

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L.**

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. și a procedat la soluționarea contestației, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. încheiată de către organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală și solicită anularea în parte a respectivei decizii în ceea ce privește obligația de plată a sumei de lei cu titlu de impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți cu majorări de întârziere și penalități în valoare de lei, a sumei de lei cu titlu de impozit pe profit pe anul 2006 cu majorări de întârziere și dobânzi în suma de lei, a sumei de lei cu titlu de impozit pe profit pe anul 2007 cu majorări și dobânzi de întârziere în suma de ... lei și a sumei de lei cu titlu de taxă pe valoarea adăugată suplimentară cu majorări și dobânzi aferente în suma de lei precum și anularea în parte a raportului de inspecție fiscală întocmit în data de în baza căruia s-au constatat obligațiile de plată suplimentare.

Referitor la capatul de cerere din contestația formulată de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. încheiat la data de de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală aparținând Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, s-au reținut următoarele:

În drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) și art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifică baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87.[...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]”

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta

constatarile inspectiei, din punct de vedere faptic si legal.

(2) Daca, ca urmare a inspectiei, se modifica baza de impunere, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. In cazul in care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi comunicat in scris contribuabilului.[...]

Norme metodologice:

106.1. Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat intr-un raport de inspectie fiscala.

106.2. La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de cate ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusive cu ocazia controalelor inopinate si/sau incrucisate si orice alte acte.

106.3. Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

106.4. Modelul si continutul raportului privind rezultatul inspectiei fiscale se aproba prin ordin al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala.”

Competenta de solutionare conferita de art. 205 si urmatoarele din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, este limitata astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Impotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere si impozitul, taxa sau contributiile stabilite prin decizie de impunere se contesta numai împreuna.

(4) Pot fi contestate în conditiile alin. (3) si deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contributiile sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) In cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestatia se poate depune de orice persoana care participa la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat intr-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii.”.

Având în vedere ca raportul de inspectie fiscala pe care petenta îl contesta este raportul în care au fost prezentate constatarile inspectiei, din punct de vedere faptic si legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozitiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Arad se va pronunta asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisa în baza raportului de inspectie fiscala, în situatia în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" se precizeaza expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexeaza Raportul de inspectie fiscala care, împreuna cu anexele, contine pagini. In conformitate cu art. 175 si art. 177 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, împotriva sumelor de plata si sau aprobate la rambursare se poate face contestatie, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sanctiunea decaderii. Prezenta reprezinta titlu de creanta.”

In conditiile în care Decizia de impunere este titlu de creanta care devine executoriu, aceasta fiind opozabila petentei si aceasta fiind cea care produce efecte fata de petenta, si nu raportul de inspectie fiscala în care doar sunt consemnate constatarile inspectiei fiscale, pentru capatul de cerere privind contestatia formulata de S.C. X S.R.L. împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. încheiat în data de....., contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

Referitor la contestatia formulata de petenta împotriva Deciziei de impunere privind

obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad, s-au retinut urmatoarele:

Societatea comerciala X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.încheiata de catre organele de control din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad - Activitatea de Inspectie Fiscala si solicita anulara in parte a respectivei decizii in ceea ce privește obligația de plata a sumei delei cu titlu de impozit pe veniturile obținute in România de nerezidenți cu majorări de întârziere si penalitati in valoare delei, a sumei de ...lei cu titlu de impozit pe profit pe anul 2006 cu majorări de întârziere si dobânzi in suma delei, a sumei delei cu titlu de impozit pe profit pe anul 2007 cu majorări si dobânzi de întârziere in suma de ... lei si a sumei de ...lei cu titlu de taxa pe valoarea adăugata suplimentara cu majorări si dobânzi aferente in suma de ... lei.

