

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 114 din 31 decembrie 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "....." SRL din jud. Prahova

Cu adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr....., **Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova** a înaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....." SRL** din jud. Prahova , prin împuternicit, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscala nr....., întocmita de Activitatea de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. are la baza constatările înscrise în **Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de și înregistrat la organul fiscal sub nr.....**

S.C. "....." SRL are sediul de afaceri în localitatea, str. ... , nr., et..., cam....., jud. Prahova, este înregistrată la Registrul Comerțului Prahova sub nr..... și are codul de înregistrare fiscală nr. cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totală de **..... lei**, reprezentând:

- lei impozit pe veniturile obținute din România de persoană juridică nerezidentă;
- lei majorări de întârziere aferente.

Contestatia a fost depusa în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată - Titlul IX “*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*”, respectiv actul atacat a fost comunicat societății contestatoare în data de, iar contestația a fost depusă la D.G.F.P. Prahova unde a fost înregistrată sub nr.....

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

I. - Sustinerile societății contestatoare sunt următoarele:

" Motive

La data încheierii raportului de inspecție fiscală , s-a solicitat verbal organelor de control amânarea cu 2 -3 zile încheierea actului administrativ fiscal pe motiv ca certificatul de rezidență fiscală este în curs de elaborare de către autoritățile, și ca imediat ce va ajunge în România poate fi prezentat ca probă a Rezidentei fiscale în a și sa nu se mai calculeze impozit și majorări pe veniturile obținute în România de societatea susmentionată. Pe motive administrative s-a spus ca nu se mai poate aștepta și ca trebuie încheiat Raportul de Inspecție Fiscală.

În data de, s-a emis acest certificat de rezidență fiscală , de către autoritățile, undeare sediul social.Acest certificat îl anexăm în copie la prezenta contestație, împreună cu o copie a traducerii legalizate. Acest certificat atestă faptul ca este

înființată la data de .., ca este în stare de funcționare, este autorizată să încheie tranzacții comerciale și are impozitele achitate la zi. Astfel pe toată perioada derulării contractului între societatea noastră și , aceasta din urmă este rezidentă în, stat cu care România are încheiată convenție de evitare a dublei impuneri, prin care se specifică impozitarea numai în statul de rezidență fiscală.

În drept, conform legii nr. 571/2003, Titlul V, art.118, a convenției de evitare a dublei impuneri ratificată conform Decretului 238/23.12.1974, nu trebuie să se calculeze și să se rețină impozit pe veniturile obținute din România de către, și ca atare vă rugăm să anulați impozitul calculat și reținut în suma de ... lei, a majorărilor calculate în suma de lei precum și a sancțiunii în valoare de lei din PV de constatare și sancționare a contravențiilor nr..... [...]"

II. Prin Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Prahova la S.C. "....." SRL din, s-au constatat următoarele:

"[...] În perioada supusă verificării S.C. "....." SRL a achitat persoanei juridice nerezidente (P.O. Box) suma totală de ... Euro, în baza contractului de mandat comercial nr..... și a facturilor emise de acesta. Potrivit pct. 2.1. Din contractul menționat SRL (mandant) imputernicește (mandatar) să înlesnească , să negocieze și să contracteze, în numele și pe contul mandantului, comenzi pentru realizarea de articole de confecții. Pentru prestațiile sale mandantul se obligă să plătească o remunerație reprezentând % din valoarea comenzilor pe care le-a contractat în numele mandantului . Prin actul adițional încheiat în data de s-a majorat c/val remunerației ladin valoarea comenzilor contractate.

Pentru sumele achitate persoanei juridice nerezidente S.C. "....." SRL nu a reținut, declarat și virat impozitul aferent, datorat conform titlului V din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din analiza contractului de mandat comercial nr. și a situațiilor analitice privind calculul comisioanelor facturate(anexa nr. 2.1.) s-a reținut că sumele încasate de de la S.C. "....." SRL sunt comisioane pentru intermediere comercială, așa cum sunt definite de art. 7 alin.(1) pct. 9 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Potrivit art. 115 alin.(1) lit.f) și art. 116 din Codul fiscal , comisioanele obținute din România de sunt venituri impozabile în România , iar obligația de a reține, declara și vira impozitul aferent revine platitorului de venit , respectiv S.C.... SRL

La control, în conformitate cu prevederile art.116 alin.(2) și alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal a fost calculat impozitul pe veniturile nerezidenților în suma de lei, prin aplicarea cotei de impozitare de ..% asupra veniturilor brute utilizând cursul de schimb stabilit de BNR din data plății veniturilor către nerezident.

Menționăm că până la data controlului nu a prezentat platitorului de venit S.C. SRL certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul sau de rezidență și în consecință veniturile încasate de persoana juridică nerezidentă au fost impozitate la control potrivit Titlului V.

La solicitarea organelor de inspecție fiscală administratorul societății a prezentat drept documente doveditoare ale rezidenței fiscale documentele prezentate în anexa nr. 2.3.. Documentele prezentate nu au putut fi luate în considerare întrucât acestea nu

respecta prevederile pct.15 alin.(2) si alin.(4) din H.G. Nr. 44/2004 privind normele de aplicare a Codului fiscal [...]

Pentru nerespectarea prevederilor legale privind achitarea impozitului pe veniturile nerezidentilor datorat, la control au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei (anexa nr.2.2.) [...]"

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare in perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

* **Prin Raportul de inspectie fiscala** incheiat in data de..... la S.C. "..... S.R.L, a fost verificat modul de constituire, declarare si virare a impozitelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat, printre care si impozitul pe veniturile nerezidentilor, contestat.

Obiectul de activitate al societatii este ".....", cod CAEN

Verificarea a cuprins perioada - , in care S.C. "....." S.R.L. din (mandant), a achitat persoanei juridice nerezidentedin .. (mandatar) suma totala de **EURO** reprezentand comisioane pentru activitati de intermediere comerciala in baza contractului de mandat comercial nr. si a facturilor emise de mandatar.

Potrivit art. II OBIECTUL CONTRACTULUI "2.1. Mandantul imputerniceste pe mandatar sa inlesneasca, sa negocieze si sa contracteze , in numele si pe contul mandantului , comenzi pentru realizarea de articole de confectii specifice domeniului de activitate al mandantului, drept pentru care mandantul se obliga sa plateasca mandatarului " o remuneratie reprezentand % din valoarea comenzilor pe care le-a contractat in numele mandantului", remuneratie majorata la% prin Actul aditional incheiat la (anexa la contractul nr.....).

Veniturile realizate de firma in baza acestui contract , respectiv comisioanele pentru activitatea de intermediere comerciala, sunt venituri impozabile in Romania potrivit prevederilor art.115 , alin.(1) , lit.f) din Codul fiscal.

In urma controlului , A.I.F. Prahova a stabilit ca " pentru sumele achitate persoanei juridice nerezidente S.C. "....." S.R.L. nu a retinut, declarat si virat impozitul aferent, datorat conform titlului V din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare", drept pentru care a fost calculat un impozit pe veniturile nerezidentilor in suma de lei prin aplicarea cotei de% asupra veniturilor brute obtinute de persoana juridica nerezidenta, conform prevederilor art.116 alin.(2) si (5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, obligatia retinerii, declararii si virarii impozitului apartinand platitorului de venit.

Se face mentiunea ca pana la data controlului , persoana juridica nerezidenta nu a prezentat platitorului de venit S.C. "....." S.R.L certificatul de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea competenta din statul de rezidenta , drept pentru care s-au aplicat prevederile TITLULUI V *Impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti si impozitul pe reprezentantele firmelor straine infiintate in Romania* din Codul fiscal , calculandu-se impozitul susmentionat

Pentru diferenta suplimentara totala stabilita in contul impozitul pe veniturile nerezidentilor de plata in suma de lei , au fost calculate majorari de intarziere in suma de lei (.... lei x 16%), sume contestate de societatea comerciala.

* **Prin contestatia formulata**, societatea sustine ca in data de, a fost emis certificatul de rezidenta fiscala de catre autoritatile statului, unde firma are sediul social , document care certifica faptul ca societatea nerezidenta este infiintata la data de, ca este in stare de functionare , este autorizata sa incheie tranzactii comerciale si are achitate impozitele la zi.

Acest document s-a depus in copie la dosarul contestatiei impreuna cu o copie a traducerii legalizate.

Se sustine ca in baza conventiei de evitare a dublei impuneri impozitarea veniturilor se realizeaza doar in statul de rezidenta fiscala , drept pentru care se solicita anularea obligatiilor stabilite suplimentar la control.

* **Legislatia in vigoare in perioada verificata , prevede urmatoarele :**

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“Contribuabili

ART. 113

Nerezidentii care obtin venituri impozabile din Romania au obligatia de a plati impozit conform prezentului capitol si sunt denumiti in continuare contribuabili.

Sfera de cuprindere a impozitului

ART. 114

Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit in continuare impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, se aplica asupra veniturilor brute impozabile obtinute din Romania.

Venituri impozabile obtinute din Romania

ART. 115

(1) Veniturile impozabile obtinute din Romania, indiferent daca veniturile sunt primite in Romania sau in strainatate, sunt:

[...]

f) comisioane de la un rezident;

Retinerea impozitului din veniturile impozabile obtinute din Romania de nerezidenti

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.

(2) Impozitul datorat se calculeaza prin aplicarea urmatoarelor cote asupra veniturilor brute:

[...]

c) 16% In cazul oricaror alte venituri impozabile obtinute din Romania, asa cum sunt enumerate la art. 115[...].

(5) Impozitul se calculeaza, respectiv se retine in momentul platii venitului si se vireaza la bugetul de stat pana la data de 25 inclusiv a lunii urmatoare celei in care s-a platit venitul. Impozitul se calculeaza, se retine si se varsa, in lei, la bugetul de stat, la cursul de schimb al pietei valutare, comunicat de Banca Nationala a Romaniei, valabil in ziua retinerii impozitului pentru nerezidenti.[...]

Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale conventiilor de evitare a dublei impuneri

ART. 118.

(1) In intelesul art. 116, daca un contribuabil este rezident al unei tari cu care Romania a incheiat o conventie pentru evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit si

capital, cota de impozit care se aplica venitului impozabil obtinut de catre acel contribuabil din Romania nu poate depasi cota de impozit, prevazuta in conventie, care se aplica asupra acelui venit, potrivit alin. (2). In situatia in care cotele de impozitare din legislatia interna sunt mai favorabile decat cele din conventiile de evitare a dublei impuneri se aplica cotele de impozitare mai favorabile.

(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venit, in momentul realizarii venitului, certificatul de rezidenta fiscala eliberat de catre autoritatea competenta din statul sau de rezidenta. In cazul in care certificatul de rezidenta fiscala nu se prezinta in acest termen, se aplica prevederile titlului V. In momentul prezentarii certificatului de rezidenta fiscala se aplica prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri si se face regularizarea impozitului in cadrul termenului legal de prescriptie, in conditiile in care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut, in termenul de prescriptie, rezidenta fiscala in statul contractant cu care este incheiata conventia de evitare a dublei impuneri, pentru toata perioada in care s-au realizat veniturile din Romania.”

- **H.G. nr. 44 /2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ 15. [...]

(2) In certificatul de rezidenta fiscala sau in documentul prevazut la pct.13 alin.(1) , prezentat de nerezidentii care au obtinut venituri din Romania, trebuie sa se ateste ca acestia au fost rezidenti in statele cu care Romania are incheiate conventii de evitarea dublei impuneri, in anul/ perioada obtinerii veniturilor sau in anul / perioada pentru care a fost emis certificatul de rezidenta fiscala sau documentul prevazut la pct.13 alin.(1).

(4) Forma si continutul certificatului de rezidenta fiscala sau ale documentului prevazut la pct. 13 alin. (1) pentru nerezidenti sunt cele emise de autoritatea din statul de rezidenta al beneficiarului venitului. Certificatul de rezidenta fiscala sau documentul prevazut la pct. 13 alin. (1) trebuie sa cuprinda, **in principal, elemente de identificare a nerezidentului, precum si a autoritatii care a emis certificatul de rezidenta fiscala sau documentul prevazut la pct. 13 alin. (1), ca de exemplu: numele, denumirea, adresa, codul de identificare fiscala, mentiunea ca este rezident fiscal in statul emitent, precum si data emiterii certificatului sau a documentului.**”

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod legal au stabilit organele de inspectie fiscala obligatia de plata a societatii privind impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de **... lei** ca si majorarile de intarziere aferente, **intrucat:**

- Conform art. 113, art.114, art.115 alin. (1), lit.f) si art. 116 alin.(1) , alin.(2) lit.c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal , nerezidentii care obtin venituri din Romania , in speta venituri din comisioane , au obligatia de a plati impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in cota de 16% aplicata asupra veniturilor brute obtinute, calculul, retinerea si virarea la bugetul de stat a acestui impozit facandu-se de catre platitorii de venituri.

Conform datelor prezentate in raportul de inspectie fiscala, **firma nerezidenta**a obtinut si incasat de la S.C. "....." S.R.L in perioada 2007 - 2008 venituri nete in suma de **EURO**, carora le corespund venituri brute in suma de **EURO**, pentru care societatea nerezidenta in Romania datoreaza **impozit in cota de 16%** aplicata asupra veniturilor brute , respectiv suma de **EURO** si respectiv suma de **lei** , impozit

care se calculeaza , se retine si se varsa la bugetul de stat de catre platitorul de venituri S.C. "....." S.R.L.

Acest impozit nu a fost insa calculat, retinut si virat de societatea contestatoare, platitoare a venitului impozabil .

-Conform art. 117 din Codul fiscal, societatea contestatoare nu se incadreaza in nici una din categoriile de scutiri la impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti.

-Conform art. 118 din Codul fiscal, in cazul in care Romania are incheiata conventie pentru evitarea dublei impuneri cu taxa al carui rezident este beneficiarul venitului, pentru aplicarea conventiilor de evitare a dublei impuneri, respectiv pentru aplicarea cotei de impozitare mai favorabile, nerezidentul are obligatia de a prezenta platitorului de venituri, in momentul realizarii venitului, certificatul de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea competenta din statul de rezidenta , in caz contrar , societatea platitoare a venitului aplica cotele de impozitare prevazute la art.116, alin.(2) din Codul fiscal (16 % in cazul veniturilor din comisioane).

Daca acest certificat se primeste ulterior realizarii venitului, societatea contestatoare platitoare a venitului recalculeaza impozitul pe baza cotelor mai favorabile prevazute in conventia de evitare a dublei impuneri si face regularizarea impozitului.

In cazul de fata , desi la momentul platii veniturilor catre firma nerezidenta din , societatea contestatoare nu a detinut certificatul de rezidenta fiscala eliberat de autoritatile competente pentru aceasta firma nerezidenta , totusi nu a calculat , nu a retinut si nu a virat bugetului de stat impozitul pe veniturile nerezidentilor in cota de 16 % , conform **art. 116, alin.(2) lit.c) din Codul fiscal**, considerand ca este scutita in Romania de plata acestui impozit catre bugetul de stat intrucat veniturile au fost impozitate in

Insa, **veniturile obtinute din Romania nu aveau cum sa fie impozitate in, intrucat suma de EURO a fost virata insi nu in**

Nici in timpul controlului societatea contestatoare nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala apartinand firmei din , astfel ca, in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat impozitul datorat in suma de lei conform prevederilor legale susmentionate.

- Odata cu contestatia formulata, **societatea a depus si o copie de pe un document eliberat de secretarul de stat al statului din** , ca si o copie de pe traducerea autorizata a acestui document, considerat de societate ca fiind certificat de rezidenta fiscala, din care citam:

“ Subsemnata,, Secretar de stat al Statului , certific prin prezenta ca “” este infiintata conform legilor din Statul si este in stare de functionare si exista ca entitate legala dupa cum reiese din registrele acestui birou , astazi,

Certific, de asemenea, ca taxele anuale sunt achitate la zi.

Mai certific si faptul ca societatea cu raspundere limitata numita mai sus este infiintata conform legilor din Statul si este in stare de functionare si exista ca entitate juridica intrucat nu a fost lichidata sau dizolvata, conform registrelor acestui birou, si este autorizata sa incheie tranzactii comerciale.

Prin prezenta certific, de asemenea, faptul ca subscria “” a fost infiintata la data de

Semnatura descifrabila

.....

Data:"

Din continutul acestui document, rezulta ca nu au fost indeplinite prevederile pct.15, alin.(2) si (4) din normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, mai sus citate, referitor la forma si continutul certificatului de rezidenta fiscala , respectiv nu au fost prezentate elementele de identificare ale firmeiinscrisa in acest document: adresa, codul de identificare fiscala si nici mentiunea ca societatea este rezidenta in statul-in perioada -......

Astfel, nu se poate dovedi ca firma inscrisa in acest document, inregistrata in statul, este aceeaasi cu firma caruia societatea contestatoare i-a platit venituri din comisioane.

Drept urmare, documentul prezentat nu poate fi luat in considerare, intrucat nu indeplineste conditiile prevazute de lege, astfel ca nu poate fi aplicata conventia de evitare a dublei impuneri intre Romania si, respectiv aplicarea cotei de impunere celei mai favorabile .

Mai mult, pe niciunul din documentele prezentate de societatea contestatoare, , respectiv : contractul de mandat comercial, facturi emise, dispozitie de plata externa, nu sunt inscise adresa si codul de identificare fiscala ale firmei beneficiare a venitului din Romania -.....si nu se face referire la inregistrarea acestei firme in - statul

In contractul de mandat comercial si in facturile de comision, firma are inscise urmatoarele date de identificare: : *P.O. BOX* , *cont bancar deschis la*, reprezentata de dl.

In contul de virament susmentionat deschis in au fost efectuate de catre societatea contestatoare platile catre firma reprezentand c/valoarea facturilor de comision emise de aceasta firma din, (venituri obtinute din Romania de un nerezident).

Astfel, din toate datele prezentate mai sus, nu rezulta ca firma ar avea rezidenta in, ci mai degraba in, tara in care au fost virate sumele obtinute din Romania , neimpozitate.

- Sustinerea din contestatie precum ca impozitarea veniturilor obtinute din Romania de firma se realizeaza doar in statul de rezidenta -, deci, asa cum am prezentat mai sus, nu s-a demonstrat aceasta rezidenta , este eronata, nu este motivata in drept , si este contrazisa de prevederile legale clare susmentionate inscise in Titlul V , Capitolul I “ *Impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti* “ din Codul fiscal , cat si de pct.12 (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal care prevad:

“ 12. (1) Dispozitiile alin. 2 ale articolelor <Dividende>, <Dobanzi>, <Comisioane>, <Redevente> din conventiile de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu alte state, care reglementeaza impunerea in tara de sursa a acestor venituri, se aplica cu prioritate. In cazul cand legislatia interna prevede in mod expres o cota de impozitare mai favorabila sunt aplicabile prevederile legislatiei interne.”

Deci impozitarea veniturilor obtinute din Romania de firma (comisioane) se realizeaza in Romania, ca tara de sursa a venitului, cu cota de 16% asa cum prevede art.116, alin.(2) , lit.c) din Codul fiscal.

Drept urmare, impozitul pe veniturile obtinute din Romania de firma nerezidenta, in suma de lei, este legal datorat de catre aceasta firma nerezidenta bugetului general consolidat din Romania, insa obligatia platii acestei sume este in sarcina societatii platitoare a venitului, respectiv S.C. "....." S.R.L., conform prevederilor legale susmentionate.

Pentru nevirarea in termenul legal a acestui impozit, societatea contestatoare datoreaza de asemenea majorari de intarziere in suma de lei (anexa ... la Raport) , conform art.119 si art.120 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fata de cele prezentate mai sus, **se va respinge ca neintemeiata contestatia** formulata de societatea contestatoare.

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. "....." SRL din, jud. Prahova impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....., intocmita de Activitatea de Inspectie Fiscala Prahova, in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , se:

DECIDE :

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala de lei , reprezentand:

- lei impozit pe veniturile obtinute din Romania de persoana juridica nerezidenta;
- lei majorari de intarziere aferente.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta.

DIRECTOR EXECUTIV,