fiscala din ISLE of Man.

Prin urmare acest document nu poate schimba concluzia organelor de solutionare a contestatiei, referitor la faptul că S.C. P S.R.L. și societatea M Ltd. sunt **întreprinderi asociate**.

Aceasta concluzie este sustinuta si de cele rezultate din nota explicativa data organelor de control de angajatul contestatoarei, F D, anexata la dosarul contestatiei, precum ca prin S.C. P S.R.L cu sediul in Romania se intocmeau documentele de export pe baza acreditivelor externe, se urmareau facturile externe de la furnizori pentru firma M Ltd si acreditivele deschise de M Ltd. catre furnizorii din Turcia si Bulgaria. De asemenea, aceasta convingere a organelor de solutionare a contestatiei este susinuta si de faptul ca in toate facturile externe emise de furnizorii din Turcia și Bulgaria pe seama M Ltd. este mentionat drept sediu al societăți rezidentă în Isle of Man, sediul din B...,care este de fapt adresa punctului de lucru al S.C. P S.R.L.

Prin urmare, avand in vedere cele prezentate, nu este relevant in solutionarea favorabila a cauzei nici Raportul de expertiza contabila intocmit de expertul numit de Directia generala de politie a municipiului B, intrucat concluziile acestuia s-au intemeiat in mare parte pe documentele mentionte mai sus care asa cum am aratat nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Sustinerea contestatoarei potrivit carora organele de control au interpretat gresit prevederile art.I pct.7 art.7 din OUG nr.217/1999 conform caruia, pentru veniturile provenite din exportul catre Iran L CO a bunurilor achizitionate de la M LTD , impozitul pe profit trebuia calculat pe baza unei cote de 5% pentru partea din profitul impozabil care

corespunde ponderii acestor venituri in volumul total al veniturilor si nu prin aplicarea cotei de 25% asa cum au procedat organele de control, este neintemeiata si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat potrivit art.7 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit, asa cum a fost modificat prin OUG nr.217/1999, beneficiaza de cota redusa de 5% numai contribuabilii “...care **au incasat printr-un cont bancar din Romania venituri in valuta din exportul bunurilor realizate** din activitatea proprie, direct sau prin contract de comision, precum si din prestari servicii...”.

Or in cazul in speta SC P SRL a incasat contravaloarea prestarilor de servicii inclusiv valoarea marfii achizitionate de la furnizori, **in afara tarii**, la Banca din Atena in baza liniilor de credit deschise in favoarea sa de catre clientul ITM - IRAN, nu printr-un cont bancar din Romania si nu a prezentat in sustinerea cauzei un contract de prestari servicii incheiat cu M LTD. Prin urmare, conform prevederilor legale mentionate, nu poate beneficia de cota redusa de impozit pe profit asa cum au stabilit si comisarii Garzii Financiare.

Constatarile expertului contabil, prezentate in raportul de expertiza contabila incheiat pentru cazul in speta, cu privire la faptul ca SC P SRL a incasat veniturile cuvenite in valuta, printr-un cont deschis la Banca Nationala a Greciei Sucursala Bucuresti, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatoarei de a i se impozita veniturile cu 5% si 6% intrucat acelasi expert recunoaste la pagina 11 din Raportul de expertiza, ca societatea a calculat si platit taxele datorate bugetului “**cu exceptia repatrierii valutei cuvenite**”.

Pe cale de consecinta, avand in vedere cele retinute, se va respinge contestatia SC P SRL ca neintemeiata pentru suma reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar.

Cu privire la majorarile si penalitatile de intarziere se retine ca aceste sume au fost legal calculate de organele de control si sunt datorate de societate in conformitate cu prevederile art.19 din OG nr.70/1994, republicata, privind impozitul pe profit cu modificarile si completarile ulterioare, art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si art.12 din OG nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

3.Referitor la impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente, dobanzi si penalitati accesorii acestui debit, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca pentru sumele platite de contestatoare pentru serviciile de transport international efectuate de firma S LTD. din Turcia se pot aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre

Romania si Turcia in conditiile in care persoana rezidenta a celuilalt stat nu a depus in termenul legal copia certificatului de rezidenta fiscala, tradusa si legalizata de un organ autorizat din Romania.

In fapt, SC P SRL a achitat suma echivalentul in lei, reprezentand contravaloarea facturilor externe privind transportul marfurilor din Turcia in Iran direct societatii transportatoare S.LTD cu sediul in Turcia, fara insa a retine impozitul pe venitul persoanei juridice nerezidente datorat bugetului de stat si fara a solicita prezentarea certificatului de rezidenta fiscala in termenul prevazut de legislatia in vigoare.

In drept, potrivit art.2 din Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente.

“(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile realizate din România se calculează, se reține și se varsă de către plătitorii de venituri prin aplicarea următoarelor cote de impozit:

[...]

d) 15% pentru veniturile plătite nerezidenților, provenind din transporturi internaționale aeriene, navale, rutiere și feroviare, cu următoarele mențiuni:

(i) impozitul se percepe numai de la beneficiarii de venit care au sediul conducerii efective în statele care impun veniturile similare obținute din acele state de către întreprinderile române de transport;

(ii) veniturile realizate din România de beneficiarii care au sediul conducerii efective în state care aplică companiilor române de transport o cotă de impozit mai redusă de 15% se vor impune cu cote de impozit la nivelul celor percepute de acele state;

[...]

(2) Impozitul reglementat prin prezenta ordonanță se calculează prin aplicarea cotelor menționate la art. 2 alin. (1) asupra veniturilor brute plătite nerezidenților, transformate în lei la cursul de schimb al pieței valutare, comunicat de Banca Națională a României, din ziua precedentă celei în care plătitorul de venit a efectuat ordonanțarea plății către nerezident.”

