

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2004
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC X SA

inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.341138/01.06.2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a judetului Alba prin adresa nr.402165/24.05.2004, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr.341138/01.06.2004, asupra contestatiei formulata de **SC X SA**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal nr.14852/20.04.2004, incheiat de reprezentantii Directiei controlului fiscal Alba, privitor la impozitul pe venitul persoanelor nerezidente, majorari si penalitati de intarziere aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.171 alin.1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

I. SC X SA contesta obligatiile fiscale stabilite de organele de control in sarcina sa prin procesul verbal nr.14852/20.04.2004, solicitand "anularea ca nelegala a dispozitiilor cuprinse in capitolul III punctul b [...] si restituirea integrala a sumelor retinute in baza procesului verbal atacat".

Contestatoarea sustine ca organele de control au "constatat ca in perioada 1999 - iunie 2004 societatea a platit unor persoane juridice nerezidente venituri de natura redeventelor fara a retine si vira la bugetul statului impozitele aferente, incalcand procedurile art.4 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 si ale art.116 din Legea nr.571/2003", considerand ca "prestarile de servicii de consultanta contabila si manageriala, serviciile juridice, alte prestari de servicii sunt redevente de

natura know how care se impoziteaza in Romania conform prevederilor actelor normative amintite mai sus".

Societatea contestatoare arata ca beneficiarii veniturilor realizate in anul 2004 sunt persoane juridice straine care au prezentat certificatul de rezidenta fiscala, deci aceste venituri nu sunt impozabile in Romania, in conformitate cu prevederile titlului II, art.13 din Codul fiscal, avand in vedere ca platile nu reprezinta redevente .

Contestatoarea sustine ca platile in euro nu reprezinta redevente de natura know how-ului in acceptiunea art.12 din Conventia incheiata intre Romania si Italia, ci acestea reprezinta servicii, respectiv beneficii ale societatilor comerciale italiene, si conform art.7, pragraful 1 din conventie se impoziteaza in Romania.

In consecinta, **SC X SA** considera ca nu datoreaza la bugetul de stat impozitul pe venit nerezidenti, majorarile de intarziere si penalitatile aferente.

II. Prin procesul verbal nr.14852/20.04.2004 organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal Alba au verificat modul de calcul, inregistrare si virare a obligatiilor bugetare datorate de societatea contestatoare pentru perioada octombrie 2001 - decembrie 2003.

Organele de control au constatat ca societatea a platit unor persoane juridice nerezidente venituri de natura dobanzilor si a redeventelor fara a retine si vira la bugetul de stat impozitele aferente, incalcand astfel prevederile art.4 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente si ale art.116 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organele de control au stabilit ca societatea contestatoare a platit "redevente de natura know how" avand la baza contracte incheiate sau doar facturi emise de catre persoane juridice nerezidente, plati efectuate prin virament bancar sau prin compensari. Totodata, in perioada verificata societatea a platit dobanzi aferente finantarilor primite de la din Italia .

Avand in vedere prevederile Ordonantei Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente si ale Conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata intre Romania si Italia precum si sumele platite de catre societate persoanelor nerezidente, organele de control au determinat un impozit pe veniturile realizate in Romania de catre persoanele fizice si juridice nerezidente, la care s-au calculat majorari de intarziere si penalitati.

III. Luand in considerare constatările organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative invocate de contestatoare și de organele de control se retine

1. Pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente

Cauza supusa solutionarii este daca Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala se poate pronunta asupra legalitatii incadrarii de catre organele de control a platilor efectuate de societate catre nerezidenti in perioada 2002 - 2004 in categoria redeventelor, in conditiile in care din cuprinsul actului de control contestat nu rezulta pentru fiecare plata in parte care sunt informatiile secrete, nedivulgate publicului, pe care firmele nerezidente le-au transmis contestatoarei.

In fapt, in perioada 2002 - 2004 contestatoarea a achitat unor firme din Italia, in baza unor contracte, conform facturilor emise de catre persoanele juridice nerezidente, sume in euro reprezentand contravaloarea prestarii unor servicii juridice, de consultanta contabila si manageriala, asa cum reiese din anexa nr. 1 la procesul verbal nr.14852/20.04.2004, fara a retine si vira la bugetul de stat impozitul pe veniturile obtinute din Romania de aceste societati.

