

**DECIZIA nr. 430 din .2017** privind  
soluționarea contestației formulate de  
**SC XSRL,**  
cu sediul în str. ...,  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. ...

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul Soluționare Contestații 2 a fost sesizată cu adresa nr. ..., înregistrată la DGRFPB sub nr. .. de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .. - Administrația Județeană a Finanțelor Publice .. cu privire la contestația SC XSRL formulată prin avocat .. cu **sediul ales la ..din București, str. ...**

Obiectul contestației, transmisă prin poștă la data de **16.05.2017** și înregistrată la AJFP .. sub nr. ..., îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. .. și comunicată prin poștă în data de **03.04.2017**, prin care s-au stabilit obligații suplimentare în sumă totală de .. lei, reprezentând TVA suplimentară în sumă de ..lei, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice în sumă de .. lei și impozit pe veniturile nerezidenților în sumă de .. lei.

Societatea contestă în parte decizia de impunere nr. ..., pentru suma de .. lei, compusă din .. lei reprezentând TVA necolectat și .. lei reprezentând impozit pe veniturile nerezidenților aferente sumelor achitate reprezentând venituri din comisioane obținute din România, facturate de către persoane juridice nerezidente.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de SC X SRL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

**I.** Organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP . au efectuat inspecția fiscală la SC XSRL, perioada verificată fiind 01.12.2011 - 31.10.2016 pentru taxa pe valoarea adăugată, impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice și impozitul pe veniturile din comisioane obținute din România de persoane nerezidente.

Prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. ..., întocmită în baza raportului de inspecție fiscală nr. ..., încheiată de către organele de inspecție fiscală ale AJFP .. - Activitatea de Inspecție Fiscală s-au stabilit următoarele obligații fiscale suplimentare de plată:

- .. lei, reprezentând TVA suplimentară;
- .. lei, impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice;

- .. lei, impozit pe veniturile nerezidenților aferente sumelor achitate reprezentând venituri din comisioane obținute din România, facturate de către persoane juridice nerezidente.

Din totalul obligațiilor fiscale stabilite în sumă de .. lei, societatea contestă suma de .. lei, compusă din suma de .. lei reprezentând TVA necolectat și suma de .. lei reprezentând impozit pe veniturile nerezidenților aferente sumelor achitate reprezentând venituri din comisioane obținute din România, facturate de către persoane juridice nerezidente.

II. Prin contestația formulată societatea SC XSRL solicită anularea parțială a obligațiilor fiscale stabilite în decizia nr. .. referitoare la :

- .. lei - TVA necolectată aferentă bazei de impozitare suplimentară ..lei;
- .. lei - impozit pe veniturile nerezidenților aferente sumelor achitate reprezentând venituri din comisioane obținute din România, facturate de către persoane juridice nerezidente, aferent bazei de impozitare suplimentară ..lei.

În susținerea contestației societatea arată următoarele:

1. Referitor la TVA colectată în sumă de ..lei

- organele de inspecție fiscală au stabilit obligația suplimentară de plată determinată de înscrierea eronată în facturi a unui cod de TVA invalid al societății ..SARL, aspect de care a luat la cunoștință cu ocazia controlului când a aflat că acel cod de TVA este invalid;

- a încheiat următoarele contracte de prestări servicii:

- La data de 23.01.2014 a încheiat contractul de prestări servicii cu societatea .. SARL;
- La data de 05.03.2015 a încheiat contractul de prestări servicii cu societatea .. A2C;
- La data de 31.08.2015 a încheiat contractul de prestări servicii cu societatea .. A2C.

- confuzia care a generat înscrierea eronată a unui cod invalid de TVA în facturi o constituie faptul că denumirea este asemănătoare singura diferență fiind mențiunea "A2C" care apare doar pe ștampila aplicată pe contractele din 05.03.2015 și 31.08.2015, și întrucât reprezentantul societății franceze nu a menționat modificarea codului de TVA, facturile au fost emise pe codul valid de TVA FR .. comunicat la nivelul anului 2014 de reprezentantul societății ..;

- cu ocazia inspecției fiscale a aflat că acest cod de TVA este invalid și că societatea ..SARL a intrat în procedura de insolvență la finele anului 2014;

- reprezentantul societății ..SARL a confirmat că ..SARL A2C nu este aceeași societate cu .. SARL și că legislația franceză îi permite să folosească aceeași denumire cu excepția codului de TVA.

