



## **Ministerul Finanțelor Publice**

**Agencia Națională de Administrare  
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor  
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b  
cod poștal 410 519, Z  
Tel : 0259 433 056  
Fax : 0259 435 209

**DECIZIA Nr. .... din .....2009**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**SC "X" SRL din Z**  
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor  
**sub nr. Z**

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SRL din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la Registratura Generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Codul de procedură fiscală.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z întocmite de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală, SC "X" SRL aduce următoarele argumente:

- arată că motivul avut în vedere de către organele de inspecție fiscală la stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina sa a fost plata sumei de Z Euro efectuată în data de Z către societatea A Ungaria, reprezentând contravaloarea facturii nr. Z privind serviciile prestate în baza contractului de mandat încheiat în Z, având ca obiect găsirea unui cumpărător pentru un teren proprietatea sa;

- precizează că organele de inspecție fiscală au admis ca deductibile aceste cheltuieli luând în considerare faptul că obiectul contractului de mandat existent între cele două societăți a fost realizat la data vânzării terenului către SC F SRL, care a achitat prețul în data de Z, reținând și că societatea a prezentat certificatul de rezidență fiscală tradus și autentificat pentru anul 2008, deci se aplică prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri dintre România și Ungaria reglementată prin Legea nr. 91/ 1994;

- menționează că organele de control au constatat că a beneficiat de “servicii de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune comercială”, respectiv vânzarea unui teren, interpretând prevederile legale în sensul că nu a reținut la sursa din suma de plata bruta impozitul datorat de persoanele nerezidente și că nu a calculat și vărsat la buget impozitul pe veniturile obținute din Romania conform prevederilor art. 12 pct. 2 și 3 din Legea nr. 91/ 1994 și ale art. 7 pct. 9 din Legea nr. 571/ 2003, stabilind prin urmare un impozit de plată în sumă de Z lei (în cota de 5% din suma brută de Z lei) și de asemenea, majorări de întârziere aferente în sumă de Z lei;

- consideră că a fost interpretată și aplicată greșit Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și Ungaria, ratificată prin Legea nr. 91/ 1994, deoarece impozitul pe veniturile nerezidenților reglementat în România de Codul fiscal este un impozit pe venit, în timp ce convenția se aplică pentru persoanele juridice asupra impozitului pe profit;

- susține ca art. 12 din convenție referitor la comisioane nu este incident în cazul de față pe motiv că între societate și firma din Ungaria s-a încheiat un contract de mandat și nu unul de comision, prin care societatea maghiară a fost mandatată să găsească un cumpărător pentru un teren fără a se ocupa de intermedierea vânzării, aceasta desfășurându-și activitatea pe teritoriul Ungariei, astfel că în speță sunt incidente prevederile art. 23 și art. 7 ale convenției, respectiv venitul obținut nu reprezintă un comision și este impozabil exclusiv în Ungaria, la fel ca și profitul firmei maghiare;

- menționează că societatea A și-a achitat în Ungaria toate obligațiile fiscale generate de facturarea și încasarea contravalorii serviciului prestat către SC “X” SRL și ca atare a procedat în mod corect nereținând la sursă nicio sumă din totalul facturat de către firma parteneră.

În concluzie, solicită revocarea parțială a actelor administrative atacate, în sensul modificării lor prin anularea obligației de plată referitoare la impozitul pe veniturile nerezidenților și a majorărilor aferente ca nelegale și netemeinice.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Bihor au constatat următoarele:

În data de .....2008 SC "X" SRL a primit de la A din Ungaria factura nr. Z în valoare totală de Z Euro, reprezentând contravaloarea serviciului de intermediere a vânzării unui imobil proprietatea sa, din Z, str. Z, în baza contractului de mandat încheiat în data de Z între cele două societăți.

Terenul a fost vândut la data de Z către SC "F" SRL din Z, pe baza contractului de vânzare-cumpărare întocmit la data de Z și a facturii fiscale nr. Z în valoare totală de Z lei.

SC "X" SRL a achitat firmei din Ungaria la data de Z contravaloarea serviciului prestat la cursul 3,5794 lei/ Euro, dar nu a calculat, reținut și vărsat la bugetul de stat impozitul pe aceste venituri obținute din România de persoana juridică nerezidentă, motiv pentru care organele de inspecție fiscală au stabilit că societatea are de plată la bugetul de stat impozitul datorat în sumă de Z lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe veniturile obținute din România de persoane juridice nerezidente, au calculat pe perioada .....2007 - .....2008 majorările de întârziere aferente în sumă de Z lei.

III. Având în vedere cele constatate de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestatoare, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

SC "X" SRL cu sediul în Z, str. Z nr. Z, este înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Z sub nr. Z având codul de înregistrare fiscală Z.

**Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe dacă SC "X" SRL datorează bugetului de stat obligațiile fiscale în sumă totală de Z lei constând în impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți și majorări de întârziere aferente, în condițiile în care suma achitată societății maghiare reprezintă contravaloarea serviciului prestat privind intermedierea în vederea vânzării unui teren, respectiv găsirea unui cumpărător pentru acesta.**

În fapt, SC "X" SRL a încheiat la data de Z cu societatea A din Ungaria un contract de mandat având ca obiect căutarea de cumpărători potențiali pentru un teren proprietatea sa, vânzarea efectuându-se la data de .....2008 către SC "F" SRL din Z conform facturii nr. Z.

