

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA NR. _____ / _____ 2004
privind solutionarea contestatiei depusa de
SC H
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub
nr.340416/25.02.2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice a municipiului Bucuresti prin adresa nr.22023/20.02.2004, inregistrata sub nr.340416/25.02.2004 referitoare la Decizia nr.81/20.02.2004 prin care s-a retinut competenta Ministerului Finantelor Publice in solutionarea contestatiei formulata de **SC H**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin procesul verbal nr.566062/18.08.2003 intocmit de organele de control ale Directiei controlului fiscal din cadrul Directiei generale de administrare mari contribuabili - Directia controlului fiscal, privind impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzi, penalitati pentru stopaj la sursa si penalitati de intarziere de 0,5%, precum si masura stabilirii cheltuielilor nedeductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Contestatia **SC H** a fost inregistrata la Directia generala de administrare mari contribuabili din municipiul Bucuresti si judetul Ilfov sub nr.19315/22.08.2003.

Vazand dispozitiile tranzitorii privind solutionarea contestatiilor reglementate la art.196 din Cod procedura fiscala, contestatia urmeaza sa se solutioneze potrivit procedurii administrativ jurisdictionale existenta la data depunerii contestatiei, in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice.

Totodata, in ceea ce priveste reglementarile emise in temeiul Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.13/2001, respectiv Ordinul

Ministrului Finantelor Publice nr.2186/2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare unitara a procedurii de solutionare a contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice se retine ca, potrivit art.199 din Codul de procedura fiscala, acestea "raman aplicabile pana la data aprobarii actelor normative de aplicare a prezentului cod".

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 4 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata prin Legea nr.506/2001.

Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare contestatiilor constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 1(1) si art. 5 (2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, este competenta sa solutioneze contestatia formulata de societate.

I. SC H contesta impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzi si penalitati aferente, precum si masura neadmiterii la deducere pentru calculul impozitului pe profit a unor cheltuieli, sustinand ca desi a prezentat organelor de control certificatele de rezidenta fiscala ale societatilor in cauza, acestea au considerat ca veniturile obtinute au caracterul unor redevente si, in consecinta ar cadea sub incidenta art.12 al Conventiei incheiate intre Guvernul Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere, ratificata prin Decretul nr.240/1974, fiind astfel supuse impozitului prin retinere la sursa in cota de 10%.

Societatea contestatoare sustine ca platile efectuate catre firme din Franta nu pot fi calificate ca redevente si considera ca impunerea veniturilor respective prin retinere la sursa nu are baza legala. Astfel:

- Referitor la venitul realizat din Romania de societatea M din Franta, obiectul contractului il reprezinta utilizarea unui pachet de software, existand si un contract accesoriu la contractul principal care are ca obiect "prestari de intretinere preventiva, corectiva si de urmarire a pachetului software". Societatea contestatoare arata ca, potrivit art.4 pct. 1 din contractul de utilizare, dreptul de utilizare este acordat **SC H** pentru

“aplicarea exclusivă la nevoile proprii”, aceasta neavând dreptul de a vinde, închiria sau utiliza acest soft în alte scopuri.

- Referitor la venitul realizat din România de firma E FRANTA - obiectul contractului îl reprezintă “definirea condițiilor de execuție de prestații punctuale de consultanță, de concepere și de dezvoltare informatică vizând adaptarea unui program de previziune și de control bugetar nevoilor specifice ale societății”.

- Referitor la venitul realizat din România de firma K Franta - obiectul contractului încheiat cu această firmă îl constituie asigurarea unei asistente informatizate, din contract rezultând că această prestație doar un serviciu de asistență informatică pentru nevoile specifice ale societății și efectuează prin intermediul personalului sau aceste prestații pentru aceasta .

Fata de cele de mai sus societatea contestatoare solicită anularea impozitului pe venitul persoanelor nerezidente calculat de către organele de control precum și a dobânzilor și penalităților aferente.