Contestația a fost depusa în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestația a fost semnata de administratorul societatii petente, dl. ... si stampilata cu ștampila societatii, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind îndeplinita procedura de forma, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Societatea comerciala X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.încheiata de către inspectori din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Arad - Activitatea de Inspectie Fiscala, invocând in susținerea contestației urmatoarele motive :

- referitor la obligația de plata a sumei delei cu titlu de impozit pe veniturile obținute in România de nerezidenți cu majorările de întârziere si penalitățile in valoare delei societatea susține ca, in data des-a achitat cu declarația externa nr. către partenerul extern S.C. A S.R.L. suma delei reprezentand servicii de know- how, asistenta in domeniul agricol pentru care nu a achitat impozitul datorat pe motivul ca, existând o convenție de evitare a dublei impuneri cu fostele state membre ale Republicii Federative Iugoslavia, in conformitate cu dispozițiile pct. 12 alin. 1 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, prevederile acesteia au prioritate astfel incat având in vedere împrejurarea ca s-a depus de către partenerul extern in termenul de prescripție dovada rezidentei fiscale in original, considera ca in mod nelegal si neîntemeiat s-a apreciat de către organele fiscale in raportul de inspectie fiscala ca nu respecta prevederile art. 118 al. 2 Cod Fiscal;

Petenta afirma ca, deși a prezentat organelor fiscale originalul celor doua documente, emise de catre Ministerul Finantelor a Republicii Serbia – Direcția de plata a impozitelor, respectiv actul de luare in evidenta ca plătitor de taxa pe valoarea adăugata începând cu anul 2005 si certificatul de atestare a plății tuturor impozitelor si taxelor de la data luării in evidenta si pana la data de 25.10.2007, s-a considerat ca aceste documente nu certifica rezidenta fiscala;

Petenta contesta si modul de calcul a sumei de lei cu titlu de impozit pe veniturile obținute in România de nerezidenți in sensul ca s-a aplicat din eroare cota de 16% si nu 15% cum prevede art. 116 alin. 2 lit. c) Cod fiscal;

- in legătura cu obligația de plata a sumei de lei cu titlu de impozit pe profit pe anul 2006 cu majorările de întârziere si dobânzi in suma de lei, petenta afirma ca in cursul lunii noiembrie 2006 a achiziționat un mijloc fix (tractor) pentru care a dedus din punct de vedere fiscal cheltuieli de amortizare in cuantum de 20% insa organele de control au considerat ca aceasta facilitate fiscala nu mai era in vigoare la data achiziționării mijlocului fix;

Petenta susține ca in cuprinsul art. 24 pct. 12 Cod fiscal precum si a oricăror acte normative de modificare nu este prevăzuta nici o abrogare expresa a facilitații fiscale arătate iar întrucât Codul fiscal fiind aprobat prin lege organica, o prevedere a acestuia nu poate fi abrogata decât in mod

expres printr-o lege organica;

- referitor la obligația de plata a sumei de lei cu titlu de impozit pe profit pe anul 2007 cu majorări și dobânzi de întârziere în suma de ... lei și a sumei de ... lei cu titlu de taxa pe valoarea adăugată suplimentară cu majorări și dobânzi aferente în suma de ... lei, ambele având aceeași bază de impozitare, petenta arată că în cursul lunii septembrie 2007 s-a operat prelucrarea unei cantități de kg grâu consum în kg grâu samantă, cantitatea rămasă fiind rebuturi și pierderi tehnologice așa după cum reiese din procesul verbal încheiat în data de 08.09.2007 și din fișa de magazie întocmită cu prilejul efectuării acestei operațiuni astfel încât acesta este motivul pentru care nu s-a întocmit avizul de însoțire a mărfii de care fac vorbire organele de control.

Prin urmare, neexistând nici un venit, petenta susține că în mod nelegal și neîntemeiat s-a calculat obligația de plata a impozitului pe profit și taxa pe valoarea adăugată cu obligațiile accesorii aferente, din acest motiv decizia de impunere impunându-se a fi anulată.

II. Verificarea societății petente a avut ca obiectiv modul de constituire, declarare și înregistrare a obligațiilor față de bugetul general consolidat al statului și a cuprins perioada 01.01.2005 – 30.06.2008 în ceea ce privește impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente și taxa pe valoarea adăugată și perioada 01.01.2005 – 31.12.2007 în ceea ce privește impozitul pe profit.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- în ceea ce privește impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, s-a constatat înregistrarea în evidența contabilă a societății a facturii externe nr.emisa de SC A SRL în valoare delei (..... \$) înregistrată în jurnalul lunii iunie 2005 reprezentând prestări de servicii impozabile efectuate de nerezidenți pe teritoriul României iar plata acestei facturi s-a făcut în baza declarației de plată externă nr.....