Organele de control au incadrat platile in categoria redeventelor , fara a preciza care au fost cunostintele cu caracter secret care au fost furnizate, precum si daca a fost transmis si dreptul de valorificare a cunostintelor dobandite prin efectuarea de catre personalul contestatoarei a unor prestatii catre terti.

Se retine ca prin actul de control contestat organele de control au aplicat prevederile Conventiei între guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Republicii Italiene pentru evitarea dublei impuneri în materie de impozite pe venit și pe avere și pentru prevenirea evaziunii fiscale ratificata prin Decretul nr.82/1977, dovada fiind impozitul pe venitul pe venitul persoanelor nerezidente calculat in anexa la procesul verbal nr.14852/20.04.2004 in cota de 10% si nu cu cota de 15% prevazuta de legea interna, si anume de Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice și juridice nerezidente.

In drept, art.12 din Conventia între guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Republicii Italiene pentru evitarea dublei impuneri în materie de impozite pe venit și pe avere și pentru prevenirea evaziunii fiscale ratificata prin Decretul nr.82/1977 prevede ca:

"1. Redevențele provenind dintr-un stat contractant și plătite unui rezident al celuilalt stat contractant sunt impozabile în acest celălalt stat.

2. Totuși, aceste redevențe pot fi impuse în statul contractant din care provin și în conformitate cu legislația acestui stat, însă, dacă persoana care încasează redevențele este beneficiarul lor efectiv, impozitul astfel stabilit nu poate depăși 10 la suta din suma redevențelor.

Autoritățile competente ale statelor contractante vor stabili de comun acord modalitățile de aplicare a acestei limitări.

3. În sensul acestui articol termenul redevențe indică remunerațiile de orice fel plătite pentru folosirea sau concesionarea folosirii unui drept de autor asupra operelor literare, artistice sau științifice, inclusiv filmele cinematografice și înregistrările pentru transmisii radiofonice și de televiziune, a brevetelor, a mărcilor de fabrica sau de comerț, a desenelor sau modelelor, a planurilor, a formulelor sau procedeelelor secrete, ca și pentru folosirea sau concesionarea folosirii echipamentelor industriale, comerciale sau științifice și pentru informații relative la experiențe cu caracter industrial, comercial sau științific.[...]"

Din interpretarea acestui text de lege rezulta ca pentru a fi incadrate in categoria redeventelor, platile la extern trebuie sa vizeze un transfer de know how, care implica transmiterea de informatii industriale comerciale, sau stiintifice care raman nedivulgate publicului si, de asemenea, cel care le acorda nu este obligat sa ia parte la aplicarea formulei sau sa garanteze rezultatul aplicarii, precum si transmiterea dreptului de proprietate intelectuala asupra acestora.

Spre deosebire de aceasta situatie, in cazul contractelor tipice de prestari servicii tehnice una din parti se angajeaza sa foloseasca propria experienta pentru a executa singur contractul sau o parte din contract, pentru celalalt partener.

Potrivit comentariilor la articolul 12 din Conventia model OECD, transmise de Directia generala de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat in baza Ordinului ministrului finantelor publice nr.1033/2003 platile obtinute in legatura cu serviciile prestate de un vanzator cumparatorului in baza unei garantii , cu asistenta tehnica reala sau cu o opinie impartasita de un inginer, de un avocat sau de un contabil, nu constituie redevente conform prevederilor paragrafului 2, intrand sub incidenta art.7 din actul normativ mai sus citat, care stipuleaza ca beneficiile unei intreprinderi a unui stat contractant sunt impozabile numai in acest stat, in afara de cazul in care intreprinderea isi exercita activitatea in celalalt stat contractant printr-un sediu stabil situat aici.

Organele de control s-au rezumat sa constate ca societatea a "platit redevente de natura know how avand la baza contracte incheiate, ori numai facturi emise de catre persoane juridice

nerezidente", fara a preciza care sunt elementele de know how transmise contestatoarei.