Referitor la neadmiterea la deducere a cheltuielilor societatea susține următoarele:

- neadmiterea la deducere a cheltuielilor aferente personalului străin până la incidenta pierderii din exploatare,

- organele de control au considerat drept nedeductibile cheltuielile aferente contractelor încheiate cu firma franceză H și cu societatea elvețiană AR până la incidenta pierderii din exploatare a primului semestru din 2002, nestabilindu-se nici o pondere a fiecărui furnizor în această sumă.

SC H susține că sumele plătite către AR trebuie tratate ca și cum ar fi plătite unui rezident român, având în vedere art.24 din Convenția dintre România și Confederația Elvețiană privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe avere, prevederile art.4, alin.5, litera r) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.217/1999 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicată, cu modificările și completările ulterioare, neputând fi aplicate relațiilor dintre cele două societăți.

Argumente similare sunt aduse de societatea contestatoare în sprijinul deductibilității cheltuielilor facturate de firma H, “rezidentă a statului francez conform certificatului de rezidență fiscală prezentat în anexa, în baza prevederilor art.25 din Convenția romano- franceză” .

SC H solicită anularea măsurii dispuse de organele de control și recunoașterea deductibilității fiscale a sumei x lei având în vedere că “aceste cheltuieli aferente personalului străin reprezintă cheltuieli aferente veniturilor impozabile ale societății, sunt consemnate în documente

justificative, sunt justificate de contracte in forma scrisa si au fundament economic”.

- in ceea ce priveste neadmiterea deductibilitatii cheltuielilor aferente unui comision de confidentialitate si exclusivitate pentru perioada anului 2002 si a trim.I 2003 contestatoarea invedereaza ca obiectul contractului incheiat de SC H cu societatea cipriota A. este “efectuarea unei misiuni generale de prospectare, asistenta si consultanta pentru a realiza implementarea de catre aceasta a mai multor magazine de distributie in Romania”.

Societatea contestatoare considera gresita concluzia organelor de control si anume ca aceste cheltuieli nu contribuie la realizarea veniturilor impozabile conform art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, avand in vedere ca in fapt “cheltuielile suportate de societatea contestatoare in baza obligatiilor asumate prin contractul incheiat cu A reprezinta cheltuieli aferente veniturilor societatii si au fundament si continut economic, costurile societatii pentru a contracara efectele negative eventuale, ar fi chiar mai mari decat valoarea acestui comision”.

- in ceea ce priveste neadmiterea deductibilitatii cheltuielilor de deplasare aferente expatriatilor la calculul impozitului pe profit pentru primul trimestru al anului 2003 - societatea contestatoare nu este de acord cu constatarea organelor de control, considerand ca in baza contractelor incheiate cu firmele AR si H s-a convenit ca echivalentul cheltuielilor efectuate pe teritoriul Romaniei de catre expatriati in scopul realizarii obiectivelor contractelor incheiate, sa fie suportate direct de catre beneficiar, respectiv de catre SC H.

Astfel, costurile suportate de catre societate nu se rezuma doar la facturile externe emise de prestatorii straini ca parti contractante ci si la cheltuielile legate de deplasarile profesionale pe teritoriul Romaniei a persoanelor fizice straine care si-au desfasurat activitatea in baza contractelor sus mentionate, ca fiind parte componenta a serviciilor care au fost prestate.

II. Prin procesul verbal nr.556062/18.08.2003 organele de control din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili au verificat modul de evidentiere, calculare si virare a impozitelor si taxelor datorate bugetului de stat de catre **SC H** pentru perioada 01.04.2002 - 31.05.2000 si au constatat urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente organele de control au constatat ca societatea contestatoare a efectuat plati catre furnizori externi pentru care nu a calculat si nu a virat impozit in

conformitate cu prevederile art.2 alin.(1) , lit.c si art.12 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.83/1998.

