

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr.451/2012

Dosar nr. 1663/33/2012

Ședința publică de la X martie 2015

Președinte: .X.	- Judecător
.X.	- Judecător
.X.	- Judecător
.X.	- Magistrat asistent

S-au luat în examinare recursurile declarate de S.C. „X S.R.L. și Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X împotriva Sentinței civile nr.X din X noiembrie 2013 a Curții de Apel .X. – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal.

La apelul nominal se prezintă recurenta-reclamantă S.C. „X” S.R.L., prin avocatul X, recurenta-pârâtă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X și intimata-pârâtă Agenția Națională de Administrare Fiscală – X, reprezentate de consilierul juridicX

Procedura de citare este legal îndeplinită.

Se prezintă referatul cauzei de către magistratul-asistent care arată că la termenul de judecată anterior s-a invocat din oficiu excepția tardivității declarării recursului de către pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X și s-a acordat termen de judecată la solicitarea intimatei-pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală – X, pentru a-i da posibilitate să efectueze verificări cu privire la data comunicării sentinței recurate către recurenta-pârâtă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X.

Înalta Curte acordă cuvântul reprezentanților părților pentru a pune concluzii asupra excepției tardivității declarării recursului de către pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X invocată din oficiu la termenul de judecată anterior.

Reprezentantul recurente-pârâte Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X și intimatei-pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală – X pune concluzii de respingere a excepției invocate, arătând că din verificările pe care le-a efectuat la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X rezultă faptul că sentința recurată a fost comunicată pârâtei la data de 0Xdecembrie 2013.

În acest sens, depune la dosar copie de pe dovada comunicării, care poartă ștampila pârâtei Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X cu data de 0Xdecembrie 2013, în raport de care susține că recursul a fost promovat cu respectarea termenului prevăzut de lege în acest sens.

În combaterea excepției, arată că singura dată indicată pe dovada de comunicare este X noiembrie 2013, care reprezintă și data redactării sentinței recurate.

Având cuvântul, recurenta-reclamantă S.C. „X” S.R.L., prin avocat pune concluzii de admitere a excepției invocate, apreciind că în raport de data indicată pe dovada de comunicare a sentinței recurate, respectiv X noiembrie 2013, recursul pârâtei Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X a fost promovat cu nerespectarea termenului prevăzut de lege în acest sens.

Înalta Curte, în raport de dispozițiile art.137 alin.(2) Cod procedură civilă, unește excepția tardivității declarării recursului de către pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X cu fondul cauzei după care, constatând că nu sunt cereri prealabile de formulat, acordă cuvântul reprezentaților părților să pună concluzii asupra recursurilor formulate.

Având cuvântul, recurenta-reclamantă S.C. „X” S.R.L., prin avocat pune concluzii de admitere a recursului formulat de societatea pe care o reprezintă, cu consecința modificării sentinței recurate, în sensul admiterii în totalitate a cererii de chemare în judecată, invocând dispozițiile art. 304 pct.9 și art. 312 Cod

procedură civilă, coroborate cu prevederile art. 20 din Legea nr.554/2004.

Critica pe care o aduce sentinței recurate constă în faptul că instanța de fond nu a arătat care sunt motivele pentru care nu a ținut cont de argumentele aduse de societatea reclamantă și de probele administrate în cauză și nici nu a expus motivele în temeiul cărora nu a acceptat argumentele și concluziile raportului de expertiză, cu atât mai mult cu cât acesta nu a fost contestat de niciuna dintre părți.

În susținerea argumentului potrivit căruia redevențele înregistrate reprezintă cheltuieli generatoare de venituri impozabile, care se califică drept cheltuieli deductibile, invocă dispozițiile art. 7 și punctul 25 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 2005-2009 și prevederile pct.15 din același act normativ.

Astfel, apreciază că având în vedere obiectul contractului, aceste cheltuieli au fost făcute în scop comercial, în vederea obținerii de profit, utilizarea de către societatea pe care o reprezintă a mărcii Tesa și a Know-how-ului acesteia contribuind la o creștere a profitabilității tocmai datorită notorietății produselor Tesa.

