

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA**  
**DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala a Finantelor**  
**Publice a judetului Xxxx**  
Serviciul Solutionare Contestatii

**DECIZIA**

Nr. .../09.04.2008

privind solutionarea contestației  
formulata de **S.C. Xxxxx S.R.L.**  
inregistrata la D.G.F.P. a judetului Xxxx  
sub nr. **xxxx/05.12.2007**

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Xxxx a fost sesizata de catre Activitatea de Control Fiscal Xxxx cu adresa nr. Xxxx/26.11.2007, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Xxxx sub nr. xxxx/27.11.2007 asupra contestației formulate de

**S.C. Xxxxx S.R.L.**  
**cu sediul in Xxxxx str. xxxx, nr. xx, parcela xx, jud Xxxx**

înregistrata la Activitatea de Control Fiscal Xxxx sub nr. xxx/21.11.2007, fiind transmisa spre competenta solutionare Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului Xxxx, unde a fost înregistrata sub nr. xxx/27.11.2007.

Societatea comerciala Xxxxx S.R.L. formulează contestație împotriva Raportului de inspectie fiscala nr. xxx/11.10.2007 si a Deciziei de impunere nr. xxx/11.10.2007 emisa de Activitatea de Control Fiscal Xxxx

Suma totala contestata este de **xxx RON** si reprezinta:

- xxxx lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoana juridice nerezidente;
- xxxx lei majorari de întârziere aferente impozitului suplimentar.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din acelasi act normativ.

Contestatia a fost semnata de xxxx în calitate de administrator si stampilata, conform prevederilor art. 206 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Fiind indeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a cauzei.

Obiectul contestatiei, îl constituie Raportul de inspectie fiscala nr. xxx/11.10.2007 si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. xxx/11.10.2007.

**A. Referitor la capatul de cerere din contestatia formulata de S.C. Xxxxx S.R.L. impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. xxx/11.10.2007, s-au retinut urmatoarele.**

In drept, Codul de procedura Fiscala, 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. 82 alin. (2) și art. 86 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 Economiei și Finanțelor prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului economiei și finanțelor se pot stabili și alte competențe 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. 89. [...]*

#### **ART. 87**

*Forma și conținutul deciziei de impunere*

*Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.” coroborat cu art. 106 din H.G. nr. 1050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală:*

#### **“ART. 109**

*Raportul privind rezultatul inspecției fiscale*

*(1) Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal.*

*(2) La finalizarea inspecției fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde și diferențe în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală existentă la momentul începerii inspecției fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.*

*Norme metodologice:*

*106.1. Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

*106.2. La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucisate și orice alte acte.*

*106.3. Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către*

*conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

*106.4. Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură Fiscală, republicată, este limitată astfel:

*“ART. 205*

*Posibilitatea de contestare*

*(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.*

*(2) Este îndreptățit la contestație numai cel care consideră că a fost lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia.*

*(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.*

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

*(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. (1), contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.*

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

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care societatea petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport care a stat la baza emiterii deciziei de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de Procedură Fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxx se va pronunța asupra deciziei de impunere, decizie ce a fost emisă în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 972/2006 privind aprobarea formularului “Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală” se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere astfel:

La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține-.....- pagini.

În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și sau aprobate la rambursare prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță.”

În condițiile în care Decizia de impunere este titlu de creanță care devine executoriu, aceasta fiind opozabilă petentei și aceasta produce efecte față de contribuabil și nu raportul de inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru

capatul de cerere din contestatia formulata de **S.C. Xxxxx S.R.L.** impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. xxxx/11.10.2007, contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

**B. Referitor la capatul de cerere din contestatia formulata de S.C. Xxxxx S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. xxx/11.10.2007, s-au retinut urmatoarele.**