SC H a incheiat mai multe contracte cu firme din Franta, astfel:

- cu societatea M din Franta contractul nr.0001/04.01.2000 care are ca obiect "utilizarea pachetului de soft si care este contract accesoriu la contractul care prevede intretinerea preventiva si corectiva de urmarire a pachetului de soft, contract valabil pe o perioada de un an, cu prelungire tacita".
- cu societatea E contractul nr.20001116/16.11.2000 care are ca obiect prestatii punctuale de consultanta, de concepere si de dezvoltare informatica, contract valabil pe o perioada nedeterminata
- cu firma K care are ca obiect asigurarea asistentei informatizate.

Avand in vedere ca **SC H** a prezentat certificat de rezidenta fiscala pentru evitarea dublei impuneri pentru cele trei societati, organele de control au calculat impozitul pe veniturile realizate de persoanele juridice nerezidente in conformitate cu prevederile art.12 pct.2 si 3 din Decretul nr.240/1974 privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere incheiat intre Romania si Franta, stabilind suplimentar impozit pe venit precum si dobanzi, penalitati de 10% si penalitati de 5%.

2. Referitor la masura neadmiterii deductibilitatii

- sumei privind cheltuielile aferente personalului strain - organele de control au constatat ca acestea sunt nedeductibile conform prevederilor Ordonantei Guvernului nr.70/1994 cu modificarile si completarile ulterioare, avand in vedere ca pierderea din exploatare la 30.06.2002 a fost de y lei . Organele de control au stabilit ca fiind nedeductibile aceste cheltuieli la nivelul pierderii.
- sumei privind cheltuielile cu onorarii de prospectare pe anul 2002 si cu comisionul de confidentialitate si exclusivitate aferent trimestrului I 2003, organele de control au constatat ca in baza contractului incheiat intre **SC H** si **A**, in fiecare luna societatea contestatoare a platit firmei cipriote un comision de confidentialitate si exclusivitate. Aceste sume au fost incadrate in categoria cheltuielilor nedeductibile de catre organele de control deoarece nu contribuie la realizarea veniturilor impozabile, conform art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit.
- sumei privind cheltuieli de deplasare efectuate de persoane care nu au calitatea de salariat pentru **SC H**- organele de control au incadrat in categoria cheltuielilor nedeductibile aceste sume, conform art.9 alin (7) lit.c, din Legea nr.414/2002.

III. Luand in considerare constatarile organului de control, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzile de intarziere, penalitatile pentru stopaj la sursa de 10% si penalitatile de intarziere cauza supusa solutionarii este daca sumele platite la extern de catre SC H in baza contractelor incheiate cu firmele M , E si K din Franta pentru utilizarea unui pachet de software, pentru prestarea de servicii de consultanta pentru adaptarea unui program informatic si pentru asigurarea asistentei informatizate reprezinta redevente, in conditiile in care prin contractele incheiate nu se prevede dreptul de a vinde, inchiria sau utiliza softul in alte scopuri decat aplicarea exclusiva la nevoile proprii, nu se transfera dreptul de autor asupra unui produs software ci se presteaza doar un serviciu de asistenta informatica pentru nevoile specifice ale acesteia.

In fapt, **SC H** a incheiat contracte cu firme rezidente in Franta, astfel:

- cu firma M - un contract de utilizare a unui pachet de software, care a fost cumparat de la firma franceza si este folosit pentru nevoile economice ale contestatoarei, si anume tinerea contabilitatii precum si un contract de intretinere a pachetului de software care are ca obiect "prestari de intretinere preventiva, corectiva si de urmarire a pachetului software";
- cu firma E - un contract de consultanta care are ca obiect "prestatii punctuale de consultanta, de concepere si de dezvoltare informatica vizand adaptarea unui program de previziune si de control bugetar nevoilor specifice societatii contestatoare";
- cu firma K- un contract care are ca obiect asigurarea asistentei informatizate care prevede prestarea unor servicii de asistenta informatica pentru nevoile specifice societatii contestatoare.