În concluzie societatea consideră că în mod corect a aplicat dispozițiile art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, întrucât realitatea operațiunilor comerciale care au un caracter intracomunitar ce rezultă din actele prezentate organelor de inspecție fiscală, respectiv: contracte, evidențierea facturilor în contabilitatea societății din Franța cu cod valid de TVA (FR ..), locul prestării serviciilor în Comunitate.

În susținere invocă interpretarea Curții Europene de Justiție a textului directivei 77/388/CEE în cauza C-146/2005 (Albert Collee) cu privire la principiul neutralității taxei.

2. Referitor la impozitul pe veniturile nerezidenților în sumă de .. lei.

(compusă din .. lei pentru .. și .. lei pentru ..)

Societatea susține că organele de inspecție fiscală au stabilit această sumă pe motiv că nu deține certificatul de rezidență fiscală a beneficiarului venitului, fără a ține cont de celelalte înscrisuri prezentate din care rezultă calitatea de rezident fiscal al celor doi beneficiari .. din Franța și .. din Luxemburg cu care România are încheiate Convenții de evitare a dublei impunerii.

Referitor la societatea .. cu care a încheiat contractul ...2011 în care are calitatea de consultant, contestatara precizează că societatea este înregistrată pe numele reprezentantului .. căruia i-a fost atribuit și codul siret .. precum și codul siret de identificare al sediului ..conform înscrisului "Situatie în repertoriul Sirene" - aviz din data de 21.11.2011 care atestă rezidență fiscală a societății .. sub denumirea comercială .. în Franța, fiind îndeplinită una din condițiile prevăzute la art. 118 Cod Fiscal.

Urmare solicitării de informații organelor fiscale din Franța pentru a clarifica rezidența fiscală a societății .., prin răspunsul din 02.05.2017 al doamnei ..-controlor fiscal Direcției Generale a Finanțelor Publice din Franța confirmă rezidența fiscală a societății .. din ...2011 până la ...2013.

Referitor la societatea ... contestatara susține că și aceasta are rezidența fiscală în Luxemburg cu care România are încheiată Convenție pentru evitarea dublei impunerii, precizând că a efectuat demersuri la autoritățile fiscale din Luxemburg pentru obținerea acestui certificat, pe care urmează să i-l comunice, anexând în acest sens dovada demersurilor efectuate.

Contestatara susține că prin emailul din data de 11.05.2017 organele fiscale din Luxemburg au menționat că au transmis un certificat de rezidență către firma .. urmând ca aceasta să-l comunice.

Totodată contestatara apreciază că pentru a verifica rezidența fiscală a societății ..., organele fiscale ar putea face propriile verificări în baza art.28 "schimb de informații" din Convenția încheiată între România și Marele Ducat de Luxemburg pentru evitarea dublei impunerii.

În susținerea contestației anexează următoarele documente:

- corespondența cu organele fiscale din Franța referitor la rezidența fiscală a societății .., declarația dată de reprezentantul societății din care rezultă că este beneficiarul sumelor încasate, precum și declarații cu privire la declararea impozitelor aferente sumelor încasate;

- corespondența cu organele fiscale din Luxemburg cu privire la ..;

- contractele încheiate cu .. SARL și .. A2C și dovezi privind înscrierea în contabilitatea societății.. A2C a facturilor.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele :

### **3.1 Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de ... lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit obligații suplimentare constând în TVA colectată suplimentar și de plată, în condițiile în care din susținerile societății nu rezultă o altă stare de fapt*

*și de drept decât cea stabilită de organul emitent al deciziei de impunere contestată.*

**În fapt**, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP .. au efectuat o inspecție fiscală privind TVA datorată de contestatoare pentru perioada 01.12.2011 - 31.10.2016, urmare căreia s-a stabilit TVA colectată suplimentar în sumă de .. lei, pe motiv că societatea nu a colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă contravalorii prestațiilor de servicii facturate către persoana impozabilă stabilită în Franța .. (cod TVA ..) a cărui cod de TVA este invalid începând cu data de 17.11.2014.