În conformitate cu prevederile art. 116 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, societatea petenta avea obligația de a calcula, reține și vira la bugetul de stat impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute în România în condițiile în care nu deține certificatul de rezidență fiscală al prestatorului, valabil în vederea aplicării prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri.

La solicitarea organelor de control, S.C. X S.R.L. a prezentat o adeverință legalizată și tradusă în limba română emisă de Republica Serbia, Ministerul Finanțelor, Direcția de plată a impozitelor care atestă faptul că societatea a plătit toate impozitele și contribuțiile până la data eliberării adeverinței precum și o adeverință de luare în evidență pentru taxa pe valoarea adăugată, documente care nu îndeplinesc prevederile art. 118 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 respectiv condițiile Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 2/19.09.2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri, impozit pe venit și probleme de procedură fiscală.

În aceste condiții, organele de control au procedat la aplicarea cotei de 15% conform prevederilor art. 116 alin. 2 lit. C) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și au stabilit un debit în suma delei iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere în suma delei și penalități de întârziere în suma de lei.

- societatea și-a dedus din punct de vedere fiscal cheltuieli suplimentare de amortizare în cuantum de 20% pentru un mijloc fix (tractor) achiziționat în cursul lunii noiembrie 2006 la valoarea totală delei deși la data achiziției nu mai era în vigoare această facilitate fiscală, motiv pentru care organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat de societate, rezultând suma delei impozit pe profit suplimentar șilei majorări de întârziere aferente;

- urmare verificării efectuate s-a constatat lipsa Avizului de însoțire a mărfii nr.care face parte din blocul de avize nr....., acest aviz neputând fi prezentat de către societate în nici un exemplar iar conform Fișei de magazie pentru produsul „grâu” s-a constatat ieșirea din gestiune a

cantității dekg grâu consum la data de 31.10.2007 la prețul de 0,61 lei/kg fara a se înregistra in mod corespunzător venitul aferent.

In condițiile in care la solicitarea organelor de control nu s-au prezentat cele trei exemplare ale avizului nr.s-a considerat de către acestea ca aceasta cantitate eliberata din magazie (.....kg grâu) a făcut obiectul expedierii cu avizul de însoțire care nu poate fi prezentat si a fost stabilit un venit neînregistrat in contabilitate in suma delei la care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar.

Urmare recalculării impozitului pe profit datorat pentru anul 2007 a rezultat un debit suplimentar stabilit in sarcina societatii in suma delei calculat prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere in suma de lei.

De asemenea, organele de control au stabilit un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata suplimentara in suma delei aferenta veniturilor suplimentare in suma delei iar pentru neplata la termen a acestuia au fost calculate majorări de întârziere in suma de lei.

III. Având în vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de societatea petenta în raport de constatările organelor de inspecție fiscala si prevederile dispozițiilor legale aplicabile in speța, se retine ca Ministerul Economiei si Finanelor prin Direcția Generala a Finanelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța daca în mod corect si legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscala din cadrul Direcției Generale a Finantelor Publice a județului Arad au stabilit ca societatea petenta datoreaza suma totala delei reprezentandlei impozit pe veniturile obținute in România de nerezidenți cu majorări de întârziere si penalitati in valoare delei,lei impozit pe profit pe anul 2006 cu majorări de întârziere si dobânzi in suma delei,lei impozit pe profit pe anul 2007 cu majorări si dobânzi de întârziere in suma de lei silei taxa pe valoarea adăugata suplimentara cu majorări si dobânzi aferente in suma de lei.

1). In legătura cu capătul de cerere privind suma totala delei reprezentandlei impozit pe veniturile obținute in România de nerezidenți si lei majorări de întârziere si penalitati aferente, s-au reținut următoarele:

In fapt, societatea petenta a înregistrat in evidenta contabila factura externa nr.emisa de SC A SRL in valoare de lei (21.000 \$) înregistrata in jurnalul lunii iunie 2005 reprezentand prestări de servicii impozabile efectuate de nerezidenți pe teritoriul României.

Prestările de servicii executate au constat in servicii de know-how, asistenta tehnica in domeniul agricol in perioada existentei culturii de samanta de floarea soarelui iar plata acestei facturi s-a făcut in baza declarației de plata externa nr.....

Societatea petenta nu deține certificatul de rezidenta fiscala al prestatorului iar la solicitarea organelor de control, S.C. X S.R.L. a prezentat o adeverința legalizata si tradusa in limba romana emisa de Republica Serbia, Ministerul Finantelor, Direcția de plata a impozitelor care atesta faptul ca societatea A a plătit toate impozitele si contribuțiile pana la data eliberării adeverinței precum si o adeverința de luare in evidenta pentru taxa pe valoarea adăugata.

In drept, in soluționarea contestației sunt incidente următoarele prevederi legale:

- art. 116 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările si completările ulterioare:

“*ART. 116*

(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.”

- art. 118 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se arată:

“(1) În înțelesul art. 116, dacă un contribuabil este rezident al unei țări cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și capital, 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, potrivit alin. (2). În situația în care cotele de impozitare din legislația internă sunt mai favorabile decât cele din convențiile de evitare a dublei impuneri se aplică cotele de impozitare mai favorabile.”

(2) Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit certificatul de rezidență fiscală.”

- pct.13.1 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“13. (1) Nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să justifice în România dreptul de a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, încheiate între România și statul sau de rezidență, prin prezentarea certificatului de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv. Pentru dovedirea rezidenței se poate prezenta și un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a acelui stat.”

- pct.15.4 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(4) Forma și conținutul certificatului de rezidență fiscală sau ale documentului prevăzut la pct. 13 alin. (1) pentru nerezidenți sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidență al beneficiarului venitului. Certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1) trebuie să cuprindă, în principal, elemente de identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la pct. 13 alin. (1), ca de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, **mențiunea ca este rezident fiscal în statul emitent**, precum și data emiterii certificatului sau a documentului.”*

Totodată, prin Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 1445/2005 privind aprobarea Deciziei fiscale nr. 2/2005 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unitară a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată, convențiile de evitare a dublei impuneri și probleme de procedură fiscală, la pct. 2 se specifică:

“ 2. În baza convențiilor de evitare a dublei impuneri, coroborat cu legislația internă în materie:

În situația prezentării, în termenul de prescripție, a certificatului de rezidență fiscală care atestă că beneficiarul venitului are rezidență fiscală într-un stat semnatar al convenției de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obținute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit convenției, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidență fiscală în acel stat contractant pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile.”

Fata de prevederile legale prezentate mai sus, se reține că pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu statul de rezidență al beneficiarilor veniturilor din prestări servicii, nerezidenții aveau obligația de a prezenta, în termenul de prescripție, certificatele de rezidență fiscală valabile, care să ateste că sunt persoane rezidente ale statului respectiv.

Se reține că dreptul de a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri este atestat de certificatul de rezidență fiscală iar acest înscris oficial eliberat de autoritățile fiscale din țara de rezidență a beneficiarului de venituri probează rezidență fiscală a firmei care a realizat venituri din România, în virtutea principiului general de drept *specialia generalibus derogat*.

Din documentele prezentate de societatea petenta eliberate de autoritățile din Republica Serbia pentru firma parteneră, rezulta că aceasta a plătit toate impozitele și contribuțiile până la data

eliberării adevărului respectiv a fost prezentată o adevărul de luare în evidență pentru taxa pe valoarea adăugată, fără a exista mențiunea că societatea A este rezident fiscal în Republica Serbia. Codul sau numărul de identificare fiscală a unei societăți nu atestă rezidența fiscală a respectivei societăți. Cei doi termeni nu se identifică.

Din textele legale prezentate se observă că pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri este necesară prezentarea certificatului de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv sau a altui document eliberat de o altă autoritate decât cea fiscală dar cu atribuții în domeniul certificării rezidenței care menționează expres că beneficiarul venitului este rezident fiscal în statul emitent al documentului.

Ca urmare a celor prezentate, se reține că, contestatoarea nu poate beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și rezultă că în mod corect și legal organele de control au procedat la calcularea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente conform prevederilor art. 115 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, fiind aplicată cota de 15% conform prevederilor art. 116 alin. 2 lit. C din același act normativ, prevederi aplicabile în perioada verificată.