Societatea contestatoare a efectuat plati catre aceste firme rezidente in Franta in baza contractelor incheiate, pentru care nu a calculat si nu a virat impozit pe venitul persoanelor nerezidente.

Prin procesul verbal nr. 566062/18.08.2003 organele de control au facut mentiunea ca societatea contestatoare a prezentat certificatele de rezidenta fiscala pentru evitarea dublei impuneri pentru cele trei societati in cauza si au aplicat prevederile Conventiei incheiata intre Guvernul

Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere.

In drept, prin art.12 (3) din Decretul nr.240/1974 pentru ratificarea Conventiei incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere se precizeaza ca:

“Termenul redevente folosit în prezentul articol indică remunerațiile de orice natura plătite pentru folosirea sau concesiunea folosirii unui drept de autor asupra unei opere literare, artistice sau științifice, inclusiv filmele de cinematograf, a unui brevet, unei mărci de fabrica sau de comerț, a unui desen sau a unui model, a unui plan, a unei formule sau a unui procedeu secret, ca și pentru folosirea sau concesiunea folosirii unui echipament industrial, comercial sau științific și pentru informațiile având caracterul unei experiențe acumulate în domeniul industrial, comercial sau științific”.

Asa cum reiese din contractele incheiate de **SC H**, anexate la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

- in ceea ce priveste contractul de utilizare a programului nr.1/04.01.2000 incheiat cu firma M la art.4 pct.1 se precizeaza ca dreptul de utilizare este acordat **SC H** pentru “aplicare exclusiva la nevoile proprii”, contestatoarea neavand dreptul de a vinde, inchiria sau utiliza softul in alte scopuri.

Astfel, conform art.4 pct.4 contestatoarei ii este interzis “orice tip de exploatare neautorizata explicit prin prezentul contract si anexele sale” iar conform pct.9 paragraf 3 “clientului (societatii contestatoare) ii este interzis in mod expres sa cedeze, sa transmita sau sa comunice unui tert, chiar cu titlu gratuit, dreptul de utilizare acordat prin prezentul contract”.

Prin contractul de intretinere soft nr.1/04.01.2000 incheiat cu aceeași firma, accesoriu la contractul de utilizare a pachetului soft, la art.9.1 paragraf 2 se precizeaza ca “acest drept de utilizare nu comporta nici un transfer de proprietate, nici un abandon al drepturilor pe care furnizorul le are asupra pachetului soft.[...]” iar la art.9.2 ca “Revizuirile pachetului soft sunt proprietatea furnizorului si nu pot fi reproduse, in afara necesitatilor de arhivare si salvare. Pachetul soft nu poate fi recopiat pe nici un alt suport (banda magnetica, ribon, hartie, cartus, disc, memorie) pentru nici un scop”.

In consecinta, platile efectuate de catre **SC H** catre firma M din Franta nu au natura unor redevente in sensul art.12 din Conventia incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere, intrucat pentru soft-ul achizitionat

contestatoarea nu a dobandit dreptul de multiplicare sau dreptul de proprietate intelectuala asupra acelui soft.

In acelasi sens s-a pronuntat intr-o speta similara si Directia generala de politica si legislatie fiscala care, prin adresa nr.262443/2001, conexata la dosarul cauzei, a precizat ca: "sumele achitate pentru achizitionarea de produse soft de catre o persoana juridica romana de la o persoana juridica din strainatate se supun impozitului pe redevente [...] in masura in care se transfera dreptul de multiplicare sau dreptul de proprietate intelectuala asupra acestui soft".

In ceea ce priveste contractul incheiat cu firma E se retine ca in realizarea serviciilor, consultantul foloseste cunostintele uzuale in domeniul informatic si contabil, cunostintele nu pot face obiectul unor drepturi de autor sau al altor drepturi conexe, activitatea consultantilor nefacand astfel obiectul vreunui drept de proprietate intelectuala. In consecinta, activitatea desfasurata de consultantii firmei franceze reprezinta in fapt o prestare de servicii ce nu poate fi considerata redeventa in sensul Conventiei incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere.

