

ROMÂNIA

Curtea de Apel Oradea

- Secția Comercială și de Contencios

- Administrativ și Fiscal -

Dosar nr. 32/111/CA/2009 - R

5172/2009



DECIZIA NR. 515/CA/2011 - R

Ședința publică din 16 martie 2011

Președinte:

Judecător:

Judecător:

Grefier:

Pe rol fiind soluționarea recursului în contencios administrativ formulat de recurentul-pârât **Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor**, cu sediul în Oradea, str.D.Cantemir, nr.2B, jud. Bihor în contradictoriu cu intimata-reclamantă **SRL**, cu sediul în Oradea, str. , nr. , jud. Bihor împotriva Sentinței nr. /CA din . 2010 pronunțată de Tribunalul Bihor, având ca obiect: *contestație act administrativ fiscal*.

Se constată că dezbaterea în fond a cauzei a avut loc la data de 16 martie 2011, când părțile prezente au pus concluzii consemnate în încheierea de ședință de la acea dată, încheiere ce face parte integrantă din prezenta decizie, și când, pentru a da posibilitatea părților să depună la dosar concluzii scrise, s-a amânat pronunțarea în cauză pentru termenul din 2011, respectiv pentru termenul de azi.

**CURTEA DE APPEL
DELIBERÂND:**

Constată că prin Sentința nr. 787/CA din . 2010 Tribunalul Bihor a admis cererea precizată formulată de reclamanta SRL în contradictoriu cu pârâta Direcția Generala a Finanțelor Publice Bihor și, în consecință a dispus anularea parțială a Deciziei de impunere nr. din 25.09.2009 a Raportului de inspecție fiscală nr. din 25.09.2009, a Dispoziției de măsuri nr. 7899 din 25.09.2009, a Deciziei nr. din 19.11.2009 privind soluționarea contestației reclamantei și a Deciziei nr. din 08.12.2009, în sensul anulării obligației de plată referitoare la impozitul pe nerezidenți pentru luna iulie 2008 și a majorărilor aferente ca nelegale și netemeinice. Pârâta a fost obligată, în favoarea reclamantei, la restituirea sumei de lei reprezentând debit și penalități achitate în temeiul actelor administrativ fiscale anulate și la plata sumei de lei reprezentând cheltuieli de judecată.



Pentru a pronunța această hotărâre, instanța de fond a reținut că între reclamantă, pe de o parte, în calitate de mandant și societatea maghiară KTF, în calitate de mandatar, s-a încheiat contractul de mandatare, în vederea identificării potențialilor cumpărători pentru imobilul din Oradea, str. Părțile au stipulat în favoarea mandatarului o remunerație în valoare de 200.000 EUR.

Obiectul contractului de mandat existent între cele două societăți comerciale a fost realizat la data vânzării terenului menționat către societatea comercială SRL, prețul vânzării fiind achitat la data de 04.06.2009, sens în care reclamanta a achitat partenerului maghiar suma de 200.000 EUR.

A KFT a fost integral impusă în Ungaria și a achitat, în Ungaria, toate obligațiile fiscale generate de facturarea și încasarea contravalorii serviciului prestat către reclamantă, aspecte care rezultă din înscrisurile depuse la dosarul cauzei, filele 125-132 constând în Certificat de rezidență, Declarație, Jurnal Contabil 2008, Facturi emise, Scurtă declarație, toate în traducere legalizată din limba maghiară.

După cum au reținut și organele de control, deținerea de către societatea comercială din Ungaria a certificatului de rezidență, determină incidența în raporturile dintre părți a prevederilor Convenției-de evitare a dublei impuneri dintre România și Ungaria, reglementată prin Legea nr. 91/1994.

Acest aspect rezultă, totodată și din interpretarea dispozițiilor art. 118 al.2 din L.571/2003 privind Codul fiscal, potrivit căroră „*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...*”.

Între Statul Român și Ungaria s-a încheiat Convenția pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital ratificată prin Legea nr. 91/1994 care, în art. 3 enumeră impozitele existente asupra cărora se aplica dispozițiile convenției și anume „a) În cazul României: (i) impozitul pe veniturile realizate de persoanele fizice; (ii) impozitul pe profiturile persoanelor juridice; (iii) impozitul pe salarii și alte remunerații similare; (iv) impozitul pe venitul realizat din activități agricole; (v) impozitul pe dividende”.

Prin urmare, din interpretarea textului articolului menționat rezultă că în cazul persoanelor fizice impozitarea are loc asupra profiturilor persoanelor juridice, ceea ce nu este cazul în speță, reclamanta nerealizând vreun profit ca urmare a încheierii contractului de mandatare cu firma maghiară.