Față de argumentele expuse, susține că redevențele suportate sunt direct atribuibile veniturilor impozabile generate de societate, astfel încât acestea sunt deductibile în conformitate cu art.21 alin.(1) din Codul fiscal.

În combaterea argumentului invocat de organul fiscal și reținut de prima instanță potrivit căruia nu este normal să i se solicite reclamantei să plătească un comision pentru a-și desfășura activitatea, arată că nu există nici un text de lege prin care să se interzică perceperea de revedențe pentru folosirea mărcii și a know-how-ului, aceasta fiind, așa cum subliniază expertul numit în cauză, o practică normală reglementată de legislația națională și europeană.

Invocă și dispozițiile art. 135 din Constituția României care garantează libertatea economică a agenților economici, însemnând recunoașterea posibilității de a se asocia și de se afilia, precum și accesul liber la desfășurarea activității potrivit dispozițiilor legale.

În susținerea motivelor de recurs, se referă și la faptul că pentru sumele încasate ca redevențe s-a plătit impozit de către x, fiind astfel respectate prevederile art.115 din Codul fiscal, care instituie obligația impozitării veniturilor reprezentând redevențe obținute în România de nerezidenți.

La interpelarea instanței, arată că impozitul s-a plătit de către societatea pe care o reprezintă pentru X.

Consideră că atâta timp cât pentru sumele încasate ca redevențe s-a plătit impozit, reimpozitarea lor prin decizia de impunere ar veni în contradicție cu principiul evitării dublei impuneri, consacrat de Codul fiscal și de convențiile semnate de România.

În combaterea argumentului invocat de pârâte și reținut de instanță potrivit căruia cheltuielile respective au fost făcute în favoarea asociaților sau acționarilor, încadrându-se la art.21 alin.(4) lit.e) din Codul fiscal, invocă dispozițiile pct.43 din Normele metodologice pentru aplicarea art.21 alin.(4) lit. e) Cod fiscal.

Critică și argumentul reținut de instanța de fond potrivit căruia nu s-a arătat de către expert că plata a fost făcută către asociatul unic pentru distribuirea efectivă doar a produselor prevăzute în contract, arătând că organul fiscal nu a susținut niciodată că recurenta-reclamantă ar fi distribuit alte produse decât acelea care au făcut obiectul contractului.

În concluzie, depune la dosar concluzii scrise și solicită admiterea recursului promovat de societatea pe care o reprezintă, astfel cum a fost formulat, cu cheltuieli de judecată pe cale separată.

Având cuvântul față de recursul formulat de reclamanta S.C. „X” S.R.L., reprezentantul recurente-pârâte Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X și intimatei-pârâte Agenția Națională de Administrare Fiscală – X pune concluzii de respingere a acestuia, ca nefondat.

În combaterea motivelor de recurs, apreciază că, în raport de contractul de licență care se referă exclusiv la marcă, în prezenta cauză sunt incidente dispozițiile art.21 alin.(4) lit. e) din Codul fiscal

coroborate cu prevederile art. 21 alin.(1) lit. e) din același act normativ.

În acest sens, arată că din înscrisurile aflate la dosarul de fond rezultă că respectivul contract de licență a fost încheiat în favoarea asociaților.

Pentru argumentele expuse, solicită respingerea recursului declarat de reclamanta S.C. „X” S.R.L.

Având cuvântul față de recursul formulat de pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X pune concluzii de admitere a acestuia, cu consecința modificării sentinței recurate, în sensul respingerii cererii de chemare în judecată.

În esență, arată că în prezenta cauză sunt incidente dispozițiile pct. 48 pct. 41 și pct. 20 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, precum și faptul că în prezenta cauză nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la pct. 48, în sensul în care la dosarul cauzei nu există înscrisuri din care să rezultă că serviciile au fost efectiv prestate de către recurenta-reclamantă.

Având cuvântul față de recursul formulat de pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X, avocatul recurente-reclamante S.C. „X” S.R.L. pune concluzii de respingere a acestuia, ca neîntemeiat.

În combaterea motivelor de recurs, susține că sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 48 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Înalta Curte cu aplicabilitatea art. 150 și art. 256 din Codul de procedură civilă, declară dezbaterile publice închise și reține cauza în pronunțare pe excepția tardivității cererii de recurs formulată de pârâta Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice X și asupra recursurilor promovate în prezenta cauză.

