

ROMÂNIA CURTEA DE APEL
TIMIȘOARA SECȚIA
COMERCIALĂ ȘI DE
CONTENCIOS ADMINISTRATIV
DOSAR NR:.....

DECIZIA CIVILĂ NR.....

S-a luat în examinare recursul declarat de pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, împotriva sentinței civile nr., pronunțată în dosarul nr....., al Tribunalului Arad, în contradictoriu cu reclamanta intimată SC X SRL Arad, având ca obiect contestație.

La apelul nominal făcut în ședință publică, se prezintă avocat în reprezentarea reclamantei intimate și consilier juridic în reprezentarea pârâtei recurente.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către greșierul de ședință, după care reprezentanta intimatei depune împuternicire avocațială, jurisprudență în materie, copii ale facturii fiscale și dovezi de plată a sumei de RON reprezentând onorariu de avocat și întâmpinare, pe care o comunică și cu reprezentantul pârâtei recurente, care, la rândul său depune delegație

Nemaifiind alte cereri de formulat, instanța constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pentru dezbateri.

Reprezentantul pârâtei recurente solicită admiterea recursului așa cum a fost formulat, modificarea în tot a sentinței pronunțate de instanța de fond în sensul respingerii acțiunii ca netemeinică și nelegală, pentru motivele arătate în scris.

Reprezentanta reclamantei intimate solicită respingerea recursului ca nefondat, menținerea ca temeinică și legală a sentinței pronunțate de instanța de fond, pentru motivele arătate în întâmpinare, cu cheltuieli de judecată.

CURTEA

Deliberând asupra recursului de față constată :

Prin sentința civilă nr....., pronunțată în dosarul nr....., Tribunalul Arad admite acțiunea în contencios administrativ formulată de reclamanta SC X SRL în contradictoriu cu pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și-n consecință anulează Decizia nr....., anulează parțial Decizia de impunere nr..... - pct.2.2.1, 2.2.2, 2.2.3, și anulează parțial raportul de inspecție fiscală -pct.III.2 pentru suma totală de lei: obligă pârâta să plătească reclamantei suma de RON cheltuieli de judecată.

Tribunalul constată că prin acțiunea înregistrată la data de, reclamanta SC X SRL a chemat în judecată pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad pentru anularea Deciziei nr....., anularea

parțială a raportului de inspecție fiscală încheiat de Activitatea de ContrP Fiscal Arad la data de, pct.III.2 din raport și anularea parțială Deciziei de impunere emisă de D.G.F.P.Arad nr..... în ceea ce" privește punctele 2.2.1, 2.2.2 și 2.2.3.

În drept sunt invocate prevederile Legii nr....., art.11 și art.25 din I Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și Austria, OG.83/1993 art.10 din Convenția dintre România și Germania, Decretul nr.432/1978 și Codul de procedură fiscală.

În fapt reclamanta arată că prin actele administrative a căror anulare se cere, a fost obligată la plata sumei delei reprezentând lei - debit suplimentar la impozitul pe venituri realizate în România de persoane juridice nerezidente, lei - dobânzi suplimentare la impozitul pe venituri realizate din România de persoane nerezidente, lei - penalități suplimentare de 0,5% și lei penalități suplimentare de 10% la impozitul pe venituri realizate din România de persoane juridice nerezidente.

Prin întâmpinarea depusă, pârâta solicită respingerea acțiunii ca netemeinică și menținerea în vigoare a actelor administrative contestate.

Instanța de fond concluzionează că, având în vedere legislația internațională și anume Decretul nr.254/1978 - Convenția de evitare a dublei impuneri cu Republica Austria, Decretul nr.625/1973 - Convenția de evitare a dublei impuneri cu Germania și Decretul nr.432/1978 - Convenția de evitare a dublei impuneri cu Suedia la care România a devenit parte, de fapt că la cap „Dobânzi” acestea sunt impozitate în acel celălalt stat contractant”, cât și de prevederile art.12 alin.1 și 2 din O.G. nr.83/1998 coroborate cu prevederile art.5 care dispun că aplicarea dispozițiilor din aceste convenții este condiționată de prezentarea certificatelor de rezidență fiscală de către beneficiarul venitului, instanța constată că acțiunea reclamantei este întemeiată.

Astfel, în speță sunt aplicabile cele trei convenții internaționale dintre România și Germania, Austria și Suedia. Pe lângă prevederile acestora sunt incidente și prevederile art.12 din O.G. nr.83/1998, care prevăd că în situațiile în care există convenții pentru evitarea dublei impuneri sunt aplicabile prevederile acelor convenții, cât și ale art.5 care prevăd expres că aplicarea dispozițiilor acestor convenții este condiționată de prezentarea certificatelor de rezidență fiscală. Reclamanta a depus aceste certificate de rezidență fiscală atât în dosar cât și la organele de control care au și menționat acest lucru în raportul de inspecție fiscală.

