

Direcția Generală a Finanțelor Publice a fost sesizată de Administrația Finanțelor Publice prin Activitatea de Inspectie Fiscala, prin adresa nr.... înregistrată la D.G.F.P. sub nr...., cu privire la contestația formulată de **SOCIETATEA X** avand C.I.F. – RO 17229662 si sediul în Piatra Neamt, str.Orhei, bl.V2, sc.C, ap.22, jud.Neamț.

Contestația, înregistrată la Activitatea de Inspectie Fiscala Neamt sub nr. 68670/23.07.2008, a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala și are ca obiect:

- masura neadmiterii la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma de ...lei;
- impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei;
- majorarile de intarziere in suma de ...lei aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti.

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

**I. Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, motivand urmatoarele:**

**Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ...lei:**

-**suma de ...lei** reprezinta cheltuieli suportate de catre societate pe baza facturilor legal intocmite si achitate prin banca, emise de catre Y din Statele Unite ale Americii.

Pentru a realiza un portofoliu de clienti, **SOCIETATEA X**, avand ca obiect activitatea de comercializare a mobilierului din lemn, a apelat la firma Ydin Statele Unite ale Americii, specializata in asistenta in gasirea clientilor, cu care a incheiat un contract, lunar fiindu-i facturate serviciile prestate. Astfel societatea a avut un portofoliu de clienti compus din firmele Z,W care au primit marfa numai pe perioada colaborarii cu Y.

Valoarea facturilor emise de catre Y este diferita de la o luna la alta, in functie de volumul de marfa livrat catre clienti, calculul lunar al prestatilor ce trebuiau achitate catre Yfiind prezentat organului de inspectie fiscala.

-**suma de ...lei** reprezinta cheltuieli suportate de catre societate cu deplasarile in strainatate ale asociatului unic si administratorului.

Efectuarea cheltuielilor de deplasare este necesara avand in vedere ca obiectul principal de activitate al societatii este comercializarea mobilierului din lemn, iar vanzarea - cumpararea mobilierului implica deplasari la furnizori pentru

lansarea comenzilor, urmarirea productiei si asistenta tehnica, precum si mentinerea contactului permanent cu clientii.

**-suma de ...lei** reprezinta cheltuieli aferente facturilor legal intocmite de catre societatile Zoppi Stefano Italia si Mobilone Italia.

Prin intermediul acestor doua societati, cu care exista incheiate contracte de colaborare, SOCIETATEA X a intrat pe piata italiana de mobilier si si-a creat un portofoliu de clienti compus din BBC Brico Business.

**-suma de ...lei** a fost considerata in mod eronat la inspectia fiscala ca fiind „lipsa in gestiune, marfa degradata pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare”.

In realitate, factura respectiva ce contine mentiunea „discount probleme calitative”, se refera la o reducere de pret acordata unui client pentru diferite probleme de calitate reclamate.

Discount reprezinta reducere de pret si nu paguba rezultata in urma unor probleme de depozitare necorespunzatoare a marfii care au dus la degradarea ei si pentru care societatea nu era asigurata.

**Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei si majorarile de intarziere aferente acestuia in suma de ...lei:**

Firmele Y,Z,W sunt persoane juridice si nu persoane fizice cum a precizat organul de inspectie fiscala.Veniturile obtinute de catre acestea rezulta din diverse prestari de servicii efectuate catre SOCIETATEA X, iar, conform Codului fiscal, prestarile de servicii nu se impoziteaza prin stopaj la sursa.

In realitate a avut loc o operatiune triumphiulara, in sensul ca SOCIETATEA X primea comenzi de la cei trei intermediari, marfa livrandu-se clientului lor. In acest sens, exista comenzile clientilor nostri in care este specificat si destinatarul marfii.

**II. Prin Decizia de impunere nr....privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala avand la baza Raportul de inspectie fiscala nr....**, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice nu au admis la deducere la calculul profitului impozabil cheltuielile in suma totala de ...lei si au stabilit in sarcina societatii suplimentar un impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei la care au fost calculate majorari de intarziere aferente in suma de ...lei.

