

## 268.II.07

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice a fost sesizat de Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr....cu privire la contestatia formulata de **S.C. ... S.R.L. impotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala.**

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organul fiscal din cadrul A.C.F. prin Decizia de impunere nr. ... privind virarea la bugetul de stat consolidat a creantelor bugetare in **suma de ... lei reprezentand:**

- impozit pe profit =... lei**
- majorari aferente=... lei**
- penalitati aferente=... lei;**
- impozit pe veniturile nerezidentilor =... lei;**
- majorari aferente=... lei;**
- penalitati aferente=... lei.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art. 207 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice prin biroul solutionarea contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

**I.- S.C. ... S.R.L.** cu sediul in ..., formuleaza contestatie impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ....

Prin contestatia formulata solicita anulara obligatiei fiscale de plata cu titlul de impozit pe profit, impozit pe veniturile obtinute de nerezidenti in Romania, precum si dobanzile si penalitatile aferente in suma de ... lei.

In urma verificarii efectuate organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii urmatoarele:

A.-impozit pe profit in suma de ... lei cu dobanzi si penalitati aferente in suma de ... lei si respectiv ... lei.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit in urma neadmiterii la deducere a cheltuielilor inregistrate de ... S.R.L. in perioada februarie 2005-aprilie 2006 in legatura cu serviciile de design prestate ....

Aceste cheltuieli au fost in suma totala de ... lei din ... lei care au fost inregistrate in anul 2005 iar restul de ... lei in anul 2006.

In legatura cu necesitatea prestarilor acestor servicii de design, consideram ca acesta este mai mult decat evidenta, prin insasi natura activitatilor defasurate de ... S.R.L.

Astfel activitatea societatii consta exclusiv in productia de tipare si prototipuri pentru industria textila, care se desfasoara prin transmiterea in format electronic sau pe suport de hartie prin email, schita unui produs textil. Schitele sunt transpuse intr-un tipar care este utilizat pentru confectionarea unei mostre ce reprezinta un produs in imbracaminte fabricat de ... S.R.L., cu scopul de a fi vandut catre S.C. ..., supervizat de reprezentantul ....

Faptul ca serviciile de design vestimentar au fost efectiv prestate poate fi demonstrat prin rapoartele de activitate lunara.

Faptul ca nu a prezentat organelor de inspectie fiscala comenzi scrise eliberate de beneficiar, contractorul, confirmate de contractor, sau protocoalele de acceptare a comenzilor nu poate constitui un argument suficient pentru a trage concluzia ca ... S.R.L. nu poate justifica necesitatea prestarii serviciilor in scopul activitatilor desfasurate sau ca societatea nu poate justifica prestarea efectiva a serviciilor.

Pentru a trece de la prestarea unor servicii la productia de mostre de imbracaminte in lipsa unui angajat specialist in design vestimentar cu o societate care putea oferi acest tip de serviciu, ... S.R.L. a fost nevoita sa incheie un contract de servicii de design vestimentar.

In sustinerea celor precizate in continutul contestatiei rezulta ca cheltuielile specificate in suma totala de ... lei in anul 2005 au reprezentat 28% din totalul cheltuielilor aferente anului 2005 cand societatea a inregistrat o pierdere contabila in suma de ... lei, iar aceste cheltuieli nu au fost incluse in costul de productie. Societatea sustine ca pretul de livrare al produselor obtinute nu este un pret format pe o piata libera, ci este fixat prin contractul cu clientul extern, unicul actionar al societatii si totodata si unicul beneficiar al produselor realizate de ....

In baza argumentelor invocate anterior, solicita anulara obligatiei de impozit pe profit in suma de ... lei si a dobanzilor si penalitatilor aferente in suma de ... lei, respectiv ... lei.

B.-Impozit pe veniturile obtinute in Romania de nerezidenti in suma de ... lei si dobanzi si penalitati de intarziere in suma de ... lei respectiv ... lei.

Societatea sustine ca in opinia organului de inspectie fiscala ... S.R.L. ar fi trebuit sa retina din sumele platite catre ... in legatura cu serviciile de design vestimentar un impozit in suma de ... lei. Organele de inspectie fiscala sustin ca intrucat nu s-a putut stabili ce reprezinta in fapt sumele achitate catre ... aceste plati nu pot fi incadrate conform Conventiei de evitare a dublei impuneri dintre Romania si Ungaria la art. 7 "profiturile intreprinderilor" deoarece societatea ungara nu respecta prevederile conventiei de la pct.3 lit.b. cu privire la inregistrarea in Romania a sediului permanent.