Pe de altă parte, chiar dacă s-ar înlătura susținerile reclamantei în sensul că părțile au încheiat un contract de mandat și nu unul de intermediere și că, implicit, remunerația de 200.000 EUR plătită societății maghiare ar reprezenta „comision” în accepțiunea art.7pct.9 din L.571/2003, este de remarcat că, în conformitate cu dispozițiile art.12 din L.91/1994 „Comisiunile provenind

dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant pot fi impuse în acel celalalt stat contractant. Totuși, aceste comisioane pot fi de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației aceluși stat contractant, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al comisioanelor, impozitul astfel stabilit nu va depăși 5 la suta din suma brută a comisioanelor.

Prin utilizarea sintagmei „pot fi”, legiuitorul a subliniat că aceste dispoziții nu au un caracter imperativ și că, în contextul finalității urmărite de Convenție – acela al evitării dublei impuneri – aceste comisioane vor fi impozitate fie într-un stat fie în celălalt, în funcție și de clauzele specifice fiecărei convenții private.

Ori, în speță, reclamanta a făcut dovada că societatea maghiară a plătit către organele fiscale ale Statului ungar impozitul aferent sumei de 200.000 EUR încasată cu titlu de remunerație de la reclamantă, astfel că nu se mai impune plata de către reclamantă a unui nou impozit în favoarea Statului Român, altul decât cel aferent operațiunii de vânzare cumpărare și care nu face obiectul acestei contestații.

Față de cele reținute, apreciind întemeiată cererea reclamantei astfel cum a fost precizată, instanța de fond, în temeiul art. 1, 8, 18 din L.554/2004, coroborate cu dispozițiile O.G.92/2003 a admis-o și, pe cale de consecință, a dispus anularea parțială a Deciziei de impunere nr. ... din ... 2009 a Raportului de inspecție fiscală nr. ... din ... 2009, a Dispoziției de măsuri nr. ... din ... 2009, a Deciziei nr. ... din ... 2009 privind soluționarea contestației reclamantei și a Deciziei nr. ... din ... 2009, în sensul anulării obligației de plată referitoare la impozitul pe nerezidenți pentru luna iulie 2008 și a majorărilor aferente ca nelegale și netemeinice.

Ca efect al anulării Deciziei de impunere prin care au fost stabilite sumele de plată nedatorate, instanța de fond a obligat pârâta în favoarea reclamantei la restituirea sumei de ... lei reprezentând debit și penalități.

Fiind în culpă procesuală, în temeiul art.274 al.1 Cod de procedură civilă, instanța fondului a obligat pârâta, în favoarea reclamantei, la plata sumei de ... lei reprezentând cheltuieli de judecată.

Împotriva acestei sentințe, în termen legal, scutit de plata taxei de timbru, a declarat *recurs* recurenta-pârâtă Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, solicitând admiterea acestuia, modificarea în totalitate a sentinței atacate, cu consecința respingerii acțiunii reclamantei și menținerii actelor emise.

În dezvoltarea motivelor de recurs se învederează instanței că instanța de fond a pronunțat sentința recurată nesocotind faptul că certificatul de rezidență fiscală, prezentat de A ... KFT Ungaria și emis de autoritățile ungare la data de ... 2008, nu atestă faptul că firma ungară a achitat impozitul aferent din tranzacția încheiată cu SC ... SRL, iar A ... KFT Ungaria nu a prezentat documentele de plată a impozitului în Ungaria, ci a prezentat certificatul respectiv, care atestă faptul că firma maghiară figurează înregistrată în evidența fiscoasă din Ungaria începând cu anul 1997 și că certificatul i-a fost eliberat în vederea aplicării prevederilor convenției de evitare a dublei impuneri, reglementată prin Legea nr.912/1994 dintre România și Ungaria.



Chiar dacă societatea maghiară a achitat impozitul aferent în Ungaria, acest fapt nu excludea obligația plătitorului de venit, SC SRL Oradea, de a reține, declara și achita impozitul pe veniturile nerezidenților la organele fiscale românești, convenția de evitare a dublei impuneri nefiind încălcată.

Totodată, apreciază recurenta, instanța de fond a reținut, în mod eronat, că reclamanta ar fi achitat impozitul în Ungaria, la dosarul cauzei neexistând nici o dovadă în acest sens.

În drept au fost invocate prevederile art.304 pct.9, 304 ind.1 Cod de procedură civilă coroborate cu dispozițiile art.20 din Legea nr.554/2004.

Intimata, prin reprezentantul său legal, a solicitat recursului ca netemeinic și nelegal și menținerea în totalitate a sentinței atacate.