**Referitor la cheltuielile nedeductibile in suma de ...lei, la capitolul 2.1.2. “Motivul de fapt” se precizeaza ca:**

-au fost deduse cheltuieli cu servicii prestate de diverse persoane fizice si juridice fara a justifica prestarea de servicii;

-s-au inregistrat cheltuieli de deplasare fara a prezenta la control documente justificative;

-au fost deduse cheltuieli cu bunurile degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare.

La capitolul 2.1.3. "Temeiul in drept" sunt stipulate prevederile art.21 alin. (4) lit.c), e) si m) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precum si ale

punctului 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G.nr.44/2004.

Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei si majorarile de intarziere aferente acestuia in suma de ...lei, la capitolul 2.1.2. "Motivul de fapt", se precizeaza:

-societatea a achitat in perioada 11.02.2005 – 31.12.2007, catre diverse persoane fizice si juridice din Italia si SUA suma de ...lei (echivalentul a ...euro), reprezentand contravaloare diverse prestari de servicii efectuate catre SOCIETATEA X, fara a inregistra, declara si achita impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si fara a prezenta la control certificatul de rezidenta fiscala;

-neplata in termenul legal a impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti.

La capitolul 2.1.3. "Temeiul in drept" sunt invocate prevederile art.116 alin. (2) lit.c), art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.120 alin. (1) din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Potrivit **Raportului de inspectie fiscala nr....**, pentru perioada verificata (11.02.2005 – 31.12.2007) s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar in suma de 83.043 lei, provenind, printre altele din **neadmiterea la deducere a cheltuielilor in suma de ...lei**, respectiv:

**-neadmiterea la deducere in anul 2005 a sumei de ...lei, in anul 2006 a sumei de ...lei si in anul 2007 a sumei de ...lei** (conform anexei nr.2 la raport) reprezentand contravaloare comision achitat de societate catre firma Y din Statele Unite ale Americii, Z – Italia si firma W - Italia pentru prestarea de servicii constand in „promovarea de marketing si servicii clienti, cum ar fi negocierea pretului, gasirea distribuitorilor autorizati, coordonare intre clienti, planuirea promovarii”, asa cum este specificat in contractele incheiate in data de 01.03.2005, data de 05.11.2007 si data de 01.11.2007, fara a se justifica prestarea de servicii.

Au fost incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 si pct.48 din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca la inspectia fiscala au fost prezentate contracte care nu cuprind date referitoare la termenele de executie a serviciilor si nici nu au fost anexate documentele prin care prestatorul dovedeste realizarea lor efectiva, rapoarte de lucru, studii de marketing, clientii cu care s-au efectuat eventualele negocieri de pret, contractele cu distribuitorii autorizati, etc;

**-neadmiterea la deducere in anul 2005 a sumei de ...lei, in anul 2006 a sumei de ... lei si in anul 2007 a sumei de ... lei** (conform anexei nr.1 la raport) reprezentand cheltuieli cu deplasarea in strainatate pentru care societatea nu a prezentat documente justificative, calculul diurnei persoanelor pentru care s-a suportat cheltuiala, motivul deplasarii, incalcandu-se prevederile art.21 alin.(2) lit.e) si alin.(3) lit.b) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare;

**-neadmiterea la deducere in anul 2006 a sumei de ...lei** reprezentand venituri stornate aferente facturii fiscale nr.... emisa de SOCIETATEA X, cu mentiunea „discount probleme calitative”, fiind incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora nu

sunt deductibile „cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau a activelor corporale constatate lipsa din gestiune sau degradate, neimputabile, pentru care nu au fost incheiate contracte de asigurare”;

**-neadmiterea la deducere in anul 2007 a sumei de ... lei** (anexa nr.2 la raport) reprezentand cheltuieli cu diverse servicii facturate societatii (servicii hoteliere, transport avion, excursie Bali - Indonezia, Singapore, Hong Kong), ce nu sunt destinate realizarii de venituri impozabile, incalcanandu-se prevederile art. 21 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

**Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei si majorarile de intarziere aferente acestuia in suma de ...lei**, prin Raportul de inspectie fiscala nr.... se precizeaza ca in conformitate cu prevederile art.118 alin.(2) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare si ale punctului 13 din H.G. nr.44/2004, nerezidentul, beneficiar al veniturilor din Romania, trebuie sa justifice in Romania dreptul de a beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri, prin prezentarea certificatului de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea competenta fiscala din statul respectiv. In cazul cand prezinta un alt document prin care se atesta rezidenta fiscala, acest document va fi vizat de organul fiscal al statului sau de rezidenta.