Societatea sustine ca serviciile prestate in Romania de ...

reprezinta servicii de design vestimentar si in consecinta platile efectuate de ... S.R.L. in legatura cu aceste servicii, se incadreaza in prevederile art.7 "profiturile intreprinderilor" din Conventia de evitare a dublei impuneri incheiate intre Romania si Ungaria. Astfel in baza certificatului de rezidenta fiscala al, ...S.R.L. nu are nici o obligatie de a retine impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti.

Societatea sustine ca societatea ..., chiar daca ar fi avut obligatia inregistrarii unui sediu permant in Romania si acest sediu permanent nu a fost inregistrat, obligatia societatii ... de a plati un impozit in Romania nu poate cadea in sarcina ... S.R.L.. Astfel inregistrarea de catre ... a unui sediu permanent in Romania este o chestiune care nu priveste pe ... S.R.L., indiferent de inregistrarea acestui sediu permanent in baza certificatului de rezidenta fiscala obtinut de la ....

...S.R.L., nu este obligata sa retina impozit pe veniturile din prestari de servicii efectuate in Romania de nerezidenti.

In baza acestor argumente prezentate solicita anularea obligatiilor suplimentare privind impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ... lei precum si dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

**II.-Activitatea de control fiscal - Serviciul de control fiscal** a procedat la verificarea bazelor de impunere a legalitatii, conformitatii declaratiilor fiscale, corectitudinii si exactitatii indeplinirii de catre S.C. ...S.R.L., in urma careia s-a stabilit obligatii fiscale de plata precum si accesoriile aferente in suma de ... lei.

In urma verificarii s-a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. ... in baza caruia s-a emis Decizia de impunere nr. ... constatandu-se urmatoarele:

Cu privire la impozitul pe profit in conformitate cu Legea nr. 571/2003 si H.G. nr. 44/2004 privind Codul fiscal.

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2005 –31.12.2006.

In urma verificarii s-a stabili obligatii fiscale suplimentare de plata astfel :

- impozit pe profit declarat de societate =... lei;
- impozit pe profit constituit de societate=... lei;
- impozit pe profit stabilit la verificare=... lei.

Pentru diferentele constatate la impozitul pe profit s-au calculat conform art. 120 si art. 121 din O.G. nr. 92/2003 dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

4. Cu privire la impozitul pe veniturile obtinute de persoanele juridice nerezidente conform Legii nr. 571/2003 si H.G. nr. 44/2004 privind controlul fiscal.

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2005 –30.06.2007 .

In urma controlului s-a stabilit un impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de ... lei care se compune din :

-suma de ... lei, impozit pe venit nerezidenti calculat, achitat dar nedeclarat de societate cu incalcarea prevederilor art. 82 al3. din O.G. nr. 92/2003 ®.

-suma de ... lei, reprezinta impozit pe venit nerezidenti neretinit de societate din platile efectuate catre partenerul extern cu incalcarea prevederilor art.116 al(2) lit.c. Din Legea nr. 571/2003 privind Codului fiscal

Pentru diferentele stabilite la verificare conform art. 120 din O.G. nr. 92/2003 s-au calculat dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

Fata de cele prezentate, sumele stabilite ca diferente si accesorii calculate sunt inconcordanta cu legislatia fiscala si propune respingerea in totalitate a contestatiei, depusa de S.C. ... S.R.L. impotriva Decziei de impunere nr. ....

**III.-Luind in considerare constatările organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:**

**1.-Cu privire la impozitul pe profit in suma de ... lei si majorari de intarziere ... lei, D.G.F.P. prin biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte, daca sunt deductibile cheltuielile de consultanta , menegement sau alte prestari de servicii in confditiile in care societatea nu justifica cu documente prestarea efectiva a serviciilor.**

**In fapt – urmare avizului de inspectie fiscala nr. ... organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de control fiscal au procedat la efectuarea unei inspectii fiscale generale la S.C. ... S.R.L. In urma verificarii a intocmit Raportul de inspectie fiscala nr. ... in baza careia s-a intocmit Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata nr. ....**

**In baza Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal s-a procedat la verificarea veniturilor obtinute din orice sursa si a cheltuielilor efectuate pentru realizarea acestora in perioada 01.01.2005 – 31.12.2006 din care s-a scazut veniturile neimpozabile si alte sume deductibile la care s-a adaugat cheltuielilor nedeductibile.**