Având în vedere ca începând cu data de 17.11.2014 codul de TVA .. al beneficiarului .. nu este valid pentru perioada 17.11.2014 - aprilie 2016, perioadă în care SC X SRL a emis către beneficiar un număr de 16 facturi, în valoare totală de ... lei, operațiunile economice nu se încadrează în prevederile art. 133 alin. (2), societatea având obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei (.. lei \* 24% + .. lei \* 20%).

Societatea susține că în mod corect a aplicat dispozițiile art. 133 alin. (2) din Legea nr. 571/2003, întrucât realitatea operațiunilor comerciale care au un caracter intracomunitar rezultă din actele prezentate organelor de inspecție fiscală, respectiv: contracte, evidențierea facturilor în contabilitatea societății din Franța cu cod valid de TVA (FR ..), locul prestării serviciilor fiind în Comunitate.

**În drept**, potrivit prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare:

**”Art. 133 alin. (2) -** Locul de prestare a serviciilor către o **persoană impozabilă** care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice. Dacă serviciile sunt furnizate către un sediu fix al persoanei impozabile, aflat în alt loc decât cel în care persoana își are sediul activității sale economice, locul de prestare a serviciilor este locul unde se află respectivul sediu fix al persoanei care primește serviciile. În absența unui astfel de loc sau sediu fix, locul de prestare a serviciilor este locul unde persoana impozabilă care primește aceste servicii își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită.”,

Potrivit prevederilor pct. 13 alin. (9) din Normele metodologice date în aplicarea art. 133 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004:

”(9) În cazul serviciilor pentru care se aplică prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile stabilite în România, atunci când beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și serviciul este prestat către sediul activității economice sau un sediu fix aflat în alt stat membru decât România, prestatorul trebuie să facă dovada că **beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Comunitate**. Se consideră că această condiție este îndeplinită atunci când **beneficiarul comunică prestatorului o adresă a sediului activității economice sau, după caz, a unui sediu fix din Comunitate, precum și un cod valabil de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, inclusiv în cazul persoanelor juridice**

**neimpozabile care sunt înregistrate în scopuri de TVA.** Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Comunitate are statutul de persoană impozabilă:

a) **atunci când respectivul client i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA și dacă prestatorul obține confirmarea validității codului de înregistrare respectiv, precum și a numelui/denumirii și adresei aferente acestuia în conformitate cu art. 31 din Regulamentul (UE) nr. 904/2010 al Consiliului din 7 octombrie 2010 privind cooperarea administrativă și combaterea fraudei în domeniul taxei pe valoarea adăugată;**

b) **atunci când beneficiarul nu a primit încă un cod individual de înregistrare în scopuri de TVA, însă îl informează pe prestator că a depus o cerere în acest sens, și dacă prestatorul obține orice altă dovadă care demonstrează că clientul este o persoană impozabilă sau o persoană juridică neimpozabilă care trebuie să fie înregistrată în scopuri de TVA, precum și dacă efectuează o verificare la un nivel rezonabil a exactității informațiilor furnizate de client, pe baza procedurilor de securitate comerciale normale, cum ar fi cele legate de verificarea identității ori a plății. Dacă nu dispune de informații contrare, prestatorul poate considera că un client stabilit în Comunitate are statutul de persoană neimpozabilă atunci când demonstrează că acel client nu i-a comunicat codul său individual de înregistrare în scopuri de TVA, aplicându-se celelalte reguli prevăzute de art. 133 din Codul fiscal, în funcție de natura serviciului. Prevederile prezentului alineat se completează cu prevederile alin. (4)."**

Prevederi similare se regăsesc începând cu 01.01.2016 și în Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015 în vigoare în anul 2016.

Potrivit dispozițiilor legale de mai sus, pentru prestarea de servicii realizată către o persoană impozabilă, locul prestării se considera a fi sediul beneficiarului, în conformitate cu prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal. Ca atare, o prestare de servicii către o persoană impozabilă stabilită în Comunitate este o prestare de servicii intracomunitara.

Pentru a demonstra că beneficiarul este persoană impozabilă, prestatorul din România trebuie să respecte prevederile pct. 13 alin. (9) din Normele metodologice date în aplicarea art. 133 din Codul fiscal, prin care se stabilește că, în cazul serviciilor pentru care se aplică prevederile art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, prestate de persoane impozabile stabilite în România, atunci când beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în alt stat membru și serviciul este prestat către sediul activității economice sau un sediu fix aflat în alt stat membru decât România, prestatorul trebuie să facă dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă și că este stabilit în Comunitate.