I. Petenta citeaza din Acordul de baza privind serviciile, inregistrat la A.F.P.Xxxxx sub nr. xxx/13.07.2006 si afirma "cã prin acest Acord de bazã privind serviciile a fost urmãritã optimizarea costurilor precum si specializarea unor structuri în prestarea de servicii. Aceastã prevedere explicit exprimata inca din preambulul acordului si care s-a regãsit in activitatile ulterioare desfãsurate si decontate de unitãtile mentionate in acord vizeazã activitati de gestionare executivã. Serviciile urmãresc specializarea personalului si a unitãtilor eliminând in acest fel dublarea (sau chiar multiplicarea) de posturi si atributiuni, asumarea de functii si servicii, reducerea costurilor." Afirma ca in mod eronat organele de control au considerat cumpararile firmei ca "plati de servicii de natura redeventelor." Contestatara aminteste ca i-au fost prestate servicii de management aferente administrãrii societatii (marketing, aprovizionare, asistenta tehnicã in domeniul productiei, managementul calitatii) precum si servicii de asistenta tehnica si nicidecum servicii de natura redeventei". Definirea termenului redeventa este enuntata in art. 7(1) din Legea nr. 571 – Codul fiscal cu modificari si completari pe care le citeaza si concluzioneaza "Din enumerarea limitativã prevãzută de reglementare rezultã cã redeventa reprezintã *suma de bani ce urmeaza a fi platita pentru folosirea sau dreptul de folosinta ...* reprezentând in acest sens modalitatea de protejare a unui drept. Ori, sumele care urmeazã a fi plãtite in baza „Acordului cadru privind serviciile” nu au ca obiect protejarea unor drepturi deja dobândite, inregistrate si protejate, ci sunt contravaloarea unor functii si servicii specifice domeniului de activitate al societãtilor semnatare ale Acordului si care pot fi realizate prin specializarea unor unitati in vederea reducerii costurilor proprii. Reducerea costurilor proprii este realizatã prin renuntarea la crearea de functii si servicii proprii fiecãrei unitãti, asigurarea in mod centralizat a acestor servicii si functii si pe aceastã bazã la o reducere a costurilor proprii respectivelor societati. Intr-o abordare de aceastã naturã trebuie interpretat Acordul cadru privind serviciile si in consecintã sumele ce urmeazã a fi platite reprezintã costul de realizarea a unor servicii specifice societatilor (sau cota parte a acestor costuri atunci când prestatia necesarã vizeazã mai multe unitati cu activitati similare). Aceste costuri, dacã nu ar fi fost sustinute in mod centralizat sau grupat ar fi impus un nivel superior al acestora pentru asigurarea in cadrul fiecãrei societãti din grup, in mod individual, prin personal propriu angajat sau prin prestatori externi, de servicii specifice activitãtii."

Analizeaza fiecare dintre costatarile organului de control si prezintã motivele pentru care considera incadrarea ca fiind eronata din perspectiva prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si compeltãrile ulterioare, precum si din prevederile conventiilor pentru evitarea dublei impuneri, incheiate intre România si guvernele statelor in care îsi au sediul societatile prestatoare, astfel:

1. "Societatea xxxxxxxxxxxx a prestat in beneficiul societãtii noastre servicii prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscalã sub denumirea de taxã de management (conducere), costuri de transfer, precum si refacturãri de costuri. Fata de aceastã prevedere nu putem fi de acord cu considerentele organului de control care incadreazã serviciile

achizitionate ca fiind de natura redeventelor, fiind incadrate in acest mod si in prevederile Conventiei pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital incheiată cu Republica Austria. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „profiturile intreprinderii” si nu in prevederile art. 12, asa cum considera organul de control”. Citeaza alineatele 1-7 ale art 12 din Legea nr. 571/2003 si bazat pe prevederile art. 118 din aceiasi lege conchide “profiturile unei intreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai in acel stat. Pe aceasta baza veniturile realizate de societatea xxxxxxx sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Austria) fara a avea obligatia reinerii si plăti de impozit in România”.

2. “Societatea xxxxxx MAREA BRITANIE a prestat in beneficiul societatii noastre servicii specifice domeniului de activitate si pentru care a refacturat costurile sustinute pentru efectuarea acestor servicii, si care se regăesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscală sub denumirea de refacturări costuri personal din grup si respectiv refacturări costuri expati xxxx. in acest mod noi nu am beneficiat de posibilitatea de a folosi un drept ci de o prestare efectivă pentru care am sustinut costurile efectuate. Fata de această prevedere nu putem fi de acord cu considerentele organului de control care incadrează serviciile achizitionate ca fiind de natura redeventelor, fiind incadrate in acest mod de organul de control si in prevederile Conventiei pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital incheiată cu Regatul Unit al Marii Britanii si Irlandei de Nord. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „beneficiile intreprinderii” si nu in prevederile art. 12 pct. 4, asa cum considera organul de control”. Citeaza alineatele 1-7 ale art 7 din Legea nr. 571/2003 si bazat pe prevederile art. 118 din aceiasi lege conchide: “beneficiile unei intreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai in acel stat. Pe aceasta baza veniturile realizate de societatea xxxxxx MAREA BRITANIE sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Marea Britanie) fara a avea obligatia retinerii si plății de impozit in România”.