ÎNALTA CURTE

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Cererea de chemare în judecată.

Prin acțiunea în contencios administrativ și fiscal formulată la data de 28 noiembrie 2012, reclamanta S.C. „X” S.R.L., în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor X și Agenția Națională X, a solicitat anularea parțială a deciziei nr. 451/2012 a A.N.A.F., anularea parțială a deciziei de impunere nr. F-XJ-X/07.X.2011 și a raportului de inspecție fiscală nr. X X/07.X.2011 cu privire la obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sumă totală de X lei reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere calculate retroactiv pe cheltuieli de management și redevențe considerate nedeductibile, în baza art. 8, 10, 11, 12 și art. 13 din Legea nr. 554/2004 și art. 128 alin. 2 din O.G. nr. 92/2003, cu cheltuieli de judecată.

Pârâta Direcția Generală a Finanțelor X a formulat întâmpinare, prin care a solicitat respingerea acțiunii.

Hotărârea instanței de fond.

Prin sentința nr. X din X noiembrie 2013, Curtea de Apel .X. Secția a II a contencios administrativ și fiscal a admis în parte acțiunea reclamanta S.C. „X” S.R.L., în contradictoriu cu pârâtele Direcția Generală a Finanțelor X și Agenția Națională X.

A dispus anularea în parte a Deciziei 451/2012, în parte a deciziei X/7.XII.2011 și în parte a RIF nr. X/7.XII.2011 în ceea ce privește impozitul pe profit pentru cheltuielile de management, cu accesoriile aferente.

A menținut restul dispozițiilor actelor fiscale contestate.

Pentru a hotărî astfel, prima instanță a reținut următoarele considerente:

Obligațiile de plată determinate în urma verificării activității au fost consemnate în decizia de impunere nr. X/07.X2.2011 prin care au fost stabilite obligația de plată a sumei de X lei cu titlu de impozit pe profit, cu accesoriile aferente.

Împotriva acestui act fiscal, reclamanta a formulat contestație administrativă soluționată prin decizia nr. 451/2012 în sensul respingerii ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. „X” S.R.L., împotriva deciziei de impunere nr. F-X din 07.X.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală

emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-X din 07.X.2011, pentru suma de X lei reprezentând: impozit pe profit - X lei; dobânzi de întârziere – X lei; penalități – X lei;

Prin aceeași decizie a fost desființată parțial decizia de impunere nr. X X din 07.X.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr. F-X X din 07.X.2011, cu privire la suma de X lei reprezentând: impozit pe veniturile persoanelor juridice nerezidente – X lei; dobânzi de întârziere – X lei, urmând ca organele de inspecție fiscală să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și a acelorași obligații bugetare ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele reținute în prezenta decizie. (f.22-33, vol.I).

Referitor la contractul de management s-a constatat că prin acest contract, managerul X s-a obligat la executarea următoarelor servicii către reclamantă, după cum urmează: - „*Marketind și Vânzări - Definirea și implementarea strategiilor de marketing și de vânzări a produselor tesa, pentru diviziile de „Industrie” și „Consumatori” în piața de desfacere a societății: concepte de producție; concepte de clienți grup; concepte publicitare; lansări și relansări de produse și analize vânzări și studii de piață.*

- *Administrarea activității tesa a societății – Supravegherea și administrarea afacerilor tesa ale societății cu privire la: rezultatele obținute și bugetele utilizate (cifre vânzări și costuri); instruirea și formarea departamentelor de marketing, vânzări, de administrare organizațională a societății.*

Managerul se obligă se presteze serviciile descrise mai sus în mod continuu, pe toată durata de valabilitate a prezentului contract” (f.123-124 vol.XV).

Așa după cum rezultă din actele fiscale contestate în prezenta cauză, organul fiscal a apreciat, din analiza anumitor elemente, că reclamanta nu a dovedit realitatea serviciilor prestate de către S.C. X Ungaria, în baza contractului de management desfășurat pe perioada controlată, respectiv 2005 – 2009.