La aceeași concluzie a ajuns și expertul contabil în concluziile sale (fila) iar solicitarea pârâtei de a răspunde expertul la obiecțiuni a fost înlăturată de instanță deoarece la fila, în raportul de expertiză este explicată detaliat proveniența sumei de Ron.

Având în vedere aceste considerente, ținând cont și de Decizia nr. 1375/2004 pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție, care a statuat că dobânzile rezultate din contractele de leasing se impun numai în statul de rezidență al persoanei juridice străine, instanța admite acțiunea reclamantei.

Pârâta D.G.F.P.Arad recurează, în termenul legal, soluția suscitată cerând modificarea ei prin respingerea acțiunii, pentru următoarele motive:

Perioada controlată a fost 2003 - 2005 și s-a constatat că SC X SRL a efectuat plăți în valută reprezentând dobânzi și comisioane

respectiv taxa de management, în baza unor contracte de leasing încheiatee ^te cu parteneri externi și anume Bank AG,;gger Leasing GMBH șiLeasing AG din Austria, Leasing GMBH din Germania șiCredit AB din Suedia.

Societatea reclamantă a prezentat organelor fiscale cu ocazia inspecției efectuate certificatele de rezidență fiscală ale beneficiarilor de venituri din România, respectiv Bank AG, GMBH și AG din Austria,Leasing GMBH din Germania și din Suedia.

Pentru perioada 01.01.2003-31.12.2003, în conformitate cu prevederile O.G. nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și persoane juridice nerezidente,'veniturile realizate de orice persoană fizică sau persoană juridică nerezidentă din activități desfășurate pe teritoriul României sau din operațiuni efectuate cu persoane juridice române ori cu alte entități autorizate să funcționeze pe teritoriul României, precum și cu persoane fizice române autorizate să desfășoare, pe cont propriu, activități producătoare de venit sunt supuse impozitului stabilit prin prezenta ordonanță, indiferent dacă sumele sunt încasate în România sau în străinătate.

Potrivit dispozițiilor art.12 din O.G.nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și persoane juridice nerezidente: „(1) în situația în care există convenții pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelor convenții, coroborate cu prevederile art.5.”

Decretul nr.254/10.07.1978 pentru ratificarea Convenției între Republica Socialistă România și Republica Austria privind evitarea dublei impuneri asupra veniturilor și averii prevede la art.11 următoarele:

„Dobânzi

1. Dobânzile provenind dintr-un stat contractant plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile în acest celălalt stat contractant.

2. Totuși aceste dobânzi pot fi impuse în statul contractant din care provin, în conformitate cu legislația acestui stat; impozitul astfel stabilit nu poate depăși 10% din suma dobânzilor.”

Decretul nr.625/21.11.1973 pentru ratificarea Convenției dintre Republica Socialistă România și Republica Federală Germania privind evitarea dublei impuneri asupra veniturilor și averii prevede la art.10:

„Dobânzi

(1) Dobânzile provenind dintr-un stat contractant și plătite unei persoane care are reședința în celălalt stat contractant pot fi impuse în acel celălalt stat contractant.

(2) Aceste dobânzi pot fi însă impuse și în statul contractant din care provin, în conformitate cu legislația acestui stat, dar impozitul astfel stabilit nu poate depăși 10 la sută din suma dobânzilor.”

Decretul nr.432/31.10.1978 prin care s-a ratificat Convenția dintre Republica Socialistă România și Regatul Suediei pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și avere și Protocolul la această Convenție, încheiate la Stockholm la 22.12.1976 prevede la art.11:

„Dobânzi

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

2. Totuși, astfel de dobânzi pot fi impuse în statul contractant din care provin și în conformitate cu legislația aceluși stat, dar impozitul astfel stabilit nu va depăși 10 la sută din suma dobânzilor.

Autoritățile competente ale statelor contractante vor stabili de comun acord modul de aplicare al acestei limitări."

De asemenea, în conformitate cu prevederile Ordinului nr.635/15.05.2002 pentru aprobarea Precizărilor referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impunerii, încheiate de România cu diverse state:

„2. Sintagma „impozitul astfel stabilit nu va depăși" sau „impozitul astfel stabilit nu poate depăși" prevăzută la paragraful 2 de la articolele: "Dividende", „Dobânzi", „Comisioane", „Redevențe" se aplică întocmai în lipsa unei proceduri exprese din legislația națională de genul celei exemplificate la \ pct.i.a) și 1.b), care introduce excepția, respectiv impunerea cu o cotă mai mică sau scutirea."