Această condiție se considera că este îndeplinită atunci când beneficiarul comunică prestatorului o adresă a sediului activității economice sau, după caz, a unui sediu fix din Comunitate, precum și un cod valabil de TVA atribuit de autoritățile fiscale din alt stat membru, inclusiv în cazul persoanelor juridice neimpozabile care sunt înregistrate în scopuri de TVA.

În speță prin raportul de inspecție fiscală nr. ..., organele de inspecție fiscală arată că în urma verificărilor efectuate asupra documentelor financiar contabile s-a constatat că în perioada martie 2014 - aprilie 2016 societatea a emis facturi către firma franceză .. (cod TVA ..) reprezentând contravaloarea prestațiilor de servicii efectuate, respectiv operațiuni de mecanică efectuate cu angajații proprii la locul de activitate al beneficiarului din Franța (asamblare, sudare, etc) aplicând pentru operațiunile economice efectuate un regim de neimpozitare din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, acestea fiind declarate ca atare și în declarația recapitulativă cod 390.

Urmare informațiilor primite cu adresa nr. .. emisă de către Serviciul Informații Fiscale din cadrul A.J.F.P. ..., referitoare la verificarea valabilității codului de TVA ..., din care a rezultat că acesta nu este valid începând cu data de 17.11.2014, organul de inspecție fiscală a constatat că pentru perioada 17.11.2014 - aprilie 2016, perioadă în care SC X SRL a emis către beneficiarul .. (cod TVA ..), un număr de 16 facturi, în valoare totală de ..lei, operațiunile economice nu se încadrează în prevederile art. 133 alin. (2), societatea având obligația colectării taxei pe valoarea adăugată în sumă de .. lei ( $\text{.. lei} * 24\% + \text{.. lei} * 20\%$ ).

*Nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației susținerile contestatarii referitoare la TVA colectată în sumă de 129.385 lei, având în vedere următoarele:*

- așa cum rezultă din referatul cauzei (pag.3) anterior inspecției fiscale inițiată în luna ianuarie 2017, SC X SRL a luat la cunoștință de faptul că facturile emise către firma franceză .. SARL pe codul TVA nr. ..reprezintă operațiuni economice desfășurate de acesta către un partener care nu are un cod valid de TVA începând cu data de 17.11.2014, cu ocazia controlului inopinant finalizat prin întocmirea Procesului verbal înregistrat la societate în Registrul unic de control sub nr. ...**2016**. Ca urmare în situația în care a existat o eroare materială de înscriere a codului de TVA pe facturile emise, societatea avea posibilitatea efectuării demersurilor necesare în vederea corectării facturilor până la începerea inspecției fiscale;

- susținerea contestatarii precum că *înscrierea eronată a unui cod invalid de TVA în facturi o constituie faptul că denumirea este asemănătoare singura diferență fiind mențiunea "A2C" care apare doar pe stampila aplicată pe contractele din datele 05.03.2015 și 31.08.2015, și întrucât reprezentantul societății franceze nu a menționat modificarea codului de TVA, facturile au fost emise pe codul valid de TVA .. comunicat la nivelul anului 2014 de reprezentantul societății ..*, nu poate fi reținută în condițiile în care de la data invalidării codului de TVA înscris pe facturi, respectiv 17.11.2014 și până la data încheierii celui de-al doilea contract (05.03.2015) anexat la contestație în limba franceză, contestatara a mai emis un număr de 4 facturi (decembrie 2014 - martie 2015) în valoare totală de .. lei.

Ca urmare, în situația în care a existat o eroare materială de înscriere a codului de TVA pe facturile emise, societatea avea posibilitatea efectuării demersurilor necesare în vederea corectării facturilor, însă nici în timpul inspecției fiscale aceasta nu a prezentat dovezi clare și certe a faptului că a existat o eroare materială în ceea ce privește înscrierea codului de TVA a partenerului extern care a primit serviciile.

- organul de inspecție fiscală a constatat că începând cu luna martie 2016, SC X SRL a emis facturi către firma SARL A2C, (societate pentru care s-a constatat că avea aceeași adresă a sediului cu cea a firmei .., conform răspunsului dat de către Serviciul Informații Fiscale

vizând verificarea valabilității codului de înregistrare în scopuri de TVA), iar serviciile facturate în luna februarie 2016 către firma .. cod TVA ..au fost stornate în luna aprilie 2016 și refacturate firmei SARL A2C cod TVA .., ca urmare, se reține că la momentul respectiv aceasta a intrat în posesia unor informații, ocazie cu care ar fi putut face corecțiile anterioare în situația în care s-ar fi impus.