Pentru determinarea realității aspectelor esențiale ale cauzei s-a încuviințat proba cu expertiza, efectuată de d-na consultant fiscal X (f.268-311, vol.XV) ce a adus lămuriri asupra aspectelor principale ale cauzei.

Astfel, un prim aspect ce se impunea a fi reținut îl constituie faptul că reclamanta, în propria sa structură organizatorică internă, nu avea constituite anumite compartimente necesare desfășurării propriei activități, după cum urmează: asigurarea calității, IT, marketing și vânzări, etc.

Curtea a reținut, în acord cu constatările expertului cât și cu probațiunea administrată, că prin intermediul centrului regional, organizat de S.C.X Ungaria, toate aceste servicii au fost prestate reclamantei de către terța persoană juridică menționată anterior.

S-a stabilit că nu prezintă relevanță faptul că între părți a fost estimată, la începutul fiecărui an, valoarea totală a serviciilor ce vor fi prestate, atâta timp cât rezultă, fără dubii, realizarea efectivă a serviciilor.

Cu privire la modul de dovedire al serviciilor prestate, instanța de fond a reținut incidența art. 21 alin. 4 lit. m) din Codul fiscal, cu mențiunea că aceste dispoziții au caracter exemplificativ iar nu limitativ.

Din această perspectivă, Curtea a reținut că la dosar au fost depuse înscrisuri, după cum urmează: facturi, ordine de deplasare a personalului reclamantei la persoana juridică străină, corespondența electronică, contractele de vânzare-cumpărare încheiate de biroul regional, activități de marketing și promovare realizate de prestator.

Aceste înscrisuri au fost analizate și de către expert, care a apreciat că îndeplinesc cerințele legale pentru considerarea lor ca fiind elemente justificative, în sensul legii.

Pârâta a apreciat, prin inspectorii săi fiscali, că sunt incidente, în ceea ce privesc consecințele activităților desfășurate în baza contractului de management în discuție dispozițiile pct. 20 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 pentru perioada 2005 –

2006, devenite ulterior pct. 41 din același act normativ pentru perioada 2007 – 2008:

Esența constatărilor organului fiscal rezidă în susținerea potrivit căreia reclamanta și partenerul său contractual sunt persoane afiliate, astfel încât costurile de administrare management, control, consultanță sau funcții similare, sunt deduse la nivel central sau regional prin intermediul societății – mamă, în numele grupului, ca un tot unitar, situație în care cheltuielile de această natură pot fi deduse de filială – numai dacă se furnizează în plus servicii persoanelor afiliate.

Cu privire la acest aspect, Curtea a apreciat că expertul desemnat a arătat, pertinent și cu referire la legislația națională, respectiv Codul fiscal și O.M.F. nr. 222/2008 (privind conținutul dosarului prețurilor de transfer), că tranzacția în discuție se regăsește descrisă în Cap. VII din Liniile directe ale OECD care recunosc faptul că grupurile multinaționale pot să centralizeze anumite funcții la nivelul unor entități din grupul respectiv, aspect ce rezultă din prev. pragr.7.2.: *„Aproape toate companiile multinaționale trebuie să asigure accesul la o gamă vastă de servicii directe privind prețurile de transfer, emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică”* (Ghidul OECD).

Tranzacția realizată între reclamantă și subsidiara din Ungaria a grupului X, se regăsește descrisă în Capitolul VII din Liniile Directe ale OECD care recunosc faptul că grupurile multinaționale pot să centralizeze anumite funcții la nivelul unor entități din grupul respectiv, aspect ce rezulta din prevederile paragrafului 7.2..

Curtea a stabilit că, din aceeași perspectivă pot fi reținute și dispozițiile parag.7.14 din liniile directe ale OECD, ce recunosc faptul că multinaționalele pot să creeze centre de servicii, să centralizeze funcții care servesc mai mult societății din grup, specializate pe diverse domenii.

Aplicabilitatea în cauză a dispozițiilor menționate anterior din liniile directe este permisă de dispozițiile pct. 20 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal: „pentru

aplicarea prezentelor norme metodologice, autoritățile fiscale vor lua în considerare și liniile directe privind preturile de transfer, emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică."

Curtea a apreciat ca fiind pertinente și explicațiile expertului referitoare la necesitatea respectării de către organele fiscale a celor menționate în Normele metodologice în privința liniilor directe, chiar și în situația în care România nu este membră OCDE, respectiv chiar trimiterea pe care legislația națională citată anterior, o face la aceste norme.

În concluzie, Curtea a reținut aspectele semnificative din raportul de expertiză întocmit în cauză, concluzionând asupra caracterului deductibil al cheltuielilor aferente.

Referitor la contractul de licență din data de 26.12.2004, s-a stabilit că prin acest contract, X s-a obligat să acorde lui X S.R.L. o *„licență exclusivă de a marca Produsele și ambalajul aferent Mărcii înregistrate în Teritoriu de a comercializa Produsele, utilizând cunoștințele de management, precum și de a face publicitate la respectivele Produse folosind Mărcile comerciale aferente”*.

În privința acestui aspect, pârâta a arătat, în actul fiscal contestat că „nu este normal” ca reclamanta să achite, în contextul dat, suma menționată.

Acest aspect a fost criticat în raportul de expertiză, însă, Curtea a reținut că nu doar aspectul unei eventuale lipse de „normalitate” în acea relație contractuală a fost avută în vedere de către organul fiscal.

Astfel, în RIF se arată că au fost încălcate dispozițiile art. 21 alin. 4 lit. e din Codul fiscal, potrivit cărora *„(...) (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: (...) e) cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociaților, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru bunuri sau servicii; (...)”*

Curtea a reținut că X are calitate de asociat unic al reclamantei. Deținătorul licenței este deci asociatul unic.

Redevența i se cuvine titularului, în acord cu dispozițiile art. 7 pct. Cod fiscal.

Contractual, suma este acordată asociatului în calitatea lui de deținător al licenței.

Astfel, Curtea a constatat că este îndeplinită cerința legală de efectuare a unei cheltuieli în folosul exclusiv al asociatului unic, expertul menționând faptul că în cadrul unor contracte de licență, suma ce se acordă titularului licenței este între 2 % și 5 %.

Nu s-a arătat, însă, de către expert faptul că plata în acele contracte ar fi făcută în condițiile specifice existente în prezenta cauză, respectiv asociat unic titular al licenței și distribuire efectivă doar a acelor produse.

Recursurile exercitate în cauză

Împotriva acestei sentințe au declarat recurs S.C. „X” S.R.L. și Direcția Generală Regională a X.

Reclamanta – recurentă S.C. „XXe” S.R.L. prin cererea de recurs formulată invocă motivul de recurs prevăzut de art.304 pct.9 Cod procedură civilă, criticând hotărârea primei instanțe pentru nelegalitate și netemeinicie.

În susținerea acestui motiv de recurs reclamanta critică hotărârea primei instanțe pentru încadrarea cheltuielilor cu redevența în categoria cheltuielilor în favoarea asociatului pe motiv că aceste cheltuieli sunt generatoare de beneficii economice și venituri impozabile astfel că pot fi încadrate în categoria cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Se invocă prevederile art.7 pct.28 lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal în vigoare în perioada 2005-2009 care definesc redevența ca fiind „orice sumă ce trebuie plătită în bani sau în natură pentru folosirea ori dreptul de folosință al oricăruia dintre următoarele:

b) orice brevet, invenție, inovație, licență, marcă de comerț sau de fabrică, franciză, proiect, desen, model, plan, schiță, formulă secretă sau procedeu de fabricație ori software. [...]”

și pct. 15 din aceeași prevedere legală, conform căruia know-how-ul reprezintă:

" orice informație cu privire la o experiență industrială, comercială sau științifică care este necesară pentru fabricarea unui

produs sau pentru aplicarea unui proces existent și a cărei dezvoltare către alte persoane nu este permisă fără autorizația persoanei care a furnizat această informație..."

Raportat la această definiție și având în vedere obiectul contractului încheiat între părți cheltuielile rezultate din acest contract au fost făcute în scop comercial în vederea obținerii de profit, prin utilizarea mărcii X și Know-how-ului s-a înregistrat o creștere a veniturilor societății.