3. Societatea xxxxx a prestat in beneficiul societatii noastre servicii specifice domeniului de activitate si pentru care a refacturat costurile sustinute pentru efectuarea acestor servicii, si care se regasesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscală sub denumirea de refacturări costuri expati xxxx. in acest mod noi nu am beneficiat de posibilitatea de a folosi un drept ci de o prestare efectiva pentru care am sustinut costurile efectuate. Fată de această prevedere nu putem fi de acord cu considerentele organului de control care incadrează serviciile achizitionate ca fiind de natura redeventelor, fiind incadrate in acest mod de organul de control si in prevederile Conventiei pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital incheiată cu Germania. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „profiturile intreprinderii” nu in prevederile art. 12, asa cum consideră organul de control”.

Citează alineatele 1-7 ale art 7 din Legea nr. 571/2003 si conchide “pe aceasta baza veniturile realizate de societatea xxxxxxx sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Germania) fără a avea obligatia retinerii si plății de impozit in România”.

4. Societatea xxxxx GERMANIA a prestat in beneficiul societatii noastre servicii specifice domeniului de activitate si pentru care a refacturat costurile sustinute pentru

efectuarea acestor servicii, si care se regasesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscala sub denumirea de cheltuieli deplasare si suport acordat la inventariere. In acest mod noi nu am beneficiat de posibilitatea de a folosi un drept ci de o prestare efectivă pentru care am sustinut costurile efectuate. Fata de această prevedere nu putem fi de acord cu considerentele organului de control care incadrează serviciile achizitionate (cheltuieli deplasare respectiv suport acordat la inventariere) ca fiind de natura redeventelor, fiind incadrate in acest mod de organul de control si in prevederile Conventiei pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital incheiată cu Germania. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „profiturile intreprinderii” si nu in prevederile art. 12 pct. 2, asa cum consideră organul de control. Citeaza alineatele 1-7 ale art 7 din Legea nr. 571/2003 si conchide “pe aceasta baza veniturile realizate de societatea xxxxx GERMANIA sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Germania) fara a avea obligatia retinerii si plății de impozit in România”.

5. “Societatea xxxxx a prestat in beneficiul societatii noastre servicii specifice domeniului de activitate si pentru care a refacturat costurile sustinute pentru efectuarea acestor servicii, si care se regasesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscala sub denumirea de refacturare costuri expati Joseph Jakab. In acest mod noi nu am beneficiat de posibilitatea de a folosi un drept ci de o prestare efectivă pentru care am sustinut costurile efectuate. Fata de această prevedere nu putem fi de acord cu considerentele organului de control care incadrează serviciile achizitionate (refacturări costuri) ca fiind de natura redeventelor, fiind incadrate in acest mod de organul de control si in prevederile Conventiei pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital incheiată cu Cehia. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „profiturile intreprinderii” si nu in prevederile art. 12, asa cum consideră organul de control. Citeaza alineatele 1-7 ale art. 7 din Legea nr. 571/2003 si conchide: “pe aceasta baza veniturile realizate de societatea xxxxx sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Cehia) fara a avea obligatia retinerii si plății de impozit in România”.

6. “Societatea xxxxx AUSTRIA a prestat in beneficiul societatii noastre servicii de natura celor mentionate mai sus si care se regasesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscala sub denumirea de taxa de management (conducere). In acest mod noi nu am beneficiat de posibilitatea de a folosi un drept. Fata de această prevedere nu putem fi de acord cu considerentele organului de control care incadrează serviciile achizitionate ca fiind de natura redeventelor, fiind incadrate in acest mod si in prevederile Conventiei pentru evitarea dublei impuneri si prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit si pe capital incheiată cu Republica Austria. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „profiturile intreprinderii” si nu in prevederile art. 12, asa cum consideră organul de control. Citeaza alineatele 1-7 ale art. 7 din Legea nr. 571/2003 si bazat pe prevederile art. 118 din aceiasi lege conchide “profiturile unei intreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai in acel stat. Pe această bază veniturile realizate de societatea xxxxx AUSTRIA sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Austria) fără a avea obligatia retinerii si plății de impozit in România”.