Mai mult, motivațiile contestatarei din cuprinsul contestației nu sunt dovedite cu documente emise de organele abilitate care să demonstreze faptul că societățile cu care a încheiat contractele au aceeași denumire, dar pe ștampilă au altă denumire, că au coduri valide de TVA și nici către ce societate a prestat efectiv serviciile și pentru care trebuie să emită facturi.

Față de cele mai sus arătate se reține că în condițiile în care clientul intracomunitar nu a comunicat un cod valid de TVA , operațiunile se consideră prestări către o persoană neimpozabilă, fiind aplicabile dispozițiile art. 133 alin.(3) din Codul fiscal.

Prin urmare, în raport de constatările organelor de inspecție fiscală, organul de soluționare a contestației reține că societatea nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente de natură fiscală privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de acestea, contrar prevederilor art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală conform căreia *"contribuabilul/plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal"*.

Față de cele anterior prezentate, contestația societății X SRL urmează a fi respinsă ca nedovedită cu documente din care să reiasă că îndeplinește cerințele legale prevăzute de art. 133 alin. (2) din Codul fiscal de stabilire a locului unde serviciile sunt considerate a fi prestate, pentru TVA stabilită suplimentar în sumă de .. lei.

### **3.2 Referitor la impozitul pe veniturile nerezidenților pentru venituri din comisioane obținute din România de persoane juridice nerezidente în sumă de .. lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă pot fi aplicate prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri pentru veniturile plătite nerezidenților, în condițiile în care plătitorul de venit din România nu a prezentat certificatele de rezidență fiscală eliberate de autoritățile fiscale competente pentru beneficiarii de venit nerezidenți.*

**În fapt**, în sarcina societății organele fiscale au stabilit o diferență suplimentară de impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente în sumă de .. lei, pentru perioada 2011 - 2014, pe motiv că societatea nu a prezentat

certIFICATE de rezidență fiscală în vederea aplicării convențiilor de evitare a dublei impunerii în cazul furnizorilor de servicii .. din Franța și.. din Luxemburg.

Prin raportul de inspecție fiscală nr. .., organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a reținut impozit pe veniturile nerezidenților aferente sumelor achitate drept comisioane obținute din România, facturate de către persoane juridice nerezidente, facturate de persoane juridice nerezidente, în condițiile în care societatea verificată nu deține certificatul de rezidență fiscală a beneficiarilor în original sau în copie.

Ca urmare au stabilit în sarcina societății X SRL, impozitul pe veniturile nerezidenților în sumă de .. lei aferent sumelor achitate reprezentând venituri din comisionare obținute din România, facturare de către persoane juridice nerezidente.

Societatea susține că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de înscrisurile prezentate din care rezultă calitatea de rezident fiscal al celor doi beneficiari ...din Franța și .. din Luxemburg cu care România are încheiate Convenții de evitare a dublei impunerii.

**În drept**, potrivit art. 113, art. 115, art. 116 și art. 118 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

”Art. 113. - Nerezidenții care obțin venituri impozabile din România au obligația de a plăti impozit conform prezentului capitol și sunt denumiți în continuare contribuabili.”

”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;”

„Art. 116. - (1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se plătește la bugetul de stat de către plătitorii de venituri”.

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

(...)

d) 16% în cazul oricăror altor venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115.

(4) Impozitul se calculează, respectiv se reține în momentul plății venitului și se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care s-a plătit venitul. Impozitul se calculează, se reține și se plătește, în lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pieței valutare comunicat de Banca Națională a României, valabil în ziua reținerii impozitului pentru nerezidenți. (...).”

”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 impunerii, 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.** În situația în care sunt cote diferite de impozitare în legislația internă sau în convențiile de evitare a dublei impunerii, se aplică cotele de impozitare mai favorabile. Dacă un contribuabil este



rezident al unei țări din Uniunea Europeană, cota de impozit care se aplică venitului impozabil obținut de acel contribuabil din România este cota mai favorabilă prevăzută în legislația internă, legislația Uniunii Europene sau în convențiile de evitare a dublei impunerii. Legislația Uniunii Europene se aplică în relația României cu statele membre ale Uniunii Europene, respectiv cu statele cu care Uniunea Europeană are încheiate acorduri de stabilire a unor măsuri echivalente.