Intrucat societatea nu a prezentat la inspectia fiscala documente din care sa rezulte rezidenta fiscala si nu a inregistrat, declarat si achitat, conform prevederilor art.116 alin.(1) din Codul fiscal, impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, la inspectia fiscala s-a procedat la calculul acestuia pornindu-se de la sumele nete achitate prin reconstituirea bazei impozabile, avand in vedere ca impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti este un impozit final cu retinere la sursa.

In consecinta, impozitul datorat pentru anii 2005, 2006 si 2007, avand in vedere prevederile art.116 alin.(2) lit.c) din Codul fiscal, este de ...lei, pentru care au fost calculate in timpul inspectiei fiscale majorari de intarziere aferente in suma de ...lei (conform anexei nr.7 la raport).

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

1. Referitor la cheltuielile cu serviciile prestate de diverse persoane fizice si juridice nerezidente in suma totala de ... lei

**Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca cheltuielile cu prestarile de servicii facturate de diverse persoane fizice si juridice nerezidente sunt deductibile fiscal, in conditiile in care societatea contestatoare nu probeaza cu documente prestarea efectiva si necesitatea acestor servicii si prezinta contracte de prestari servicii care nu cuprind toate datele prevazute de lege.**

### **In fapt,**

In perioada 2005 – 2007 SOCIETATEA X a inregistrat in evidenta contabila si a dedus cheltuieli cu comisiunile achitate de societate catre firma Ydin Statele Unite ale Americii, Z – Italia si firma W - Italia.

Potrivit contractelor incheiate in data de 01.03.2005, data de 03.01.2006 si data de 01.11.2007 cu persoanele juridice nerezidente si persoana fizica nerezidenta mentionate anterior, anexate in xerocopie la dosarul cauzei, serviciile prestate de furnizorii externi au constat in promovarea de marketing si servicii clienti, cum ar fi negocierea pretului, gasirea distribuitorilor autorizati, coordonare intre clienti, planificarea promovarii.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere acestor cheltuieli la calculul profitului impozabil, intrucat au fost incalcate prevederile art. 21 alin.(4) lit.m) din Legea nr.571/2003 si pct.48 din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in sensul ca la inspectia fiscala au fost prezentate contracte care nu cuprind date referitoare la termenele de executie a serviciilor si nici nu au fost anexate documentele prin care prestatorul dovedeste realizarea lor efectiva, respectiv rapoarte de lucru, studii de marketing, clientii cu care s-au efectuat eventualele negocieri de pret, contractele cu distribuitorii autorizati, etc.

SOCIETATEA X sustine ca serviciile efectuate de prestatorii externi sus mentionati au servit la realizarea unui portofoliu de clienti si la intrarea societatii pe piata italiana de mobilier.

### **In drept,**

Potrivit art.21 alin.4 lit.m) din Legea nr.571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil,

*“cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;”*

In conformitate cu prevederile pct.48 al titlului II din H.G.nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“ Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii **trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:***

*- **serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și tarifele percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului; prestarea efectivă a serviciilor se justifică prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;***

*- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.”*

Fata de prevederile legale mentionate anterior, retinem ca deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii este conditionata de prestarea efectiva a acestora printr-un **contract scris care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, serviciile prestate, tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului**. Totodata prestarea efectiva a serviciilor trebuie justificata prin **documente emise in executarea serviciilor care sa justifice prestarea acestora, respectiv situatii de lucrari, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare**.