Prin OMF Nr. 635/ 2002 pentru aprobarea Precizărilor referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state se prevede la pct.II:

“ În legătură cu certificatul de rezidență fiscală

1. Beneficiarii veniturilor din România, persoane rezidente ale celuilalt stat contractant, vor depune anual la plătitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată de organul autorizat din România, în momentul plății venitului, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății acestuia. Copia legalizată de

pe certificatul de rezidență fiscală va fi contrasemnată și de persoana autorizată care a semnat documentul de plată a venitului la extern.

2. În cazul în care beneficiarul venitului, persoană rezidentă a celui alt stat contractant, nu prezintă originalul sau copia de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată, se aplică cotele de impozit prevăzute în Ordonanța Guvernului nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și persoane juridice nerezidente și nu cele stabilite prin convenție.”

Intrucat societatea contestatoare, in speta SC P SRL, platitoarea veniturilor catre persoana juridica nerezidenta - firma de transport S. LTD. din Turcia, nu a respectat prevederile actelor normative citate mai sus si nu prezinta nici un document eliberat de organele fiscale din Turcia care sa ateste ca veniturile similare obtinute din aceasta tara de companiile Romane de transport sunt impozitate cu o cota mai redusa de 15%, aceste venituri se impoziteaza cu cota de 15% conform art.2(d) din OG nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente.

In acelasi sens, s-a pronuntat pentru cazul in speta si Directia generala de politica si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat, prin adresa /30.03.2004.

Neexercitarea acestei obligatii legale este confirmata si de faptul ca, in sustinerea cauzei contestatoarea anexeaza la dosarul contestatiei certificatul de rezidenta fiscala netradus, nelegalizat si nevizat de persoana autorizata care a semnat documentul de plata a venitului la extern. Ulterior la solicitarea organelor de solutionare a contestatiei de a se traduce si legaliza documentele depuse la dosarul cauzei, contestatoarea depune un certificat de rezidenta ce are inscrisa data de 07.11.2002 ca data de depunere la Administratia finantelor publice, data tardiva termenului de efectuare a platii venitului catre societatea de transport din Turcia si tardiva fata de termenul prevazut de legislatia in vigoare pe perioada supusa controlului.

Prin urmare se retine ca organele de control au stabilit in mod temeinic faptul ca SC P SRL datoreaza bugetului de stat impozitul aferent venitului platit persoanei nerezidente S. LTD. din Turcia, contestatia societatii urmand a fi respinsa ca neintemaiata si pentru acest capat de cerere.

In raportul de expertiza contabila efectuat pentru cazul in speta la solicitarea organelor de politie si depus in sustinerea contestatiei se apreciaza in mod eronat la pag.8 ca, “Contravaloarea transportului achitat de SC P SRL firmei S.LTD. este **o cheltuiala** in acest caz si **nu este asimilat unui venit obtinut din Romania ...**” reglementat de OG nr.83/1998. Or, in aceasta situatie contravaloarea

transportului reprezinta o cheltuiala pentru persoana juridica din Romania si in acelasi timp un venit incasat din Romania de persoana juridica straina rezidenta a Turciei iar potrivit art. 12 (4) din OG nr. 70/1994 republicata asa cum a fost completata si modificata prin OUG nr.217/1999

“Persoanele juridice străine care nu desfășoară activități printr-un sediu permanent în România și persoanele fizice străine **plătesc, pentru veniturile brute realizate în România, impozit prin reținere la sursă conform legislației în vigoare.**

Potrivit legislației în vigoare respectiv OUG nr.83/1998 aceste venituri sunt reglementate de art.2(d) citat mai sus coroborat cu prevederile art.12(2) din același act normativ, care stipulează ca:

“(2) Pentru aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului **va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidență fiscală**, eliberat de organul fiscal din țara de rezidență, prin care să se ateste că este rezident al statului respectiv și că îi sunt aplicabile prevederile convenției de evitare a dublei impuneri.”, iar prin OMF 635/2002 este reglementat în mod expres termenul până la care trebuie prezentat certificatul de rezidență fiscală pentru a putea fi luat în considerare: “**...dar nu mai târziu de o luna calculata de la data platii acestuia.**”

Retinerile expertului contabil precum ca SC P SRL nu a calculat și reținut impozit pe sumele plătite transportatorului turc întrucât a avut în vedere prevederile art.8 din Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și Turcia ratificată prin Decretul nr.331/1996 care stipulează ca:

“**Beneficiile obținute de o întreprindere a unui stat contractant din exploatarea în trafic internațional a navelor, aeronavelor sau vehiculelor rutiere sunt impozitate numai în acel stat.**”, nu pot fi avute în vedere în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece certificatul de rezidență fiscală a fost înregistrat la organele fiscale pe data de 07.11.2002, cu mult timp peste data la care s-a efectuat plata transporturilor efectuate

Cu privire la dobanzile și penalitățile de întârziere, se reține că aceste sume au fost legal calculate de organele de control și sunt datorate de societate în conformitate cu prevederile art. 6(2) din OG nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente, și art.12 din OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, contestată urmand a fi respinsă ca neintemeiată și pentru această sumă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.22 și art.19 din OG nr.70/1994, republicată, privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, art.27 și art.24 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.2 și art.6(2) din OG

nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente, pct.II-1. și pct.II-2. din Anexa nr.1 la OMF nr.635/2002 pentru aprobarea precizarilor referitoare la aplicarea convențiilor de evitare a dublei impuneri, încheiate între România cu diverse state, art.12 din OG nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, coroborate cu art.9 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 13/2001, aprobată și completată prin Legea nr.506/2001, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiată a contestației formulată de SC P SRL .

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel în termen de 30 zile de la comunicare.