În continuare sunt contestate argumentele aduse de organele fiscale și însușite de instanța de fond cum că reclamanta a fost înființată tocmai pentru comercializarea produselor asociatului unic X și că în această situație nu se impune perceperea unui comision.

Susține că nu există niciun text de lege prin care să se interzică perceperea de redevențe pentru folosirea mărcii și Know-how-ului, aceasta fiind așa cum subliniază expertul numit în cauză o practică normală reglementată de legislația națională și europeană.

Se susține că acest model de afaceri este implementat de X în toate filialele din Europa și nu numai, fiind în acord cu toate prevederile legale aplicabile. Este real că în cazul altor multinaționale acest serviciu de preluare a Know-how-ului este externalizat, fiind furnizat de către alte companii înființate în acest scop iar nu compania mamă, dar nu există o prevedere legală care să interzică furnizarea serviciului de către societatea mamă.

Se mai susține că redevențele se plătesc asociatului unic exclusiv pentru produsele Tesa vândute mai departe către clienții de către X și nu pentru cele cumpărate de la asociați.

Un alt argument adus prin cererea de recurs în susținerea regimului juridic a cheltuielilor cu redevența ca cheltuieli deductibile este acela că societatea X a plătit impozit pentru sumele încasate, iar la data achitării impozitului organul de control nu s-a opus acestei calificări.

În continuare sunt aduse și argumente bazate pe experiența OCDE recunoscute ca valabile de pct.41 din Normele metodologice de aplicare a art.11 Cod fiscal.

Astfel capitolul VI „Comentarii specifice cu privire la drepturile intelectuale” în continuare detaliază subiectul redevențelor plătite în baza unor contracte de licență și este evident că Liniile directoare ale OECD consideră de asemenea plăți perfect justificate economic chiar și atunci când ele au loc între părți afiliate.

Mai mult, metoda de calcul a redevenței acceptate de liniile directoare, este conformă cu metoda folosită de contractul de licență TESA: „o proprietate intelectuală se poate transfera fie cu totul, fie în mod mai uzual, în schimbul unei redevențe plătite în baza unui contract de licență cu privire la anumite drepturi aferente proprietății intelectuale respective. O redevență este, în mod normal o plată recurentă determinate în funcție de producția vânzările, sau în situații mai rare de profitul utilizatorului. Când redevența este stabilită în funcție de producția sau vânzările licențiatului, rata de redevență poate varia în funcție de cifra de afaceri a acestuia....”

Pârâta-intimată Direcția Generală Regională a X a formulat întâmpinare la recursul declarat de reclamantă și a solicitat respingerea recursului ca nefondat.

Aceeași pârâtă Direcția Generală Regională a X prin cererea de recurs formulată solicită modificarea hotărârii în sensul respingerii în totalitate a acțiunii reclamantei.

La ședința publică din 25 martie 2015 s-a pus în discuție excepția tardivității cererii de recurs în raport de data comunicării hotărârii și data declarării recursului.

Astfel din actele dosarului rezultă că hotărârea i-a fost comunicată pârâtei la data de Xnoiembrie 2013 conform procesului verbal de comunicare fila 25 dosar vol.16, iar recursul a fost declarat la data de 19 decembrie 2013.

Potrivit dispozițiilor art.20 alin.1 din Legea nr.554/2004, termenul de recurs este de 15 zile și curge de la data comunicării hotărârii.

În raport de data comunicării hotărârii, data promovării recursului și având în vedere termenul de recurs reglementat de art.20a lin.1 din Legea nr.554/2004, coroborat cu art.301 Cod procedură civilă, Înalta Curte constată tardivitatea recursului,

urmând a fi respins în condițiile prevăzute de art.312 alin.1 Cod procedură civilă, raportat la art.316 din același cod.

Examinând sentința recurată, în raport de motivele invocate și limite prevăzute de art.304¹ Cod procedură civilă, Înalta Curte constată că recursul este nefondat, pentru următoarele considerente.

Problema litigioasă supusă analizei o reprezintă încadrarea în categoria cheltuieli nedeductibile a sumelor plătite de către societate cu titlu de redevență în baza contractului din 27 decembrie 2005 încheiat cu societatea Tesa Ag Germania reprezentând 3% din totalul vânzărilor de produse pe teritoriul României.