Mai mult, in vederea acordarii deductibilitatii cheltuielilor cu prestarile de servicii, conditiile cumulative impuse de legiuitor sunt imperative, prin folosirea sintagmei **“trebuie indeplinite cumulativ”**, ceea ce inseamna ca in lipsa documentelor doveditoare si a incheierii unor contracte de prestari servicii detaliate, astfel cum precizeaza actul normativ, legiuitorul a inteles sa nu acorde deductibilitate fiscala pentru astfel de cheltuieli.

S-a retinut ca societatea contestatara a prezentat in xerocopie contractele incheiate in data de 01.03.2005, data de 03.01.2006 si data de 01.11.2007 cu firma Ydin Statele Unite ale Americii, Z – Italia si firma W - Italia, fara ca din cuprinsul acestora sa reiasa concret natura prestatiilor contractate, cuantificarea acestora, termenele la care se analizeaza rezultatele si eficienta serviciilor prestate, tarifele negociate si acceptate de parti, elemente absolut necesare pentru justa comensurare a serviciilor prestate, in vederea facturarii si achitarii acestora de catre beneficiar.

Realitatea acestor prestari de servicii nu a putut fi verificata, neexistand documente prin care sa se confirme si sa se constate efectuarea serviciilor, facturile fiind acceptate la plata fara o documentatie de control corespunzatoare.

Referitor la mentiunea petentei cu privire la faptul ca „ *societatea a avut un portofoliu de clienti (...) care a primit marfa numai pe perioada colaborarii cu Y*”, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta ca acest lucru a fost posibil si s-a petrecut ca urmare a colaborarii cu firma Y. Societatea contestatara nu a prezentat in sustinere documente din care sa rezulte prestarea efectiva a serviciilor respective, nu a probat ca cheltuielile in suma totala de ... lei sunt aferente veniturilor obtinute, pe baza de documente care sa ateste punerea in executare a contractelor si care sa cuprinda natura si continutul operatiunilor patrimoniale, precum si efectele obtinute ca urmare a realizarii unor astfel de cheltuieli, potrivit prevederilor legale.

Prin urmare, se retine faptul ca organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in **suma de ... lei**, intrucat societatea nu justifica cu documente potrivit legii prestarea serviciilor, iar contractele prezentate nu cuprind toate datele de identificare si cuantificare a serviciilor, fapt pentru care **contestatia formulata de SOCIETATEA X pentru acest capat de cerere se va respinge ca neintemeiata**.

2. Referitor la cheltuielile cu deplasările în suma totală de ...lei și cheltuielile cu diverse servicii facturate societății în suma de ...lei

**Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca masura organelor de inspectie fiscala privind neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor în suma de ...lei este legala, în conditiile în care societatea contestatoare nu aduce argumente și documente care sa combata constatarile organului de inspectie fiscala din Raportul de inspectie fiscala nr....din data de 05.06.2008.**

**In fapt,**

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr...., SOCIETATEA X deduce la calculul profitului impozabil urmatoarele cheltuieli considerate la control nedeductibile fiscal:

- în perioada 2005 – 2007, societatea înregistreaza cheltuieli cu deplasarea în strainatate în suma de ...lei ( conform anexei nr.1 la raport ) pentru care însa, în timpul inspectiei fiscale, nu a prezentat documente justificative, calculul diurnei persoanelor pentru care s-a suportat cheltuiala, motivul deplasării, încalcându-se prevederile art.21 alin.(2) lit.e) și alin.(3) lit.b) din Legea nr.571/2003, cu modificarile și completarile ulterioare.

- în anul 2007, societatea deduce cheltuieli în suma de ...lei reprezentând cheltuieli cu diverse servicii facturate acesteia ( conform anexei nr.2 la raport ), respectiv servicii hoteliere, transport avion, excursie Bali – Indonezia, Singapore, Hong Kong, care nu sunt destinate realizării de venituri impozabile, încalcându-se prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003, cu modificarile și completarile ulterioare.

Petenta contesta masura organelor de inspectie fiscala privind neadmiterea la deducere a cheltuielilor în suma totală de ...lei (...lei + ...lei) motivând ca acestea reprezinta cheltuieli cu deplasările în strainatate ale asociatului unic și administratorului societății efectuate în vederea realizării obiectului de activitate al societății, respectiv comercializarea mobilierului din lemn.