(2) **Pentru aplicarea prevederilor convenției de evitare a dublei impunerii și a legislației Uniunii Europene, 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, precum și, după caz, o declarație pe propria răspundere în care se indică îndeplinirea condiției de beneficiar în situația aplicării legislației Uniunii Europene. Dacă certificatul de rezidență fiscală, respectiv declarația ce va indica calitatea de beneficiar nu se prezintă în acest termen, se aplică prevederile titlului V. În momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală și, după caz, a declarației prin care se indică calitatea de beneficiar se aplică prevederile convenției de evitare a dublei impunerii sau ale legislației Uniunii Europene și se face regularizarea impozitului în cadrul termenului legal de prescripție. În acest sens, **certificatul de rezidență fiscală trebuie să menționeze că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impunerii, într-un stat al Uniunii Europene sau într-un stat cu care Uniunea Europeană are încheiat un acord de stabilire a unor măsuri echivalente pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. Calitatea de beneficiar în scopul aplicării legislației Uniunii Europene va fi dovedită prin certificatul de rezidență fiscală și, după caz, declarația pe propria răspundere a acestuia de îndeplinire cumulativă a condițiilor referitoare la: perioada minimă de deținere, condiția de participare minimă în capitalul persoanei juridice române, încadrarea în una dintre formele de organizare prevăzute în titlul II sau titlul V, după caz, calitatea de contribuabil plătitor de impozit pe profit sau un impozit similar acestuia, fără posibilitatea unei opțiuni sau exceptări. 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.**”**

Referitor la certificatul de rezidență fiscală, pct. 13 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului V din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare:

”13. (1) Pentru a beneficia de prevederile convenției de evitare a dublei impunerii încheiate între România și statul său de rezidență, precum și de cele ale legislației Uniunii Europene, **nerezidentul beneficiar al veniturilor din România trebuie să prezinte certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritatea fiscală din statul respectiv sau un alt document eliberat de către o altă autoritate decât cea fiscală, care are atribuții în domeniul certificării rezidenței conform legislației interne a aceluia stat.**

(8) Forma și conținutul certificatului de rezidență fiscală sau ale documentului prevăzut la alin. (1) pentru nerezidenți sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidență al beneficiarului venitului. **Certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la alin. (1) trebuie să cuprindă, în principal, elemente de**

**identificare a nerezidentului, precum și a autorității care a emis certificatul de rezidență fiscală sau documentul prevăzut la alin. (1), de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscală, mențiunea că este rezident fiscal în statul emitent, precum și data emiterii certificatului sau a documentului".**

În speță, în raportul de inspecție fiscală nr. .. organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

SC X SRL a achitat din contul de disponibil în valută sume reprezentând contravaloarea unor prestări de servicii remunerate sub forma comisioanelor în sumă totală de ..lei, datorate unor persoane juridice nerezidente cu care aceasta are încheiate contracte, respectiv:

- contractul de colaborare fn din 15.05.2011 încheiat cu firma ..din Franța în calitate de consultant, aceasta având ca și obligații contractuale favorizarea vânzărilor de lucrări, de instalații/construcții în Franța, de a aduce clienți pentru societate, reprezentând interesele SC X SRL în Franța, remunerarea firmei franceze (consultant) este stabilit în procentaj fix de 20% fără taxa, asupra cifrei de afaceri;

- contractul de colaborare fn din 16.12.2013 încheiat cu firma .. din Luxembourg în calitate de prestator, obiectul contractului fiind oferirea de consiliere și ajutor pentru dezvoltare comercială, teritoriul încredințat prestatorului fiind cel din Franța, Belgia, Luxembourg și Țările de Jos, teritorii din care acesta duce clienți pentru a semna cu beneficiarul (X SRL); pentru serviciile efectuate prestatorul va primi un comision forfetar.