Prin concluziile scrise formulate de intimata-reclamantă se arată că, în mod eronat organele fiscale au stabilit în sarcina sa obligații de plată și accesorii generate de operațiunea comercială, acesta nefiind efectuată în temeiul unui contract de comision, ci în temeiul unui contract de mandat, după cum intimata a arătat pe larg atât în contestație, cât și în fața instanței de fond. Ca atare, apreciază că în speță sunt incidente prevederile art.23 și art.7 din Convenția privind evitarea dublei impuneri dintre România și Republica Ungară, respectiv că venitul obținut de la societatea maghiară nu reprezintă un comision în înțelesul conferit termenului de Convenție și de Codul fiscal și, inclus în categoria „Alte venituri”, este impozabil exclusiv în Ungaria, la fel, de altfel, ca întreg profitul firmei maghiare.

A. KFT a fost integral impusă în Ungaria și a achitat în Ungaria toate obligațiile fiscale generate de facturarea și încasarea contravalorii serviciului prestat către intimată, după cum se prevede în Convenția privind evitarea dublei impuneri, rezidența fiscală a A. KFT Ungaria fiind în Ungaria, dovedită prin certificat (Certificatul de rezidență emis de autoritățile maghiare la 25.06.2008 expres spre a servi autorităților române cu prilejul încheierii contractului de mandatare).

Examinând cauza prin prisma motivelor de recurs invocate și din oficiu, în baza art.304¹ Cod de procedură civilă, instanța de recurs constată că hotărârea atacată este nelegală.

Prin actele administrative, în litigiu s-a stabilit obligația intimatei reclamante de plată a impozitului pe veniturile obținute în România de nerezidenți, plus penalități, respectiv a sumei de 5% din suma plătită de către intimată societății din Ungaria, A. KFT, în temeiul contractului de mandat intervenit între acestea.

Prima instanță a reținut faptul că reclamanta a făcut dovada că societatea maghiară a achitat statului maghiar impozitul aferent sumei plătite de reclamantă, în quantum de 200.000 Euro, situație în care nu se mai impune și plata unui impozit în statul român.

Reținerea acestui aspect de către prima instanță este eronată și fără suport probator.

Prin înscrisurile depuse la dosar de reclamantă, respectiv certificatul de rezidență emis de autoritățile maghiare la 25.06.2008 spre a servi autorităților

financiare române, în vederea încheierii unui contract de mandatare (fila 56), declarația dată de administratorul societății maghiare că a achitat în anul 2008 impozitul pe profit în Ungaria, jurnal contabil 2008, facturi emise, respectiv factura către SRL la 12.06.2008, adeverința fiscală emisă de autoritățile financiare din Debrecen că societatea maghiară nu are la 05.05.2009 nici o restanță la impozite (filele 117-125) nu se face în nici un fel dovada faptului că societatea maghiară a declarat venitul obținut în România, în sumă de 200.000 Euro, aferent facturii emise la 25.06.2008, respectiv că a achitat în Ungaria impozitul aferent acestui venit.

În adeverința fiscală emisă de autoritățile fiscale din Debrecen se menționează că aceasta a fost emisă la cererea persoanelor impozabile pentru procedurile necesare la Fundația pentru Ocuparea Forței de Muncă, în vederea unei cereri de sponsorizare, dar această adeverință „nu poate fi utilizată ca dovadă pentru procedurile de colectare a unor datorii, de asemenea, neputând fi utilizată în nici un alt scop în afară de cel sus-menționat” (fila 124).

Însă, din nici un înscris nu rezultă că impozitul aferent veniturii obținut în România în sumă de 200.000 Euro, a fost achitat în Ungaria, ori acest fapt trebuia dovedit, neputând fi prezumat.

Pentru aceste considerente, instanța constată că hotărârea atacată este nelegală și, în baza art.304 pct.9 și 312 alin.9 Cod de procedură civilă, va fi admis recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor, modificată în totalitate sentința recurată, în sensul că va fi respinsă acțiunea precizată formulată de reclamantă.

Nu se vor acorda cheltuieli de judecată.

PENTRU ACESTE MOTIVE

ÎN NUMELE LEGII

D E C I D E :

Aamile cu jondal recursul declarat de Direcția Generală a Finanțelor
Publice Bihor, cu sediul în Oradea, str. D.Cantemir, nr.2B, jud. Bihor în
contradictoriu cu intimata SRL, cu sediul în Oradea, str. *D. Cantemir*,
nr.17, jud. Bihor împotriva Sentinței nr. *1000* din *10.07*.2010 pronunțată de
Tribunalul Bihor, pe care o modifică în totalitate în sensul că:

Respinge acțiunea precizată formulată de reclamanta SC
SRL Oradea în contradictoriu cu pârâta D.G.F.P. Bihor.

Fără cheltuieli de judecată în recurs.

I R E V O C A B I L Ă .

Pronunțată în ședință publică, azi *10.07* 2011.

PREȘEDINTE,

JUDECĂTOR,

JUDECĂTOR,

GREFIER,