Sintagma de la paragraful 2 al articolului Dobânzi „2. Totuși, aceste dobânzi pot fi impuse în statul contractant din care provin, în conformitate cu legislația acestui stat; impozitul astfel stabilit nu poate depăși 10% din suma dobânzilor(...)" nu este anulată de paragraful 1 al aceluiași articol, care prevede expres că veniturile respective plătite unui rezident al statului cu care România are încheiată convenție se impun în statul său de rezidență.

În acest context, rezultă în mod clar că prin convenție se dă dreptul de impunere la sursă a acestor venituri statului român, pentru veniturile de această natură realizate din România de rezidentul țării partenere, iar pentru evitarea dublei impunerii se acordă credit fiscal în țara de rezidență.

În practica internațională în ceea ce privește aplicarea articolelor privind reținerea impozitului la sursă, sintagma „poate fi impus" este interpretată imperativ și nu opțional în sensul dreptului suveran de impunere al statului de proveniență al acestui venit. Sintagma este utilizată și în Modelul cadru OECD de Convenție de impunere pe venit și pe capital elaborat de țările membre OECD și i se dă aceeași interpretare de către autoritățile competente din țările partenere la astfel de convenții, precum și de Tribunalele fiscale din aceste țări, derogându-se prin ea de la regula generală prevăzută la paragraful 1 al articolelor - dividende, dobânzi, redevențe, comisioane - care stabilesc impunerea acestora în țara de rezidență.

Prin urmare, dacă impunerea acestor venituri ar fi tratată numai în statul de rezidență al beneficiarului de venit, atunci nu ar mai fi necesară încheierea de convenții de evitare a dublei impunerii și în asemenea situație „veniturile se vor impune atât în țara de sursă, cât și în țara de rezidență și astfel dubla impunere nu ar putea fi evitată."

Pentru perioada 01.01.2004-30.04.2005, conform prevederilor art.115 alin.1, art.116 alin.1 și alin.2 și art.118 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare:

„Venituri impozabile obținute din România
ART.115

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

b) dobânzi de la un rezident:(...)

f) comisioane de la un rezident;

ART.116

(1) Impozitul datorat de nerezidenti pentru veniturile impozabile obtinute din Romania se calculeaza, se retine si se varsa la bugetul de stat de catre platitorii de venituri.

Art. 118

In înțelesul art.116, dacă un contribuabil este rezident al unei tari 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). In 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.

Referitor la majorările de întârziere și penalitățile aferente debitelor suplimentare reprezentând taxa pe valoare adăugată, stabilite în sarcina societății reclamante prin Decizia de impunere nr....., trebuie reținut că stabilirea de majorări, dobânzi și penalități în sarcina reclamantei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale”, rezultând că organul de control a calculat corect sumele datorate, conchide recurenta.

Curtea, analizând recursul de față, prin prisma celor învederate și în conformitate cu dispozițiile art.304¹ Cod procedură civilă constată că este nefondat și-l va respinge ca atare, cu aplicarea prevederilor art.312 alin.1 Cod procedură civilă.

Așa cum reține instanța de fond în sentința care va fi menținută, respectiv în considerentele pe care Curtea și le va însuși, reclamanta a făcut proba că-i sunt aplicabile reglementările convențiilor pentru evitarea dublei impuneri, în temeiul cărora impunerea poate fi făcută în statul contractant, din care provine societatea rezidentă în România.

Prevederile legale alternative invocate de recurentă, conform cărora veniturile pot fi impuse și în statul contractant din care provin, fără a depăși 10% sau 15% din valoarea totală, nu au, așa cum a reținut și instanța supremă (Decizia nr.), un caracter imperativ, aplicarea lor urmând a fi făcută în prezența întrunirii unor condiții, a căror existență nu a fost demonstrată, nici susținută în speță, cu atât mai mult cu cât dispoziția legală la care se face trimitere stabilește doar care este maximul cotei de impozitare, în sensul că impozitul astfel stabilit nu poate depăși 10% (15%) din suma asupra căruia se aplică.

Or, fără alte elemente concrete și în condițiile aplicabilității Convențiilor încheiate cu statele menționate, debitele calculate de recurentă sun! fără justificare.

în temeiul art.274 Cod procedură civilă, recurenta va plăti intimatei cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE ÎN NUMELE LEGII DECIDE:

Respinge recursul declarat de parata Directia Generala a Finantelor Publice Arad impotriva sentintei civile nr.....pronuntata in dosarul nr.....al Tribunalului Arad.

Obliga pe recurenta sa plateasca intimatei reclamante, SC X SRL Arad Cheltuieli de judecata in suma deRON.

Irevocabila.

Pronuntata in sedinta publica din.....