În legătură cu faptul că societatea petentă contestă modul de calcul a sumei de 9.454 lei reprezentând impozit stabilit suplimentar susținând că s-a aplicat în mod eronat cota de 16% și nu 15% cum prevede art. 116 alin. 2 lit. c) din Codul fiscal se reține că această susținere nu este întemeiată în condițiile în care, aplicarea procentului de 15% poate fi verificat printr-un simplu calcul matematic respectiv $\dots \text{ lei} \times 15\% = \dots \text{ lei}$ care reprezintă debitul stabilit în sarcina societății de către organele de control.

Pentru aceste considerente, pentru capătul de cerere privind suma de lei reprezentând impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți stabilit suplimentar, contestația petentei va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la majorările de întârziere în suma delei respectiv penalitățile de întârziere în suma de lei aferente impozitului pe veniturile obținute în România de nerezidenți stabilit suplimentar calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute în România de nerezidenți stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți stabilit suplimentar în suma delei, contestația petentei împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere în suma delei și penalitățile de întârziere în suma de lei, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația petentei va fi respinsă.

2). Referitor la capătul de cerere privind suma totală de lei reprezentând lei impozit pe profit pe anul 2006 și majorări de întârziere aferente în suma de lei, s-au reținut următoarele:

În fapt, societatea petentă a achiziționat în cursul lunii noiembrie 2006 un mijloc fix (tractor) la valoarea totală de lei pentru care și-a dedus din punct de vedere fiscal cheltuieli suplimentare de amortizare în cuantum de 20%.

În drept, prevederile art. 24 pct. 12 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă la data achiziționării de către societate a mijlocului fix respectiv luna noiembrie 2006, stipulează:

„ (12) Contribuabilii care au investit în mijloace fixe amortizabile sau în brevete de invenție amortizabile și care au dedus cheltuieli de amortizare reprezentând 20% din valoarea de intrare a

acestora conform prevederilor legale, la data punerii în funcțiune a mijlocului fix sau a brevetului de invenție, până la data de 30 aprilie 2005 inclusiv, au obligația să păstreze în patrimoniu aceste mijloace fixe amortizabile cel puțin o perioadă egală cu jumătate din durata lor normală de utilizare. În cazul în care nu sunt respectate prevederile prezentului alineat, impozitul pe profit se recalculează și se stabilesc dobânzi și penalități de întârziere de la data aplicării facilității respective, potrivit legii.”

iar conform pct. 71 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004:

“ Cheltuielile de amortizare reprezentand deducerea de 20% prevazuta la art. 24 alin. (12) din Codul fiscal sunt deductibile numai pentru mijloacele fixe amortizabile, respectiv brevete de invenție amortizabile înregistrate si puse in funcțiune pana la data de 30 aprilie 2005 inclusiv.(...)”

In raport de prevederile legale mai sus citate, se retine ca la data achiziționării mijlocului fix respectiv luna noiembrie 2006 facilitatea fiscala invocata si aplicata de societatea petenta nu mai era in vigoare astfel incat in mod corect si legal organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil si a impozitului pe profit datorat de catre societate stabilind in sarcina acesteia debitul suplimentar reprezentand impozit pe profit in suma delei pentru anul 2006, motiv pentru care contestația va fi respinsa pentru acest capăt de cerere.

In legătura cu motivațiile petentei din contestație s-a reținut ca acestea nu au putut fi reținute in soluționarea favorabila a cauzei in condițiile in care alin. (12) al art. 24 a fost modificat de pct. 5 al art. I din Ordonanța de urgenta nr. 24 din 24 martie 2005, publicata in Monitorul Oficial nr. 263 din 30 martie 2005. (modificare aplicabila cu data de 1 mai 2005), ordonanța care a fost aprobata prin Legea nr. 163 din 1 iunie 2005, publicata in Monitorul Oficial nr. 466 din 1 iunie 2005.

Referitor la majorările de întârziere in suma delei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006 calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.se retine ca stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2006 in suma delei, contestația petentei împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.va fi respinsa, rezulta ca si pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere in suma delei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația petentei va fi respinsa.

3). In legătura cu capătul de cerere privind suma totala delei reprezentandlei impozit pe profit pe anul 2007 si majorări de întârziere in suma de lei respectivlei taxa pe valoarea adăugata suplimentara si lei majorări de întârziere aferente, s-au reținut următoarele:

In fapt, urmare verificării efectuate organele de control au constatat lipsa Avizului de însoțire a mărfii nr.care face parte din blocul de avize nr....., acest aviz neputând fi prezentat de către societate in nici un exemplar.