**In drept,**

Articolul 21 alin.(1) și (2) lit. e), alin.(3) lit.b) și alin.(4) lit.f) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile și completarile ulterioare, aplicabil în anii 2005 și 2006, precizeaza:

*“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate **cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.*

*(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:*

*e) **cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate efectuate de către salariați și administratori, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți;***

*(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice, în cazul în care contribuabilul realizează profit în exercițiul curent și/sau din anii precedenți. Cheltuielile de transport, cazare și indemnizația acordată salariaților, în cazul contribuabilului care realizează pierdere în exercițiul curent și/sau din anii precedenți, sunt limitate la nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;”*

*(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;”*

Incepand cu 01.01.2007, art.21 alin.(1) si (2) lit. e), alin.(3) lit.b) si alin.(4) lit.f) din Codul fiscal, astfel cum a fost modificat prin Legea nr.343/2006, prevede:

*“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai **cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile**, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.*

*(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:*

*e) cheltuielile de transport și cazare în țară și în străinătate, efectuate de către salariați și administratori;*

*(3) Următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată:*

*b) suma cheltuielilor cu indemnizația de deplasare acordată salariaților pentru deplasări în România și în străinătate, în limita a de 2,5 ori nivelul legal stabilit pentru instituțiile publice;*

*(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;”*

Totodata, la pct.27 din H.G.nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, se mentioneaza:

*“ Calitatea de administrator rezultă din actul constitutiv al contribuabilului sau contractul de administrare/mandat. În sensul art.21 alin. (2) lit. e) din Codul fiscal, persoanele fizice asimilate salariaților cuprind și:*

*a) directorii care își desfășoară activitatea în baza contractului de mandat, potrivit legii;*

*b) persoanele fizice rezidente și/sau nerezidente detașate, potrivit legii, în situația în care contribuabilul suportă drepturile legale cuvenite acestora.”*

La art.294 din Legea nr.53/2003 privind Codul muncii se precizeaza:

*“În sensul prezentului cod, prin salariați cu funcție de conducere se înțelege administratorii-salariați, inclusiv președintele consiliului de administrație dacă este și salariat, directorii generali și directorii, directorii generali adjuncți și directorii adjuncți, șefii compartimentelor de muncă - divizii, departamente, secții, ateliere, servicii, birouri -, precum și asimilații lor stabiliți potrivit legii sau prin contractele colective de muncă ori, după caz, prin regulamentul intern.”*



Fata de textele de lege sus citate, se retine ca legiuitorul accepta deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu cazarea si transportul in tara si strainatate numai in cazul in care acestea au drept beneficiar o persoana care are calitatea de salariat sau administrator al contribuabilului, iar in ceea ce priveste deductibilitatea cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare, aceasta se accepta numai in cazul in care este acordata personalului salariat.

Legat de calitatea de salariat sau administrator a persoanelor pentru care s-au efectuat aceste cheltuieli, se retine ca prin contestatia formulata si prin completarea la aceasta depusa cu adresa nr.... inregistrata la D.G.F.P. Neamt sub nr...., SOCIETATEA X nu aduce niciun argument care sa infirme constatarea organelor de inspectie fiscala, in sensul ca nu prezinta contracte de munca sau inregistrari la Registrul Comertului care sa vizeze persoanele respective.

Mai mult decat atat, petenta nu prezinta nici organelor de inspectie fiscala si nici organului de solutionare a contestatiei ordinele de deplasare completate si stampilate la rubricile privind locul deplasarii, note de plata, deconturi de cheltuieli sau referate de justificare a necesitatii si realitatii efectuării acestor cheltuieli.