7. “Societatea xxxxxx MAREA BRITANIE a prestat in beneficiul societății noastre servicii specifice domeniului de activitate si pentru care a refacturat costurile sustinute pentru efectuarea acestor servicii, si care se regăsesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscală sub denumirea de montare rafturi. In acest mod noi am beneficiat de o prestare efectivă pentru care am sustinut costurile efectuate. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „beneficiile intreprinderii”. Citeaza alineatele 1-7 ale art. 7 din Legea nr. 571/2003 si bazat pe prevederile art. 18 din aceiasi lege conchide“ pe aceasta baza veniturile realizate de societatea xxxxxxxx MAREA BRITANIE sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Marea Britanie) fara a avea obligatia retinerii si platii de impozit in România”.

8. “Societatea xxxxxx GERMANIA a prestat in beneficiul societatii noastre servicii specifice domeniului de activitate si pentru care a refacturat costurile sustinute pentru efectuarea acestor servicii, si care se regasesc prezentate in anexa nr. 17 din raportul de inspectie fiscală sub denumirea de cheltuieli montare rafturi si respectiv dezmembrare echipamente. In acest mod noi am beneficiat de o prestare efectivă pentru care am sustinut costurile efectuate. Prestatiile de care am beneficiat se incadrează in prevederile art. 7 „profiturile intreprinderii”. Citeaza alineatele 1-7 ale art 7 din Legea nr. 571/2003 si conchide: “pe această baza veniturile realizate de societatea xxxxxx GERMANIA sunt impozabile doar in statul in care aceste profituri sunt realizate (Germania) fara a avea obligatia retinerii si platii de impozit in România”.

Pentru corecta interpretare a veniturilor realizate de nerezidenti consideră că sunt de luat in considerare si prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si normele de aplicare ale acestuia. Articolul 115 (1) lit. i) pe care-l citeaza cu concluzia ca “serviciile prestate societatii noastre au fost efectuate in afara României, iar cu statele de rezidenta ale beneficiarului exista incheiate conventii de evitare a dublei impuneri. In ceea ce priveste prezentarea documentului care atestă rezidenta fiscală a beneficiarului de venit organului de inspectie fiscală i-au fost prezentate certificatele de rezidenta fiscala pentru punctele 1 la 6 iar pentru punctele 7 si 8 acestea pot fi prezentate la cerere, find puse la dispozitie de catre beneficiarii de venituri.”

**II.** Organele de inspectie fiscala urmare controlului efectuat au constatat cu privire la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, ca, in perioada 12.08.2005 – 31.08.2007, societatea a avut incheiat un Acord de baza privind serviciile intre xxxx Austria, in calitate de companie austriaca “mama” si societatile din acelasi grup, respectiv: xxxx AUSTRIA, xxxxx GERMANIA, xxx GERMANIA, xxxxxx MAREA BRITANIE, THORN xxxxxx CEHIA. In baza acestui acord s-au prestat si facturat servicii de management aferente administrării societatii, marketing, aprovizionare, asistenta tehnica in domeniul productiei, managementului calitatii.

Deoarece au constatat ca societatea nu a mai fost verificata in legatura cu taxa pe valoarea adaugata, impozit pe profit si impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, organele de inspectie fiscala au verificat si modul de calcul, evidentiere si virare a impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente pentru perioada august 2005 - august 2007, constatand ca in perioada 12.08.2005 – 31.08.2007, societatea a avut incheiat un Acord de baza privind serviciile intre xxxxxx Austria, in calitate de companie austriaca “mama” si societatile din acelasi grup, respectiv: xxxxxx AUSTRIA, xxxx GERMANIA, xxxxxx

GERMANIA, xxxx MAREA BRITANIE, xxxx CEHIA. In baza acestui acord s-au prestat si facturat servicii de management aferente administrarii societatii, marketing, aprovizionare, asistenta tehnica in domeniul productiei, managementul calitatii, care au fost supuse verificarii rezultand ca aceste prestari de servicii sunt venituri impozabile obtinute in Romania de catre nerezidenti.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca in conformitate cu prevederile art. 116 alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, SC xxxx Xxxxx SRL avea obligatia de a calcula, retine si vira la bugetul de stat impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obtinute din Romania.

Intrucat Romania are incheiate conventii cu Austria, Germania, Marea Britanie si Cehia pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si capital, in conformitate cu prevederile art. 118, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, cota de impozit care se aplica venitului impozabil obtinut de nerezidenti din Romania, nu poate depasi cota de impozit prevazuta in conventii.

Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit certificatul de rezidenta fiscala, conform art. 118, alin (2) din Legea nr. 571/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, SC ILT International Lighting Technoloies SRL fiind in posesia acestuia.

Avand in vedere natura serviciilor prestate de nerezidenti, organele de inspectie fiscala au considerat ca plata acestor servicii este de natura redeventelor urmand regimul fiscal prevazut de conventiile incheiate intre Romania respectiv statul unde isi are domiciliul beneficiarul redeventei (Austria).

Avand in vedere prevederile conventiei precum si prevederile Legii nr. 571/2003 cu modificarile si completarile, Titlul V, Cap I, organele de inspectie fiscala au procedat la calcularea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente prin aplicarea cotelor precazute in Conventii asupra sumei brute achitate. Astfel ca organele de inspectie fiscala au calculat un impozit pe veniturile persoanelor nerezidente suplimentar in suma de xxxxx lei.

Pentru neplata impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente suplimentar, stabilit de organele de inspectie fiscala, in conformitate cu prevederile art. 119 si 120 din OG nr. 92/2003 R, acestea au stabilit ca societatea datoreaza majorari de intarziere in suma de xxxx lei.

**III.** Luând în considerare constatările organelor de control, motivele invocate de petenta, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative în vigoare, se retine ca Ministerul Economiei si Finantelor prin Direcția Generala a Finantelor Publice a județului Xxxx este investit a se pronunța daca in mod corect si legal organele de control fiscal au stabilit suplimentar in sarcina SC xxxx Xxxxx S.R.L. impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de xxxx lei si majorari de intarziere aferente in cuantum de xxxx lei.

Cauza suspusa solutionarii este daca in speta sunt aplicabile prevederile art. 12 din CONVENȚIILE de evitare a dublei impuneri incheiate de România cu Austria, Germania, Marea Britanie si Cehia privind evitarea dublei impuneri asupra veniturilor și averii sau prevederile art. 7 „profiturile întreprinderii”, din aceleasi Conventii.



În fapt, verificarea S.C. xxxx Xxxxx S.R.L. s-a efectuat urmare a deconturilor cu suma negativa a taxei pe valoarea adaugata, cu optiune de rambursare, depuse la Administratia Finantelor Publice a orasului Xxxxx.

In urma verificarii s-a constatat ca societatea S.C. xxxxx Xxxxx S.R.L. Xxxxx a incheiat in data de 29.04.2006 Acord de baza privind serviciile intre xxxx Austria, in calitate de companie austriaca "mama" si societatile din acelasi grup, respectiv: xxx AUSTRIA, xxx GERMANIA, xxxxx GERMANIA, BRITANIE, xxxxx CEHIA. Acest contract cadru a fost inregistrat la Administratia Finantelor Publice Xxxxx sub nr. xxxx/13.07.2006. Din verificarea perioadei 12.08.2005 – 31.08.2007 s-a retinut ca, serviciile prestate au constat in servicii de management aferente administrarii societatii, marketing, aprovizionare, asistenta tehnica in domeniul productiei, managementul calitatii dupa cum urmeaza:

1. In perioada 26.06.2006- 09.07.2007 xxxxx AUSTRIA a facturat petentei servicii de management constand in furnizarea de informatii referitoare la experienta in domeniul industrial.

2. Societatea xxxxx MAREA BRITANIE a facturat in perioada 07.08.2006- 23.04.2007, catre SC xxxx Xxxxx SRL Xxxxx servicii de consultanta tehnica, constand in furnizarea de informatii referitoare la experienta in domeniul industrial.

3. Societatea xxxxx GERMANIA a facturat catre SC xxxx Xxxxx SRL Xxxxx in perioada 26.06.2006- 09.07.2007 servicii de consultanta tehnica constand in furnizarea de informatii referitoare la experienta in domeniul industrial.

4. Societatea xxxx GERMANIA a facturat catre SC xxxx Xxxxx SRL Xxxxx in perioada 24.01.2007 - 13.03.2007 servicii de asistenta tehnica si logistica constand in furnizarea de informatii referitoare la experienta in domeniul industrial.

5. Societatea xxxx CEHIA a efectuat si facturat catre SC xxxx Xxxxx SRL Xxxxx in perioada 18.08.2006 - 20.04.2007 servicii de asistenta tehnica (xxxx) constand in furnizarea de informatii referitoare la experienta in domeniul industrial.