Pentru serviciul de intermediere prestat, societatea maghiară a emis factura nr. Z în sumă totală de Z Euro, sumă achitată de SC "X" SRL la data de Z pentru care nu a calculat, nu a reținut și nu a vărsat la bugetul de stat impozitul aferent pe veniturile realizate din România de nerezidenți.

În drept, cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 114, art. 115 alin.(1) lit. f) și art. 116 și 118 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

"Art. 114. - Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

Art. 115. - (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 varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.**

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

[...]

c) 16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115, cu excepția veniturilor din dobânzile obținute [...], pentru care se aplică cota de impozit de la data constituirii/ dobândirii.

[...]

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 impuneri cu privire la impozitele pe venit și capital, cota de impozit care se aplica venitului impozabil obținut de către acel contribuabil din România nu poate depăși cota de impozit, prevăzută în convenție, care se aplică asupra aceluși venit, potrivit alin.(2). În 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, 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, în condițiile în care certificatul de rezidență fiscală menționează că beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescripție, rezidența fiscală în statul contractant cu care este încheiată convenția de evitare a dublei impuneri, pentru toată perioada în care s-au realizat veniturile din România. [...].”,

coroborate cu dispozițiile art. 12 pct. 1, 2 și 3 din Convenția dintre România și Republica Ungară pentru evitarea dublei impuneri și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și pe capital, ratificată prin Legea nr. 91/ 1994, unde se menționează:

“Art. 12. Comisioane

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

2. Totuși, aceste **comisioane pot fi, de asemenea, impuse în statul contractant din care provin, potrivit legislației acelu stat contractant, dar dacă primitorul este beneficiarul efectiv al comisiunilor, impozitul astfel stabilit nu va depăși 5 la sută din suma brută a comisiunilor.**

3. Termenul comisioane folosit în prezentul articol înseamnă plățile făcute către un broker, un agent comisionar general sau oricărei alte persoane asimilate unui broker sau agent de către legislația fiscală a statului contractant din care provine o astfel de plată.”

În speță se face și aplicarea prevederilor art. 7 alin.(1) pct. 9 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se arată că:

“Art. 7. - (1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

[...]

9. **comision - orice plată în bani sau în natura efectuată** către un broker, un agent comisionar general sau către orice persoana asimilată unui broker sau unui agent comisionar general, **pentru serviciile de intermediere efectuate în legătură cu o operațiune comercială.**”

Potrivit prevederilor legale de mai sus, comisiunile impozabile în sensul impozitului pe veniturile nerezidenților sunt sumele plătite pentru serviciile de intermediere în legătură cu o operațiune comercială de către beneficiarul serviciilor dintr-un stat contractant către prestatorul acestora dintr-un alt stat, în cazul de față comisionul fiind suma de Z Euro achitată

societatii maghiare ca plată pentru intermedierea în vederea vânzării unui teren situat în Z, constând în căutarea și găsirea unui cumpărător pentru terenul în cauză.

Ca atare, tinând seama de natura plății efectuate de către contestatoare, precum și de faptul că aceasta a prezentat certificatul de rezidență fiscală pentru A din Ungaria, organele de control au stabilit că SC "X" SRL în calitate de plătitoare a veniturilor avea obligația de a calcula, reține și vira la bugetul de stat impozitul pe veniturile realizate din România de persoana juridică nerezidentă în procent de 5% din suma brută achitată ( $Z \text{ Euro} \times 3,5794 \text{ lei} = Z \text{ lei}$ ), prevăzut de Convenția de evitare a dublei impuneri dintre România și Ungaria, ratificată prin Legea nr. 91/ 1994.

Pe cale de consecință, rezultă că organele de inspecție fiscală în mod legal au calculat în sarcina SC "X" SRL impozitul pe veniturile realizate din România de nerezidenți în sumă de Z lei.

În ceea ce privește susținerea contestatoarei că suma plătită societății nerezidente nu se impozitează în România nefiind comision pentru că cele două societăți au încheiat un contract de mandat și nu de comision, precizăm că aceasta nu este relevantă și nu se susține, întrucât indiferent de denumirea dată contractului dintre cele două părți, serviciul care i-a fost prestat a fost căutarea unui cumpărător pentru un teren aflat în proprietatea sa, terenul în cauză fiind vândut cumpărătorului găsit, prin urmare este evident că societatea din Ungaria a intermediat între vânzător și cumpărător o operațiune comercială de vânzare și a încasat pentru acest serviciu suma fixă reprezentând comisionul aferent, respectiv contravaloarea prestației.

Iar, celelalte afirmații din contestație privind aplicarea Convenției de evitare a dublei impuneri cu Ungaria sau comunicarea cu organele de inspecție fiscală, acestea nu sunt argumente în măsură să contrazică constatările efectuate și nu înlătură obligația societății de a plăti impozitul nereținut la sursă datorat de firma parteneră pentru veniturile obținute din România.

**Referitor la majorările de întârziere în sumă de Z lei** aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă de Z lei, precizăm că acestea rămân de plată în sarcina contestatoarei, fiind calculate în baza prevederilor art. 119(1) și 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu cele ale Legii nr. 210/ 2005 privind stabilirea cotei majorărilor de întârziere datorate pentru neplata la termen a obligațiilor bugetare.

În acest sens, prin art. 119(1) și art. 120(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se menționează:

"Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE**

Respingerea contestației formulată de SC "X" SRL din Z, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Bihor conform procedurii legale în termenul legal prevăzut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

director coordonator