De asemenea, conform Fisei de magazie pentru produsul „grâu consum” s-a constatat ieșirea din gestiune a cantității de ...kg grâu consum la data de 31.10.2007 la prețul de 0,61 lei/kg fara a se înregistra in mod corespunzător venitul aferent.

Organele de control au considerat ca aceasta cantitate eliberata din magazie (.....kg grâu consum) a făcut obiectul expedierii cu avizul de însoțire nr.care nu a putut fi prezentat si au stabilit un venit neînregistrat in contabilitatea societatii in suma delei la care s-a calculat un impozit pe profit suplimentar si taxa pe valoarea adăugata aferenta.

In susținerea contestației societatea petenta afirma ca in cursul lunii septembrie 2007 s-a operat prelucrarea unei cantitati dekg grâu consum inkg grâu samanta, cantitatea rămasa fiind rebuturi si pierderi tehnologice așa după cum reiese din procesul verbal încheiat in data de 08.09.2007 si din fisa de magazie întocmita cu prilejul efectuării acestei operațiuni.

La dosarul cauzei societatea petenta depune atât Procesul verbal nr.încheiat la data de 08.09.2007 cat si Documentul oficial de certificare a lotului de samanta nr.emis de Ministerul Agriculturii, Pădurilor si Dezvoltării Rurale respectiv Documentul de inspecție in câmp nr.si susține ca: „ (...) Cantitatea de grâu dekg grâu consum a fost eliberata din magazie prin prelucrarea mai sus arătata.”

In drept, având in vedere prevederile art. 213 alin. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se arata: „ (4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*” organul de solutionare a contestației a constatat ca organul fiscal care a efectuat impunerea nu a examinat toate starile de fapt si toate raporturile juridice relevante pentru impunere astfel incat in conformitate cu prevederile art. 216 alin. 3 din același act normativ:

„ (3) *Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*”

urmează sa se desființeze Decizia de impunere nr.pentru capătul de cerere privind suma delei impozit pe profit pe anul 2007 respectivlei taxa pe valoarea adăugata suplimentara, cu consecința reverificării de către o alta echipa decât cea care a întocmit actul atacat, pentru același tip de impozite, vizând aceeași perioada si ținând cont de considerentele prezentei decizii, in vederea determinării stării de fapt fiscale.

La reverificare, organele de inspecție fiscala vor analiza toate documentele depuse de contestatoare la dosarul cauzei si vor verifica susținerile petentei in ceea ce privește prelucrarea cantitatii de ...kg grau consum.

In speta sunt aplicabile si dispozițiile pct. 12.6 si 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. "

Referitor la majorările de întârziere in suma de lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007 respectiv majorările de întârziere in suma de lei aferente taxei pe valoarea adaugata calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.se retine ca stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar si a taxei pe valoarea adaugata în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitele. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2007 in suma delei si taxa pe valoarea adăugata in suma delei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscala nr.va fi desființata, rezulta ca si pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit pentru anul 2007 in suma de lei si majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de lei reprezentând

măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.va fi desființată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 24 pct. 12, art. 116 alin. (1) și art. 118 alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct.13.1, pct. 15(4), pct. 71 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 coroborate cu prevederile art. 85, art. 86, art. 87, art. 205, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală, se

DECIDE

1. Respingerea contestației formulată de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în localitateaîmpotriva Raportului de inspecție fiscală nr..... încheiat la data de de către organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală aparținând Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, ca inadmisibilă.

2. Respingerea contestației formulată de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în localitateaîmpotriva Deciziei de impunere nr.încheiată de către organele de control din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru capatul de cerere privind suma totală delei reprezentândlei impozit pe veniturile obținute în România de nerezidenți,lei majorări de întârziere și penalități aferentelei impozit pe profit pe anul 2006 șilei majorări de întârziere aferente, ca neîntemeiată.

3. Desființarea Deciziei de impunere nr.pentru capatul de cerere privind suma totală de lei reprezentând lei impozit pe profit pe anul 2007 și majorări de întârziere în suma de lei respectiv lei taxa pe valoarea adăugată suplimentară și lei majorări de întârziere aferente, urmând ca Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

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