SC X SRL a achitat partenerilor străini (persoane juridice nerezidente) întreaga valoare a facturilor fără a reține impozitul pe veniturile nerezidenților

În susținerea contestației SC X SRL precizează că societatea ..este înregistrată pe numele reprezentantului .. căruia i-a fost atribuit și codul siret ... precum și codul siret de identificare al sediului ..conform înscrisului "Situație în repertoriul Sirene" - aviz din data de 21.11.2011 care atestă rezidență fiscală a societății .. sub denumirea comercială ... Urmare solicitării de informații organelor fiscale din Franța, prin răspunsul din 02.05.2017, doamna ..-controlor fiscal Direcției Generale a Finanțelor Publice din Franța confirmă rezidența fiscală a societății .. la .. până la 31.07.2013. În susținere anexează corespondența cu organele fiscale din Franța referitoare la rezidența fiscală a societății .., declarația dată de reprezentantul societății din care rezultă că este beneficiarul sumelor încasate, precum și declarații cu privire la declararea impozitelor aferente sumelor încasate;

Cu privire la societatea .. contestatara precizează că a efectuat demersuri la autoritățile fiscale din Luxembourg pentru obținerea acestui certificat, pe care urmează să-l îl comunice, anexând în acest sens dovada demersurilor efectuate, iar prin emailul din data de 11.05.2017 organele fiscale din Luxembourg au menționat că au transmis un certificat de rezidență către firma ..urmând ca aceasta să-l comunice. În susținere anexează corespondența cu organele fiscale din Luxembourg cu privire la ..

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea societății potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de

Înscrisurile prezentate din care rezultă calitatea de rezident fiscal al celor doi beneficiari întrucât din examinarea documentelor prezentate în fotocopie în susținerea contestației se constată că, **documentele prezentate nu reprezintă certificate de rezidență fiscală eliberate de autoritățile fiscale din statele unde furnizorii străini sunt rezidenți, contestatara depunând doar înscrisuri preluate și listate din e-mailuri din care rezultă că au avut loc discuții cu diverse persoane.**

În ceea ce privește declarația personală a d-lui .. se reține că aceasta nu înlătură obligația plătitorului de venit de a deține certificatul de rezidență fiscală a nerezidentului la momentul plății venitului în original sau în copie certificată, pentru a beneficia de prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri, în lipsa acestuia aplicându-se prevederile titlului V din Codul fiscal.

Se mai reține că simpla înregistrare fiscală a unui furnizor într-un anumit stat nu poate conduce la concluzia că acesta este și rezidentul statului respectiv întrucât rezidența este stabilită potrivit legislației interne a fiecărui stat, pe baza a diferite criterii (domiciliu, sediu, loc de conducere etc.), putându-se ajunge ca același furnizor să poată fi considerat rezident al mai multor state, dovadă că în convențiile de evitare a dublei impuneri există stipulate și reguli pentru rezolvarea conflictelor de rezidență. În aceste condiții singurul document pe baza căruia poate fi aplicată o convenție de evitare a dublei impuneri este certificatul de rezidență fiscală eliberat de autoritățile fiscale competente.

Invocarea de către contestatară a faptului că organul fiscal avea obligația de a verifica rezidența fiscală a acestuia este total neîntemeiată, în condițiile în care cel interesat în aplicarea Convențiilor de evitare a dublei impuneri este însuși contestatarul. Mai mult, deși nu depune certificatele de rezidență fiscală, consideră că este scutit de plata impozitului în condițiile în care nu arată care ar fi temeiul în baza căruia i se aplic Convenția de evitare a dublei impuneri. Mai mult potrivit dispozițiilor legale mai sus invocate, regularizarea impozitului se efectuează în momentul prezentării certificatului de rezidență fiscală.

În raport de cele reținute anterior contestația societății se va respinge ca neîntemeiată și nesusținută cu documente pentru impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente în sumă de .. lei.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul prevederilor art. 113, art. 115, art. 116, art. 118, art. 133 alin. (2) din Codul fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, pct. 13 alin. (9) din Normele metodologice date în aplicarea art. 133 din Codul fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, pct. 13 din Normele metodologice date în aplicarea Titlului V din Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de SC X SRL pentru suma de .. lei, compusă din .. lei reprezentând TVA necolectat și .. lei reprezentând

impozit pe veniturile nerezidenților pentru venituri din comisioane obținute din România pe persoane juridice nerezidente, stabilite de organele de inspecție fiscală ale AJFP .. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr....

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacata la Tribunalul Bucuresti.