Prin procesul verbal nr.14852/20.04.2004 contestat, organele de control au incadrat platile efectuate la extern de catre societate in categoria redeventelor fara sa mentioneze motivele care le-au format convingerea ca respectivele sume se incadreaza in aceasta categorie.

Intrucat din cuprinsul actului de control nu rezulta concret ce anume informatii s-au transmis, daca dupa dobandirea respectivelor informatii contestatoarea a fost in masura sa efectueze singura operatiunile vizate de prestatiile firmelor din Italia , precum si daca aceasta a primit si dreptul de a comercializa catre terti informatiile primite, capitolul privind impozitul pe venitul persoanelor nerezidente din procesul verbal nr.14852/20.04.2004 incheiat de reprezentantii Directiei controlului fiscal Alba va fi desfiintat, urmand ca organele de control prin alte persoane decat cele care au intocmit actul de control desfiintat sa refaca verificarea la sediul societatii pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare, conform celor retinute in prezenta decizie si cu respectarea dispozitiilor actelor normative incidente spetei.

2. Pentru impozitul pe venitul nerezidentilor

Cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fond in ceea ce priveste impozitul pe venitul persoanelor nerezidente aferent dobanzilor platite de societate firmei din Italia, in conditiile in care contestatia nu este motivata pentru acest capat de cerere.

In fapt, in perioada verificata contestatoarea a platit la extern dobanzi aferente finantarilor primite de la firma din Italia, asa cum reiese si din anexa nr.1 la actul de control.

Organele de control au impozitat aceste sume platite la extern, stabilind in sarcina contestatoarei un impozit pe venitul persoanelor nerezidente .

Societatea nu isi motiveaza contestatia in ceea ce priveste impozitul pe venitul persoanelor nerezidente.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.170 (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile ulterioare, care precizeaza:

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde:

[...]

b) obiectul contestatiei;

c) motivele de fapt si de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază [...]".

In baza celor retinute si avand in vedere faptul ca **SC X** desi contesta debitul reprezentand impozit pe venitul persoanelor nerezidente nu aduce argumente care sa fie justificate cu documente si motivate pe baza de dispozitii legale prin care sa combata constatările organelor de control si din care sa rezulte o situatie contrara fata de cea constatata de organele de control, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca nemotivata pentru acest capat de cerere.

Referitor la majorarile de intarziere si la penalitatile se retine ca aceste accesorii au fost calculate de organele de control prin anexa nr.2 la procesul verbal nr.14852/20.04.2004, cumulat pentru perioada 2002 - 2004, in anexa nefiind defalcate accesoriiile aferente impozitului pe redevente si respectiv impozitului pe veniturile din dobanzi.

Avand in vedere ca pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente s-a desfiintat capitolul corespunzator din procesul verbal nr.14852/20.04.2004 incheiat de reprezentantii Directiei controlului fiscal Alba, conform principiului de drept **accessorium sequitur principale** se va desfiinta din actul de control si capitolul referitor la majorarile de intarziere si la penalitatile, in care sunt cuprinse accesoriiile impozitului pe redevente, urmand ca la reverificare organele de control sa aiba in vedere si argumentele contestatoarei referitoare la modul de calcul al majorarilor de intarziere .

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.12 din Conventia între guvernul Republicii Socialiste România și guvernul Republicii Italiene pentru evitarea dublei impuneri în materie de impozite pe venit și pe avere și pentru prevenirea evaziunii fiscale ratificata prin Decretul nr.82/1977, art.170(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborate cu art.180 din acelasi act normativ se

DECIDE

1. Desfiintarea capitolului privind impozitul pe venitul persoanelor nerezidente, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere din procesul verbal nr.14852/20.04.2004 incheiat de reprezentantii Directiei controlului fiscal Alba, urmand ca organele de control printr-o alta echipa decat cea care a incheiat actul de control contestat sa procedeze la reanalizarea situatiei de fapt pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare supuse controlului prin procesul verbal desfiintat, in functie de cele precizate prin prezenta decizie.

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei formulata de **SC X SA** impotriva procesului verbal nr.14852/20.04.2004 pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Alba Iulia in termen de 30 de zile de la comunicare.