**Verificarea s-a efectuat in baza actelor si documentelor puse la dispozitie de societate, respectiv facturi fiscale, documente de incasari si plati , balante de verificare.**

**S-au verificat documentele aflate in dosarul cauzei, privind veniturile precum si modul de inregistrare a cheltuielilor ce pot influenta profitul impozabil constatandu-se urmatoarele :**

Societatea a incheiat cu ... un contract de servicii in anul 2004 pentru efectuarea de servicii de proiect textil pentru perioada februarie 2005 –aprilie 2006 societatea ungara emitand facturi catre S.C. ... S.R.L. in care se mentioneaza “ servicii design”. In sustinerea facturilor emise de societatea ungara, societatea verificata prezinta un raport de activitate intocmit unilateral, in care se mentioneaza serviciile prestate, dar care trebuia efectuate in baza unor comenzi transmise prin fax sau prin posta recomandata ( pct.3.1. Contract ).

In drept potrivit Titlului I art. 21 al(1) si (4) lit. m. din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: ”(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare [....].

1. Urmatoarele cheltuieli nu sunt deductibile :[...]

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora in scopul desfasurarii activitatii proprii si pentru care nu sunt incheiate contracte “;

La punctul 48 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , aprobate prin H.G. nr. 44/2004 se prevede ca: ”Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanta, asistenta sau alte prestari de servicii trebuie sa se indeplineasca cumulativ urmatoarele conditii :

-serviciile trebuie sa fie efectiv prestate, sa fie executate in baza unui contract care sa cuprinda date referitoare la prestatori, termene de executie, precizarea serviciilor prestate, precum si tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de acesta natura sa se faca pe intreaga durata de desfasurare a contractului sau pe durata realizarii obiectului contractului;prestarea efectiva a serviciilor se justifica prin : situatii de lucrari, procese verbale de receptie , rapoarte de lucru,studii de fezabilitate, de piata sau orice alte materiale corespunzatoare;

-contribuabilul trebuie sa dovedeasca necesitatea efectuarii cheltuielilor in specificul activitatilor desfasurate”.

Din informatiile obtinute de organele fiscale reiese ca actionarul societatii ... este firma ... .. actionar unic la ... de unde rezulta relatia de afiliere intre ... si ... S.R.L., conform art. 7 pct. 23 lit.c. din Legea nr. 571/2003 (este prezenta in Romania pentru o perioada sau mai multe perioade ce depasesc in total 183 zile pe parcursul oricarui interval de 12 luni consecutive, care se incheie in anul calendaristic vizat).

De asemenea conform art. 11 al(2) organul de solutionare a contestatiei a retinut ca in cadrul unei tranzactii intre persoane afiliate,

autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau cheltuielii oricareia dintre persoane, dupa cum este necesar pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei , dar intrucat in contract nu au fost identificate serviciile prestate nu s-a facut dovada efectuarii lor si nu sunt precizate tarifele practicate, nu s-a putut stabili valoarea de piata admisa pe cheltuieli deductibile.

De asemenea conform art 11 al(1) din Legea nr. 571/2003 coroborat cu pct. 20 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare, in cazul serviciilor de administrare si conducere din interiorul grupului intre persoane afiliate costurile de administrare, management control, consultanta sau functii similare, sunt deduse la nivelul central sau regional prin intermediul societatii mama in numele grupului ca un tot unitar –cheltuielile de aceasta natura pot fi deduse numai daca furnizeaza in plus servicii persoanelor afiliate sau daca pretul bunurilor si valoarea tarifelor, serviciilor furnizate se iau in considerare si serviciile sau costurile administrative.

De asemenea –serviciile trebuie sa fie prestate in fapt. Simpla existenta a serviciilor in cadrul unui grup nu este suficienta, deoarece ca regula generala, persoanele independente platesc doar serviciile care au fost prestate in fapt.

Astfel in mod corect organul fiscal a stabilit creante fiscale dupa cum urmeaza:

-impozit pe profit declarat de societate in perioada 01.01.2005 – 31.12.2006 =... lei;

-impozit pe profit constituit de societate=... lei;

-impozit pe profit stabilit la verificare=... lei.