*Petenta nu probeaza in niciun fel interesul de serviciu al deplasarii, legatura acestora cu obiectul de activitate si veniturile societatii, nu demonstreaza calitatea persoanelor care au efectuat deplasările respective si nu dovedeste efectuarea cheltuielilor in suma de ...lei în scopul realizării de venituri impozabile.*

Prin urmare, societatea nu face dovada ca cheltuielile de deplasare au fost efectuate de catre administratorul sau salariatii societatii, astfel incat fata de prevederile legale sus mentionate, organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca cheltuielile **in suma de ...lei** nu sunt efectuate in scopul realizarii veniturilor, fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil pe perioada 2005 – 2007, motiv pentru care **se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere.**

3. Referitor la suma de ...lei reprezentand venituri stornate cu mentiunea “discount probleme calitative”

**Cauza supusa solutionarii este daca Directia Generala a Finantelor Publice Neamt se poate pronunta cu privire la deductibilitatea sumei de ...lei, in conditiile in care contestatia privind acest capat de cerere nu este motivata.**

**In fapt,**

Prin Raportul de inspectie fiscala nr.... se precizeaza ca suma de ...lei reprezinta venituri stornate aferente facturii fiscale nr.9145114/31.07.2006 emisa de SOCIETATEA X pentru firma B din Italia, cu mentiunea "discount probleme calitative", fiind incalcate prevederile art.21 alin.(4) lit.c) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Petenta precizeaza ca mentiunea inregistrata pe factura "discount probleme calitative" se refera la o reducere de pret pe care aceasta a acordat-o clientului pentru diferite probleme de calitate reclamate.

Referitor la forma si continutul contestatiei, in conformitate cu prevederile art. 206 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala,

*"Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*(...)*

*c) motivele de fapt și de drept;*

***d) dovezile pe care se întemeiază;***

*(...)*

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

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

coroborate cu pct.12.1 lit.b din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G.nr.92/2003, republicata, care prevede referitor la solutiile asupra contestatiei ca aceasta este:

***" a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat."***

Fata de cele prezentate in fapt si in drept se retin urmatoarele:

In contestatia formulata, petenta precizeaza ca mentiunea inregistrata pe factura "discount probleme calitative" se refera la o reducere de pret pe care aceasta a acordat-o clientului pentru diferite probleme de calitate reclamate, inasa nu prezinta documente din care sa rezulte ca beneficiarul a refuzat plata facturii emise initial pe considerentul unor refuzuri privind calitatea marfurilor livrate, respectiv un contract incheiat cu clientul in care se stipuleaza conditiile in care acesta este indreptatit la exprimarea unui refuz in legatura cu marfurile livrate si pretul la care urmeaza sa fie livrate acestea.

Avand in vedere cele precizate mai sus, si tinand seama de faptul ca societatea contestatoare nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatarile organelor de inspectie fiscala, **se va respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente, contestatia formulata de SOCIETATEA X pentru**

**suma de ...lei reprezentand cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil.**

4. Referitor la impozitul pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ...lei si majorarile de intarziere aferente acestuia in suma de ...lei

**Prin cauza supusa solutionarii, Directia Generala a Finantelor Publice Neamt este investita sa se pronunte daca masura organelor de inspectie fiscala privind stabilirea in sarcina SOCIETATEA X a impozitului pe venitul persoanelor nerezidente in suma de ...lei este legala.**

**In fapt,**

Potrivit Raportului de inspectie fiscala nr...., organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 11.02.2005 – 31.12.2007, societatea a achitat catre diverse persoane fizice si juridice din Italia (Z,W) si S.U.A. (Y) suma totala de ...lei reprezentand contravaloare prestari servicii, conform anexei nr.6 la raport.

Intrucat nu au fost respectate prevederile art.118 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si ale pct.13 din H.G.nr.44/2004, referitoare la prezentarea de catre persoana nerezidenta beneficiara a veniturilor din Romania a certificatului de rezidenta fiscala in vederea aplicarii Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si statul sau de rezidenta, organele de inspectie fiscala au procedat la aplicarea prevederilor art.116 alin.(1) din Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, stabilind in sarcina societatii un impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma totala de ...lei, prin aplicarea cotei de 15%, respectiv 16% asupra veniturilor brute achitate nerezidentilor, conform art.116 alin. (2) lit.c) din acelasi act normativ.