6. Societatea xxxx AUSTRIA a facturat catre SC xxxx Xxxxx SRL Xxxxx in perioada 31.05.2006 - 01.08.2007 servicii de management constand in furnizarea de informatii referitoare la experienta in domeniul industrial.

7. Societatea xxxxx Marea Britanie a facturat catre SC xxx Xxxxx SRL Xxxxx in data de 20.09.2006 servicii de asistenta tehnica in domeniul industrial.

8. Societatea xxxxx Germania a facturat catre SC xxxx Xxxxx SRL Xxxxx servicii de asistenta tehnica in domeniul industrial.

In drept, in cauza sunt incidente urmatoarele prevederi legale:

### **Conventii de evitarea dublei impuneri**

ART. 5

*“Sediu permanent*

1. În sensul prezentei convenții, expresia *sediu permanent* înseamnă un loc fix de afaceri prin care întreprinderea își desfășoară în întregime sau în parte activitatea.

2. *Expresia sediu permanent include îndeosebi:*

a) un loc de conducere;

b) o sucursala;

c) un birou;

d) o fabrica;

e) un atelier; și

f) o mina, un put petrolier sau de gaze, o cariera sau orice alt loc de extracție a resurselor naturale.”

(...)

ART. 7

*Profiturile întreprinderii*

1. Profiturile unei întreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai în acel stat, în afară de cazul în care întreprinderea exercita activitate de afaceri în celălalt stat contractant printr-un sediu permanent situat acolo. Dacă întreprinderea exercita activitate de afaceri în acest mod, profiturile întreprinderii pot fi impuse în celălalt stat, dar numai acea parte din ele care este atribuibilă aceluși sediu permanent.

2. Sub rezerva prevederilor paragrafului 3, când o întreprindere a unui stat contractant exercita activitate de afaceri în celălalt stat contractant, printr-un sediu permanent situat acolo, atunci se atribuie în fiecare stat contractant aceluși sediu permanent profiturile pe care le-ar fi putut realiza dacă ar fi constituit o întreprindere distinctă și separată, exercitând activități identice sau similare în condiții identice sau similare și tratand cu toată independența cu întreprinderea al carei sediu permanent este.

(...)

ART. 12

*Redevențe*

1. Redevențele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant pot fi impuse în celălalt stat.

2. Totuși aceste redevențe pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației acestui stat, dar dacă beneficiarul efectiv al redevențelor este rezident al celuilalt stat contractant, impozitul astfel stabilit nu va depăși 3% din suma brută a redevențelor.

3. Termenul redevențe folosit în prezentul articol înseamnă plăți de orice fel primite pentru folosirea sau concesiunea oricărui drept de autor asupra unei opere literare, artistice ori științifice (inclusiv asupra filmelor de cinematograf sau filmelor, înregistrărilor pe benzi ori alte mijloace radio sau de televiziune ori alt fel de transmisiune), orice patent, marca de comerț, desen sau model, plan, formula secretă ori procedeu de fabricație sau pentru utilizarea ori dreptul de a utiliza orice drept de autor asupra programelor de computer sau pentru informații referitoare la experiența în domeniul industrial, comercial ori științific. Termenul redevențe include, de asemenea, plăți de orice fel primite pentru utilizarea sau dreptul de a utiliza numele unei persoane, imaginea acesteia ori orice alte drepturi similare legate de personalitate, precum și plăți primite în legătura cu înregistrarea la radio sau televiziune a spectacolelor artiștilor sau a performanțelor sportivilor.

4. Prevederile paragrafelor 1 și 2 nu se aplica dacă beneficiarul efectiv al redevențelor, fiind un rezident al unui stat contractant, desfășoară activitate de afaceri în celălalt stat contractant din care provin redevențele, printr-un sediu permanent situat acolo, sau prestează în celălalt stat profesii independente printr-o baza fixa situata acolo, iar dreptul sau proprietatea pentru care se plătesc redevențele este efectiv legată de un asemenea sediu permanent sau baza fixa. În aceasta situație se aplica prevederile art. 7 sau 14, după caz.

5. Redevențele se considera ca provin dintr-un stat contractant când plătitorul este un rezident al acestui stat. Totuși, atunci când plătitorul redevențelor, fie ca este sau nu este rezident al unui stat contractant, are într-un stat contractant un sediu permanent sau o baza fixa de care este legată obligația de a plăti redevențele și acestea sunt suportate de un asemenea sediu permanent sau baza fixa, aceste redevențe se considera ca provin din statul contractant în care este situat sediul permanent sau baza fixa.

### **LEGE nr. 571/2003 privind Codul fiscal actualizată.**

#### **“ART. 115**

(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;*

[...]

k) *venituri din servicii prestate în România, exclusiv transportul internațional și prestările de servicii accesorii acestui transport;*

[...]

#### **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.*

[...]

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

[...]

c) *16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115, cu excepția veniturilor din dobânzile obținute de la depozitele la termen, depozitele la vedere/conturi curente constituite, certificate de depozit și instrumentele de economisire dobândite anterior datei de 1 ianuarie 2007, pentru care se aplică cota de impozit de la data constituirii/dobândirii.*

#### **ART. 118**

(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 aceluși 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, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență. În cazul în care certificatul de rezidență fiscală nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impuneri și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Certificatul de rezidență fiscală prezentat în cursul anului pentru care se fac plățile este valabil și în primele 60 de zile calendaristice din anul următor, cu excepția situației în care se schimbă condițiile de rezidență”

#### **HOTĂRÂRE nr. 44 din 22 ianuarie 2004 (actualizată) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal**

d) redevente de la un rezident;

*Norme metodologice:*

2. (1) Termenul redeventa cuprinde orice suma care trebuie platita in bani sau in natura pentru folosirea sau dreptul de a folosi orice proprietate sau drept prevazut la art. 7 alin. (1) pct. 28 din Codul fiscal, indiferent daca suma trebuie platita conform unui contract sau ca urmare a copierii ilegale sau a incalcarii drepturilor legale ale unei alte persoane.

(...)

(11) In cazul contractului de prestari de servicii in care una dintre parti se angajeaza sa utilizeze cunostintele sale pentru executarea unei lucrari pentru cealalta parte, suma platita nu constituie redeventa.

(...)

i) venituri din prestarea de servicii de management sau de consultanta din orice domeniu, daca aceste venituri sunt obtinute de la un rezident sau daca veniturile respective sunt cheltuieli ale unui sediu permanent in Romania;

*Norme metodologice:*

3. Veniturile obtinute din Romania din prestari de servicii de management sau de consultanta in orice domeniu, care nu sunt efectuate in Romania, sau veniturile care sunt cheltuieli atribuibile unui sediu permanent din Romania al unui nerezident sunt impozabile potrivit titlului V atunci cand nu sunt incheiate conventii de evitare a dublei impuneri intre Romania si statul de rezidenta al beneficiarului de venit sau cand beneficiarul de venit nu prezinta documentul care atesta rezidenta sa fiscala.”

Din actele normative incidente in cauza rezulta ca veniturile de natura celor mai sus descrise obtinute din Romania de societati nerezidente se impun in tara noastra daca sunt realizate prin intermediul unui sediu permanent.

Veniturile obtinute de persoanele fizice nerezidente din activitati dependente, prezente in Romania pentru realizarea obiectului contractului, se impun in Romania conform prevederilor articolului «Profesii dependente» din conventiile de evitare a dublei impuneri coroborate cu cele ale Titlului III din Codul fiscal cu precizarea ca atat timp cat societatile straine nerezidente refactureaza cheltuielile generate de detasarea personalului in Romania catre societatea romana, veniturile din salarii realizate de persoanele fizice nerezidente din Romania sunt impozabile incepand cu prima zi de la data sosirii in Romania, conform normelor metodologice de aplicare a art. 88, Titlul III din Codul fiscal.

La data de 30.01.2008, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Xxxx – Serviciul Solutionare Contestatii, cu adresa nr. xxx/30.01.2008 a solicitat Ministerului Economiei si Finantelor - punctul de vedere, in considerarea dispozitiilor art. 182 alin 2 din Codul de procedura fiscala republicat „(2) *Organul de soluționare competent pentru lămurirea cauzei poate solicita punctul de vedere al direcțiilor de specialitate din minister sau al altor instituții și autorități.*” termenul de solutionare a contestatiei formulata de petenta prelungindu-se cu perioada cuprinsa între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate, conform dispozitiilor legale care reglementeaza in materie.