Rezultă din procesul verbal de control întocmit de organele fiscale dar și din actele și lucrările dosarului că S.C. „X” S.R.L. are ca asociat unic pe X care deține un procent de 100% din părțile sociale al S.C. „X” S.R.L. România. Societatea a fost înființată pentru a comercializa pe teritoriul României în exclusivitate produsele X care poartă marca X, fiind singura activitate desfășurată de reclamantă pe perioada verificată.

Pentru faptul că S.C. „X” S.R.L. vinde produsele X inscripționate cu marca X asociatul unic beneficiază în baza contractului încheiat între părți de o redevență de 3% asupra vânzărilor de produse pe teritoriul României deși toate produsele vândute sunt achiziționate de la grupul X.

Prin actele administrative contestate s-a stabilit că cheltuielile cu plata redevențe nu pot fi încadrate în categoria cheltuieli deductibile, având în vedere relația de afiliere dintre cele două entități precum și faptul că societatea reclamantă încă de la data înființării vinde numai produse cu marca X.

Au apreciat contractul încheiat la data de 27 decembrie 2005 ca fiind fără scop economic cheltuielile fiind încadrate în categoria cheltuieli efectuate în favoarea asociațiilor – cheltuieli nedeductibile fiscal.

Această încadrare a fost corect menținută de instanța de fond.

Potrivit dispozițiilor art.21 alin.1 Cod fiscal „pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de

venituri impozabile inclusiv cele reglementate din acte normative în vigoare”.

Art.21 alin.4 lit.e din Codul fiscal prevede: „nu sunt deductibile cheltuielile făcute în favoarea acționarilor sau asociațiilor, altele decât cele generate de plăți pentru bunurile livrate sau serviciile prestate contribuabilului, la prețul de piață pentru aceste bunuri sau servicii”.

În speță, societatea reclamantă a vândut numai bunurile cumpărate de la asociatul unic astfel că se poate aprecia a adus beneficii strict asociatului.

De altfel, chiar reclamanta prin cererea de recurs formulată susține că în baza contractului din 27 decembrie 2005, redevențele sau plătit numai pentru produsele comercializate altele decât cele cupărate de la asociatul unic dar nu a prezentat organelor fiscale sau expertului o situație centralizată încheiată la nivelul societății din care să rezulte că a comercializat și alte produse decât cele din cadrul grupului.

Aceeași situație se regăsește și în cazul serviciilor Know-how-ului informațiile despre experiența în gestiunea și valorificarea produselor au fost folosite în scopul valorificării produselor societății mamă.

În privința acestor servicii reclamanta-recurentă recunoaște că serviciul de preluare al Know-how-ului în alte multinaționale este externalizat, fiind furnizat de alte companii înființate în acest scop iar nu de compania mamă.

Este adevărat, că nu există niciun text de lege prin care să se interzică perceperea de redevențe pentru folosirea mărcii și a Know-how-ului, dar în același timp prin dispozițiile cuprinse în art.11 alin.1 Cod fiscal se permite autorităților fiscale să nu ia în considerare o tranzacție care nu are scop economic.

Împrejurarea că au fost vândute numai bunurile cumpărate de la asociat persoană juridică se poate aprecia că a adus beneficii strict asociatului și că nu au fost făcute în scopul obținerii sau realizării de venituri așa cum dispune principiul afirmat de art.19 și 21 Cod fiscal.

Pentru toate aceste considerente recursul reclamantei apare ca fiind nefondat urmând a fi respins în condițiile prevăzute de art.312 alin.1 Cod procedură civilă, raport la art.316 din același cod.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursul declarat de S.C. „X” S.R.L. împotriva Sentinței civile nr.X din 22 noiembrie 2013 a Curții de Apel .X. – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, ca nefondat.

Respinge recursul declarat de Direcția Generală Regională a X împotriva Sentinței civile nr.X din 22 noiembrie 2013 a Curții de Apel .X. – Secția a II-a Civilă, de Contencios Administrativ și Fiscal, ca tardiv formulat.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică, astăzi 25 martie 2015

JUDECĂTOR,

X

JUDECĂTOR,

X

JUDECĂTOR,

X

MAGISTRAT ASISTENT,

X