



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**Agencia Națională de**  
**Adminstrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor**  
**Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
Z  
Tel : 0259 433 050  
Fax : 0259 433 055

**DECIZIA Nr. .... din .....2010**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC "X" SRL din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Bihor prin adresa nr. Z, cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z, împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală Bihor spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Bihor, SC "X" SRL din Z aduce următoarele argumente:

- consideră că Decizia de impunere nr. Z și Raportul de inspecție fiscală nr. Z sunt nelegale și nefondate deoarece la art. 13 pct. 1 din

*Confidențial. Date cu caracter personal prelucrate în conformitate cu Legea 677/2001*

Decretul Consiliului de Stat nr. 261/ 09.07.1982 pentru ratificarea unor tratate internaționale se prevede că: "Comisioanele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile în acel celălalt stat";

- susține că în baza înțelegerii între părți s-a convenit ca plata impozitului pentru serviciile contractate să fie făcută în totalitate de către firma "Y" Ltd din Cipru și a prezentat certificatul de rezidență fiscală al acestei firme din care rezultă că a fost efectuată plata impozitului;

- precizează că încadrarea acestui caz la prevederile art. 116 alin. (1) și alin. (5) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, făcându-se abstracție de dispozițiile art. 13 pct. 1 din Decretul nr. 261/ 1982 în care se încadrează societatea, este nefondată și ilegală.

În consecință, solicită anularea Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, precum și a Dispoziției nr. Z privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, comunicate societății la data de Z, organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

În data de .....2006 SC "X" SRL a plătit cu dispoziția de plată externă nr. Z suma de Z euro către firma "Y" Ltd din Cipru reprezentând contravaloarea unor servicii de intermediari imobiliare în baza contractului de prestări servicii imobiliare nr. Z având ca obiect găsirea unui cumpărător pentru Z terenuri cu vegetație forestieră.

În timpul inspecției fiscale societatea a prezentat certificatul de rezidență fiscală pentru firma "Y" Ltd pentru aplicarea Convenției de evitare a dublei impuneri încheiată cu Republica Cipru, astfel că organele de control au calculat impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți aplicând cota de Z% asupra veniturilor plătite acestei firme în conformitate cu prevederile art. 13 alin. (2) din Decretul Consiliului de Stat nr. 261/ 1982 pentru ratificarea unor tratate internaționale, stabilind că societatea are de plată un impozit în sumă de Z lei.

De asemenea, în lunile ..... 2008 și ..... 2009 societatea a plătit persoanei fizice nerezidente Y suma totală de Z euro pentru care pe durata desfășurării inspecției fiscale nu a prezentat certificat de rezidență fiscală și nici contractul încheiat între cele două părți, sumele plătite fiind considerate de organele de inspecție fiscală venituri impozabile în România pentru care au calculat un impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă totală de Z lei au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada .....2006 - .....2009.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, jud. Bihor, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z având codul de înregistrare fiscală Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL datorează bugetului de stat obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei constând în impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți și majorări de întârziere aferente, stabilite pentru sumele plătite de societate firmei "Y" Ltd din Cipru privind servicii de intermediari imobiliare.**

În fapt, la data de .....2006 SC "X" SRL a achitat firmei "Y" Ltd din Cipru cu dispoziția de plată externă nr. Z suma de Z euro, echivalentul sumei de Z lei, reprezentând contravaloarea unor servicii de intermediari imobiliare potrivit contractului de prestări servicii imobiliare nr. Z, pentru care nu a calculat, nu a declarat și nu a achitat la bugetul de stat impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente.

Societatea a prezentat organelor de control certificatul de rezidență fiscală pentru firma "Y" Ltd în vederea aplicării prevederilor Convenției de evitare a dublei impuneri cu Republica Cipru.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 114, art. 115 alin. (1) lit. f) și i)<sup>1)</sup> și art. 116 alin. (1) și (2) lit. c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 114. Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

Art. 115. Venituri impozabile obținute din România. (1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

[...]

f) comisioane de la un rezident;

[...]

i)<sup>1)</sup> 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;

[...]