Cu adresa nr. xxx/27.03.2008 inregistrata la D.G.F.P a jud. Xxxx sub nr. xxx/01.04.2008, Ministerul Economiei si Finantelor – Directia Generala Legislatie Impozite Directe a comunicat ca „ Potrivit prevederilor Art. 5 «Sediu permanent» coroborate cu cele ale art. 7 «profiturile întreprinderii» din conventiile de evitare a dublei impuneri încheiate de Romania cu Germania, Austria, Cehia si Regatul Unit al Marii Britanii și ale Titlului II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, veniturile de natura celor mentionate mai sus obținute din Romania de societati nerezidente se impun în țara noastră daca sunt realizate prin intermediul unui sediu permanent. Pentru incadrarea corecta a veniturilor obtinute de societatile nerezidente din Romania se vor analiza prevederile contractuale și modalitățile de realizare a obiectivelor contractului, durata acestuia, prezenta efectiva, spatii si utilitati folosite pe teritoriul Romaniei. In functie de aceste date se va stabili daca veniturile sunt realizate prin intermediul unui sediu permanent ”

In considerarea actelor normative incidente in cauza, coroborate cu documentele existente la dosarul cauzei a rezultat ca organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina petentei impozit pe veniturile persoanelor nerezidente fara a analiza prevederile contractuale, modalitatea de realizare a obiectivelor contractelor, durata acestora, prezenta efectiva, spatii si utilitati folosite pe teritoriul Romaniei, componente “*sine qua non*” care stau la baza stabilirii faptului daca veniturile sunt realizate prin intermediul unui sediu permanent.

Drept urmare, avand in vedere ca in momentul incheierii inspectiei fiscale, respectiv in luna octombrie 2007, organele de control fiscal nu au verificat si analizat aspectele mai sus descrise, precum si punctul de vedere al Directiei de specialitate din Minister existent la dosarul cauzei, in conformitate cu prevederile art. 213 alin. (1) si alin.(4) din O.G. nr. 92/2003 Codul de procedura fiscala republicata, unde se precizează:

“ART. 213

*Soluționarea contestației*

(1) *În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în*

**raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**

coroborate cu dispozițiile art. 216 alin. 3 din același act normativ, respectiv:

“ART. 216

*Soluții asupra contestației [...]*

(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.”*

Decizia nr. xxx/11.10.2007 va fi desființată pentru capătul de cerere privind stabilirea de impozit pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, în sarcina petentei, în suma de xxxx lei, urmând ca organele de control să procedeze la o nouă verificare și analiză a situației existente în fapt, făcând aplicațiunea actelor normative incidente în cauză, conform celor reținute în prezenta decizie, urmând să se analizeze prevederile contractuale și să se țină seama de modalitatea de realizare a obiectivelor contractului, durata acestuia, prezenta efectivă, spații și utilități folosite pe teritoriul României. În funcție de aceste date se va stabili dacă veniturile sunt realizate prin intermediul unui sediu permanent. De asemenea, se va analiza conținutul facturilor ce constituie plăți ale societății românești, respectiv obiectul plăților și defalcarea acestora pe natura de venituri. Pentru stabilirea deductibilității cheltuielilor efectuate de societatea română se vor avea în vedere prevederile pct. 48 și pct. 49 din Normele metodologice de aplicare a art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei, reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natură impozitului pe veniturile obținute din România de persoana juridică nerezidentă, stabilit în sarcina petentei, Decizia de impunere nr. xxx/11.10.2007, a fost desființată, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere nr. xxx/11.10.2007, va fi desființată.

Pentru considerentele mai sus arătate, în conformitate cu prevederile art. 115, art. 116, art. 118 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal actualizată, Hotărârea nr. 44/2004 (actualizată) pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și prevederile art. 85, - art. 87, 109, art. 205, art. 206, art. 207, art. 215, art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată se,

## **DECIDE**

**1.** Respingerea contestației depuse de **S.C. Xxxxx S.R.L.** cu sediul în Xxxxx str. xxxxx, nr. xx, parcela xx, jud Xxxx, pentru capătul de cerere prin care s-a îndreptat împotriva Raportului de inspecție fiscală nr. xxx/11.10.2007 încheiat de Activitatea de Inspecție Fiscală Xxxx, ca inadmisiabilă.

**2.** Desființarea Deciziei de impunere nr. xxxxx/11.10.2007 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Xxxx, la S.C. Xxxxx S.R.L. cu sediul în Xxxxx str. xxxxx, nr. xx, parcela xxx, jud Xxxx pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentând xxxx lei impozit pe veniturile

obținute din România de persoane juridice nerezidente și xxx lei majorările de întârziere aferente, urmând ca Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice jud. Xxx prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată conform actelor normative în vigoare, ținând seama de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicat.

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

**DIRECTOR EXECUTIV,  
XXXXXXXXX**