Pentru aceste diferente au fost calculate conform art. 120 si 121 din O.G. nr. 92/2003 dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

1. **Cu privire la impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente ... lei, penalitati aferente in suma de ... lei D.G.FP. prin biroul solutionare contestatii este investita sa se pronunte daca au fost calculate corect in conditiile in care societatea prezinta la solicitarea inspectorilor fiscali originalul sau copia tradusa si legalizata a certificatului de rezidenta fiscala eliberat de catre autoritatea competenta din statul de rezidenta al S.C. ... societate al carei sediu nu a fost neinregistrat in Romania .**

Verificarea a cuprins perioada 01.01.2005 –30.06.2007 .

Societatea declara impozit pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de ... lei si constituie suma de ... lei.

La verificare s-a constatat ca societatea a incheiat un contract de prestari servicii cu societatea ungara ... pe care avea obligatia inregistrarii lui la organul fiscal teritorial in a caror raza persoana juridica romana isi are sediul in termen de 15 zile de la data incheierii contractului conform prevederilor O.M.F. nr. 1024/2000 , acest lucru nu s-a realizat.

In baza contractului societatea ungara factureaza lunar societatii romane contravaloarea serviciilor de design in perioada 28.02.2005 – 30.04.2006 in suma de ... GBP (pret pe unitate/stil englezesc ), servicii care sunt efectuate, asa cum reiese din nota explicativa data de catre imputernicit administratorului ... S.R.L.. Din suma de ... GBP diferenta de ... GBP reprezinta impozit retinut si achitat la bugetul statului. Societatea a respectat prevederile art. 119 (1) din Legea nr. 571/2003 (A) care prevede :”**platitorii de venituri care au obligatia sa retina la sursa impozitul pentru veniturile obtinute de contribuabili din Romania, trebuie sa depuna o declaratie la autoritatea fiscala competenta pana la data de 28, respectiv 29 februarie inclusiv a anului urmat celui pentru care s-a platit impozitul**”.

Societatea a prezentat in data de 06.09.2007, certificatul de rezidenta pentru firma ... emis in data de 06.09.2007 valabil pentru anul 2005 –2006, certificat nelegalizat. Societatea a retinut si achitat impozitul pe venitul nerezidentilor pentru cele ... facturi achitate in suma de ... lei care au fost emise in baza clauzelor contractuale , dar incepand cu luna iunie 2006 numai considera necesar sa retina si sa vireze acest impozit fara insa a interveni vreo modificare in relatia contractuala dintre cele doua firme.

La data controlului s-a retinut ca nu s-a putut stabili ce reprezinta in fapt sumele achitate catre societatea ungara ele neputand fi incadrate conform Conventiei de evitare a dublei impuneri dintre Romania si Ungaria, conform art. 7 “ profiturile intreprinderii” deoarece societatea ungara nu a respectat prevederile consemnate in conventie inscrise in art. 5 pct.3 lit.b cu privire la inregistrarea in Romania a sediului permanent.

Drept consecinta organul fiscal a impus aceste sume conform prevederilor Codului fiscal art. 116 (2) lit.c. care prevede: ”**Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obtinute in Romania se calculeaza , se retine si se varsa la bugetul de stat de catre platitorul de venituri in procent de 15 % asa cum este prevazut la art. 15 “.**

Astfel a fost stabilit un impozit in suma de ... lei la care au fost calculate dobanzi in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei conform reglementarilor legale.

Avand in vedere cele prezentate in continutul prezentei decizii , a

motivelor de fapt si de drept referitoare la creantele fiscale stabilite ca datorate bugetului de stat consolidat de catre S.C. ... S.R.L. in suma de ... lei si faptul ca argumentele de fapt si de drept precizate in sustinerea contestatiei nu sunt de natura sa modifice masurile dispuse prin actul administrativ fiscal atacat nr. ..., sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii contestatiei urmand sa fie respinsa ca fiind neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal , H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal coroborate cu art.205, art.207,art 209, art 216 si art. 218 din O.G. nr. 92/2003 ®(A) privindCodul de procedura fiscala:

**Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice;  
D E C I D E :**

**Art.1.-Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de ... lei reprezentand:**

- impozit pe profit =... lei
- majorari aferente=... lei
- penalitati aferente=... lei;
- impozit pe veniturile nerezidentilor =... lei;
- majorari aferente=... lei;
- penalitati aferente=... lei.

**Art.2.- Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul.**

**DIRECTOR EXECUTIV ,**

**M.S./4 exp.**