Petenta contesta impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma totala de ...lei, precum si majorarile de intarziere aferente in suma de ...lei, motivand ca persoanele care au obtinut veniturile din prestarile de servicii efectuate sunt persoane juridice si nu persoane fizice, ca potrivit Codului fiscal, “ *prestarile de servicii nu se impoziteaza prin stopaj la sursa*” si ca operatiunile efectuate de SOCIETATEA X “*reprezinta de fapt o livrare triumphiulara prin care noi livram marfa direct la clientul final*”.

**In drept,**

Potrivit art.7 din Codul fiscal, **termenul de nerezident** are urmatoarea semnificatie: “ **orice persoană juridică străină și orice persoană fizică nerezidentă**”.

Impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți este reglementat de Titlul V al Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede:

-la art.113

**“Nerezidenții care obțin venituri impozabile din România au obligația de a plăti impozit conform prezentului capitol și sunt denumiți în continuare contribuabili.”**

-la art.114

**“Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.”**

-la art.115

**“Venituri impozabile obținute din România**

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

**i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanță din orice domeniu, dacă aceste venituri sunt obținute de la un rezident sau dacă veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent în România;”**

Referitor la reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți, art.116 din același act normativ stipulează:

**“(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.**

**(2) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:”**

-pentru anii 2005 și 2006, cota este de 15% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art.115;

-pentru anul 2007, cota este de **16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România**, așa cum sunt enumerate la art.115.

Mai departe art.116 al aceluși act normativ, precizează:

- la alin.(3)

**“În înțelesul alin. (2), venitul brut este venitul care ar fi fost plătit unui nerezident, dacă impozitul nu ar fi fost reținut din venitul plătit nerezidentului.”**

- la alin.(6)

**“Pentru orice venit impozitul ce trebuie reținut, în conformitate cu prezentul capitol, este impozit final.”**

În temeiul acestor prevederi legale se reține că veniturile realizate din România de către persoanele fizice și juridice Z,W și firma Y din S.U.A. se impozitează cu 15% (în anii 2005 și 2006), respectiv 16% (în anul 2007), impozit care se reține în momentul plății veniturii.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei cu privire la faptul că veniturile din prestările de servicii au fost obținute de persoane juridice și nu de persoane fizice, întrucât noțiunea de persoană nerezidentă se referă atât la persoanele fizice cât și la persoanele juridice.

Referitor la motivatia contestatarei cu privire la faptul ca “ *prestarile de servicii nu se impoziteaza prin stopaj la sursa*”, aceasta nu are sustinere legala si nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, avand in vedere ca potrivit art.115 alin.(6), pentru orice venit obtinut din Romania de nerezidenti, **impozitul retinut conform titlului V al Codului fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri si este impozit final.**

In ceea ce priveste mentiunea petentei cu privire la faptul ca operatiunile efectuate de SOCIETATEA X “*reprezinta de fapt o livrare triumghiulara prin care noi livram marfa direct la clientul final*”, precizam ca **impozitul pe veniturile obtinute din Romania de persoanele nerezidente a fost calculat asupra veniturilor brute obtinute de persoanele fizice si juridice cu care SOCIETATEA X a incheiat contracte de prestari servicii si acesta nu are nicio legatura cu livrarile de marfuri efectuate de societate.**

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si documentele aflate la dosarul cauzei, se retine ca pentru sumele platite de SOCIETATEA X persoanelor nerezidente, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit un impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in **suma totala de ...lei, urmand a se respinge ca neintemeiata contestatia petentei pentru acest capat de cerere.**

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

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

#### **D E C I D E :**

Respingerea ca neintemeiata si nesustinuta cu documente a contestatiei formulate de **SOCIETATEA X** impotriva:

- masurii privind neadmiterea la deducere la calculul profitului impozabil a cheltuielilor in suma de ...lei;
- impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ...lei;
- majorarilor de intarziere in suma de ...lei aferente impozitului pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti,

stabilite prin Decizia de impunere nr. ...privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite in urma inspectiei fiscale emisa de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice.

Prezenta decizie de solutionare a contestatiei poate fi atacata la Tribunalul Neamt in termen de 6 luni de la data comunicarii.