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.”, completate cu cele ale pct. 8.(1) din Normele metodologice date în aplicarea acestora, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează:

“8.(1) Pentru veniturile obținute de nerezidenți din România, plătitorii de venituri au obligația calculării și reținerii impozitelor datorate prin stopaj la sursă și virării lor la bugetul de stat în termenul stabilit la art. 116 alin. (5) din Codul fiscal.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, sumele plătite de către contestatoare firmei “Y” Ltd persoană juridică din Cipru pentru operațiunile de intermediari imobiliare sunt venituri obținute din România impozabile din punct de vedere al impozitului pe veniturile nerezidenților, la momentul efectuării acestor plăți, prin stopaj la sursă efectuat de către SC “X” SRL în calitate de plătitoare a acestor sume (venituri).

În speță, se face și aplicarea prevederilor art. 7 alin. (1) pct. 9 și art. 118 alin.(1) și (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care arată că:

“Art. 7. - (1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

[...]

9. Comision - orice plată în bani sau în natură efectuată către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoană asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune comercială;

[...]

Art. 118. Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri. (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, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență.”, coroborate cu dispozițiile art. 13 pct. 2 din Anexa 4 la Convenția dintre România și Republica Cipru pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe avere, ratificată prin Decretul nr. 261/ 1982 al Consiliului de Stat, unde se specifică:

“Art. 13 Comisioane

[...]

2. Totuși, asemenea comisioane pot fi impuse în statul contractant din care provin, în conformitate cu legislația acelui stat, însă impozitul astfel stabilit nu poate depăși 5 la sută din suma comisioanelor.”

Ca atare, față de regula generală de impozitare a veniturilor realizate din România de nerezidenți, deoarece societatea a prezentat certificatul de rezidență fiscală pentru “Y” Ltd eliberat de autoritatea competentă din Cipru, țară cu care România a încheiat o convenție pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitul pe venit, în situația de față veniturile din această categorie, reprezentând sume plătite persoanei juridice nerezidente pentru servicii de intermediari imobiliare, sunt impozitate în România prin aplicarea convenției de evitare a dublei impuneri, respectiv cota de calcul a impozitului aferent este de 5% prevăzută de această convenție.

De precizat este faptul că, dispozițiile punctului 2 al art. 13 din convenție, nu sunt anulate de cele ale punctului 1, astfel cum greșit susține contestatoarea, ci acestea statuează dreptul statului de sursă, respectiv al statului român, de a încasa impozit pentru veniturile menționate, realizate din România de persoanele rezidente ale statelor partenere, însă la nivelul prevăzut de convenții, în cazul de față acest nivel fiind de Z din aceste venituri.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți prin aplicarea cotei de Z asupra contravalorii în sumă de Z euro a serviciilor de intermediere imobiliară plătite firmei din Cipru și au stabilit că SC “X” SRL are de plată un impozit în sumă de Z lei.

Cu privire la afirmația din contestație că cele două firme au convenit ca plata impozitului pentru serviciile contractate să fie făcută în

totalitate de către firma din Cipru, precizăm că nu se susține și nu poate fi luată în considerare la soluționarea favorabilă a cererii, deoarece impozitul pe veniturile nerezidenților nu poate constitui obiect al unei înțelegeri între părți, ci se datorează și se plătește potrivit prevederilor legale aplicabile în materie.

Pe cale de consecință, ținând seama de cele arătate, precum și de impozitul în sumă de Z lei pe veniturile obținute din România de nerezidentul Y în anii 2008 - 2009 în sumă de Z euro, necontestat de societate, urmează să fie menținute constatările organelor de inspecție fiscală din Decizia de impunere nr. Z privind obligația SC "X" SRL de a plăti bugetului de stat impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă totală de Z lei și contestația să fie respinsă ca neîntemeiată.

Totodată, potrivit principiului de drept "accesorium sequitur principale" - accesoriul urmează principalul, **majorările de întârziere în sumă de Z lei** aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți stabilit suplimentar, rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 115(1) și 116(1), devenite art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Legii nr. 210/ 2005 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, la art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se menționează:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorari de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de intarziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Referitor la **contestația formulată împotriva Dispoziției nr. Z** privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, precizăm că aceasta este de competența Activității de Inspecție Fiscală Bihor conform dispozițiilor art. 209 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se specifică:

"(2) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator

