

DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE

DECIZIA Nr. 63_____
din_____2005

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC "X" SRL

Urmare a solutiei pronuntate prin Decizia nr. .../ .../ 2005 de catre Curtea de Apel ..., Directia Generala a Finantelor Publice este investita cu solutionarea pe fond a contestatiei formulate de SC "X" SRL.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal ... prin procesul verbal nr. .../ 30.07.2004 privind virarea la bugetul general consolidat a sumei de ... lei (RON), respectiv ... lei (ROL), reprezentand:

- impozit pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti;
- majorari de intarziere si dobanzi;
- penalitati de intarziere de 10%;
- penalitati de intarziere de 0,5%.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 176(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 178(1) lit. a) din Codul de procedura fiscala.

I. Prin contestatia formulata impotriva procesului verbal nr. .../ 30.07.2004 incheiat de organele de control ale Activitatii de Control Fiscal, SC "X" SRL din ... aduce urmatoarele argumente:

- sustine ca organele de control au stabilit in mod eronat ca societatea avea obligatia sa retina un impozit suplimentar de 5% din valoarea prestatilor platite persoanei juridice nerezidente, nefiind incalcate prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Italia, respectiv ale Ordinului ministrului finantelor publice nr. 635/ 2002 si Hotararii Guvernului nr. 44/ 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal;

- mentioneaza ca venitul realizat de catre persoana juridica nerezidenta in baza contractului de prestari servicii incheiat intre cele doua parti nu reprezinta comision in sensul definit de Codul fiscal al Romaniei, astfel ca in speta sunt aplicabile prevederile Conventiei de evitare a dublei impuneri dintre Romania si Italia potrivit carora acest venit se impoziteaza numai in statul de rezidenta al prestatorului;

- considera ca singura conditie necesara in vederea aplicarii prevederilor cuprinse in Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Italia era de a prezenta certificatul de rezidenta fiscala al nerezidentului, conditie indeplinita dupa cum au constatat si organele de control si in concluzie, solicita admiterea contestatiei.

II. Prin cap. III.1.a) din procesul verbal nr. .../ 30.07.2004 organele de control din cadrul Activitatii de Control Fiscal au constatat urmatoarele:

SC "X" SRL a incheiat contractul de prestari servicii din data de 15.01.2003 si actul aditional la contract nr. .../ 15.10.2003 cu SC "A" SRL din Italia, avand ca obiect asigurarea studiului de marketing pentru prospectarea pietei Uniunii Europene pentru vanzarea colectiilor proprii de catre prestatorul italian in folosul sau si efectuarea unor servicii cum sunt: negocierea tarifelor cu partenerii din Italia pentru marfa executata de SC "X" SRL si acordarea de asistenta pentru optimizarea costurilor si randamentelor privind obtinerea produselor, respectiv a colectiilor contractate pe piata italiana.

In perioada 2002 - mai 2004 in baza contractului de mai sus societatea a inregistrat in evidenta contabila si a efectuat plati valutare reprezentand contravaloarea facturilor externe primite de la SC "A" SRL in suma totala de ... lei pentru care nu a calculat, retinut si platit impozitul pe

veniturile obtinute din Romania de nerezidenti, in suma totala de ... lei, incalcand prevederile art. 13 pct. 2 din Conventia pentru evitarea dublei impuneri dintre Romania si Italia din 14.01.1977, coroborate cu prevederile pct. I.3 din Anexa 1 la Ordinul ministrului finantelor publice nr. 635/ 2002, precum si art. 118 pct. 12 alin. (2) si (3) din Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004.

Pentru neplata la termen a impozitului au calculat majorari de intarziere si dobanzi aferente in suma de ... lei, penalitati de intarziere de 10% in suma de ... lei si penalitati de intarziere de 0,5% in suma de ... lei.

III. Avand in vedere cele constatate de organele de control, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

SC "X" SRL cu sediul in ..., este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. .../ 1994 si are codul unic de inregistrare

Directia Generala a Finantelor Publice a fost investita sa se pronunte daca societatea avea obligatia de a calcula, retine si vira la bugetul general consolidat impozitul pe venitul persoanelor juridice nerezidente in suma de ... lei, in conditiile in care a platit firmei din Italia sume reprezentand comisioane pentru servicii de intermediari de operatiuni comerciale.

In fapt, in perioada 2002 - 2004 SC "X" SRL a efectuat plati valutare in suma totala de ... lei reprezentand contravaloarea facturilor externe primite de la SC "A" SRL din Italia pentru serviciile prestate de catre nerezident constand in asigurarea studiului de marketing pentru prospectarea pietei Uniunii Europene, pentru care nu a calculat, retinut si varsat la bugetul general consolidat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ... lei.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile pct. I.3 din Anexa 1 la Ordinul nr. 635/ 2002 pentru aprobarea Precizarilor referitoare la aplicarea conventiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, incheiate de Romania cu diverse state, care mentioneaza:

"Prevederea paragrafului 2 de la articolele: "Dividende", "Dobanzi", "Comisioane", "Redevente", redata prin sintagma: "Totusi, aceste dividende, dobanzi, comisioane, redevente sunt de asemenea impozabile in statul din care provin asemenea venituri cu o cota prevazuta in mod expres prin conventie" nu este anulata de paragraful 1 al aceluiasi articol, care prevede

ca veniturile respective platite unui rezident al statului cu care Romania are incheiata conventie se impun in statul sau de rezidenta.

Dispozitiile paragrafului 2 de la articolele: [...] “Comisioane” [...] **statueaza dreptul statului de sursa, respectiv al statului roman, de a incasa impozitul pentru veniturile mentionate, realizate din Romania de persoanele rezidente ale statelor partenere**, insa la nivelul prevazut de conventii, nivel care, de regula este mai redus decat cel stabilit prin Ordonanta Guvernului nr. 83/ 1998 sau prin legislatia care reglementeaza impunerea unor asemenea venituri realizate de persoane fizice sau persoane juridice romane.”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, organele de control au procedat la stabilirea impozitului pentru veniturile realizate din Romania de persoana juridica rezidenta a statului italian din prestarea serviciilor necesare pentru inceperea, derularea si intermedierea unor operatiuni comerciale de catre SC “X” SRL la nivelul prevazut de conventia pentru evitarea dublei impuneri.

Dispozitiile legale de mai sus aplicabile pana la 31.12.2003 se mentin si ulterior potrivit pct. 12 alin.(2) si (3) din Normele metodologice de aplicare a art. 118 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se specifica:

“(2) **Alin. 2** al articolelor “Dividende”, “Dobanzi”, “Comisioane”, “Redevente” din conventiile de evitare a dublei impuneri **nu este anulat de alin. 1 al acelorasi articole**, care prevede ca veniturile respective platite unui rezident se impun in statul sau de rezidenta.

(3) Aplicarea alin. 2 al articolelor [...] “Comisioane” [...] din conventiile de evitare a dublei impuneri care prevad impunerea in statul de sursa nu conduce la o dubla impunere pentru acelasi venit, intrucat statul de rezidenta acorda credit fiscal pentru impozitul platit in Romania, in conformitate cu prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri.”

In speta sunt aplicabile si prevederile art. 13 pct. 2 din Conventia nr. 14/ 1977 intre Romania si Italia pentru evitarea dublei impuneri in materie de impozite pe venit si pe avere si pentru prevenirea evaziunii fiscale, care precizeaza:

“Totusi, **aceste comisioane pot fi impuse in statul contractant din care provin si in conformitate cu legislatia acestui stat, inasa, daca persoana care incaseaza comisioanele este beneficiarul lor efectiv, impozitul astfel stabilit nu poate depasi 5 la suta din suma comisiunelor.**”

Prin urmare, societatea avea obligatia sa calculeze, sa retina si sa vireze la bugetul general consolidat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in cota de cel mult 5% pentru comisioanele platite in

favoarea firmei din Italia constand in servicii de marketing efectuate de SC "A" SRL din Italia facturate de aceasta lunar potrivit contractului incheiat intre cele doua parti.

Pe cale de consecinta, rezulta ca in mod legal organele de control au stabilit in sarcina sa **impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in suma de ... lei.**

Referitor la sustinerea contestatoarei ca venitul realizat de catre persoana juridica nerezidenta in baza contractului de prestari servicii nu reprezinta comision, precizam ca aceasta nu poate fi luata in considerare la solutionarea favorabila a cauzei, intrucat comisioanele sunt plati facute catre un intermediar in legatura cu operatiuni comerciale, iar din documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca societatea a platit persoanei juridice nerezidente sumele facturate de catre aceasta ca intermediar in vederea obtinerii unor contracte avantajoase in favoarea sa.

In legatura cu **majorarile de intarziere si dobanzile in suma de ... lei**, acestea raman de plata in sarcina contestatoarei fiind calculate in baza Hotararii Guvernului nr. 1.513/ 2002 privind stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, se mentioneaza:

"Orice obligatie bugetara neachitata la scadenta genereaza plata unor majorari calculate pentru fiecare zi de intarziere pana la data achitarii sumei datorate, inclusiv."

Prevederile legale de mai sus, aplicabile pana la data de 31.12.2002, isi pastreaza valabilitatea si ulterior datei de 01.01.2003, conform art. 13 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si din data de 01.01.2004 prin art. 109 din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, care precizeaza:

"Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Cu privire la **penalitatile de intarziere de 10% in suma de ... lei**, precizam ca acestea au fost calculate in conformitate cu prevederile art. 17

alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare, unde se mentioneaza ca:

“Nevirarea in termen de 30 zile de la data scadentei, a sumei datorate cu titlu de obligatii bugetare calculate si retinute la sursa atrage sanctionarea cu o penalitate de 10% din aceste sume a celui obligat sa faca, potrivit legii, retinerea si virarea sumelor.”

Iar, **penalitatea de intarziere de 0,5% in suma de ... lei** sunt datorate potrivit prevederilor art. 3 alin. 3 din Ordonanta Guvernului nr. 26/ 2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr. 11/ 1996 privind executarea creantelor bugetare, art. 14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 114 alin.(1) din Codul de procedura fiscala adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, care specifica:

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”

In ceea ce priveste argumentul invocat de contestatoare ca a indeplinit singura conditie necesara pentru aplicarea prevederilor din Conventia de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Italia de a prezenta certificatul de rezidenta fiscala al nerezidentului, precizam ca organele de control au luat in considerare certificatul de rezidenta fiscala prezentat si au calculat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de nerezidenti in limita a 5% din valoarea comisioanelor platite si nu in cota de 15% folosita atunci cand nu se aplica Conventia pentru evitarea dublei impuneri, pentru acest impozit statul roman acordand, de altfel, credit fiscal.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 179(1) din Codul de procedura fiscala, adoptat prin Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, se

DECIDE

Respingerea contestatiei formulata de SC “X” SRL din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

DIRECTOR EXECUTIV,