In ceea ce priveste contractul incheiat cu firma K, aceasta presteaza, prin personalul propriu, o asistenta informatica pentru nevoile specifice ale contestatoarei platile efectuate catre firma K sunt plati pentru prestari de servicii si in consecinta activitatea desfasurata de consultantii francezi nu poate fi considerata redeventa in sensul art.12 din Conventia incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere.

In acelasi sens sunt si prevederile pct. 11 din comentariile la art.12 din Conventia model OECD, transmisa directiei noastre in baza OMFP nr.1033/2003 unde se precizeaza ca "platile obtinute in legatura cu un serviciu post - vanzare, cu serviciile prestate de un vanzator cumparatorului in baza unei garantii, cu o 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. In general, astfel de plati intra sub incidenta art.7".

Se retine ca organele de control in cuprinsul procesului verbal contestat nu au facut dovada ca firmele franceze nerezidente au prestat contestatoarei alte servicii decat cele prevazute in contractele analizate, aflate in copie la dosar, respectiv ca firmele straine ar fi transmis contestatoarei alte drepturi de proprietate intelectuala.

In consecinta, platile pentru serviciile prestate de nerezidenti se incadreaza la art.7 (1) din Decretul nr.240/1974 pentru ratificarea

Conventiei incheiata intre Guvernul Romaniei si Guvernul Frantei privind evitarea dublei impuneri pe venit si avere, semnată la București la 27 septembrie 1974 unde se precizeaza ca:

“Beneficiile unei întreprinderi a unui stat contractant nu sunt impozabile decât în acest stat. afara de cazul când întreprinderea nu exercită activitatea sa în celălalt stat contractant prin intermediul unui sediu stabil aflat în acesta. Dacă întreprinderea exercită activitatea sa în acest mod, beneficiile întreprinderii sunt impozabile în celălalt stat, dar numai în măsura în care aceste beneficii sunt realizate de către acest sediu stabil”.

Intrucat platile efectuate la extern de **SC H** nu reprezinta redevente, asa cum au fost incadrate de catre organele de control conform Conventiei de evitare a dublei impuneri pe venit si avere incheiata intre Romania si Franta ci beneficii ale firmei in acceptiunea art.7 din acelasi act normativ, societatea contestatoare nu avea obligatia retinerii si virarii impozitului pe venitul persoanelor nerezidente.

Avand in vedere cele precizate se va admite contestatia formulata de **SC H** pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente.

In ceea ce priveste dobanzile de intarziere, penalitatile pentru stopaj la sursa de 10% si penalitatile de intarziere de 0,5% aferente impozitului pe venitul persoanelor nerezidente se retine ca stabilirea acestora in sarcina **SC H** este o masura accesorie in raport cu debitul. Intrucat nu s-a retinut in sarcina societatii contestatoare ca datorat la bugetul de stat debitul de natura impozitului pe venitul persoanelor nerezidente, aceasta nu datoreaza nici dobanzile si penalitatile, conform principiului de drept **“accessorium sequitur principale”**, drept pentru care contestatia se va admite si pentru aceste capete de cerere.

2.Referitor la masura neadmiterii la deducere la calculul impozitului pe profit a cheltuielilor aferente personalului strain pana la incidenta pierderii din exploatare

Cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare poate inscrie in categoria cheltuielilor deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care, la data de 30.06.2002 SC H inregistra pierdere din exploatare.

In fapt, societatea contestatoare a in scris in categoria cheltuielilor deductibile la calculul impozitului pe profit pe primul semestru al anului 2002 cheltuieli aferente personalului strain, conform contractelor incheiate cu parteneri externi, si anume cheltuieli pentru punerea la dispozitie de personal de catre societatea AR cu sediul in Elvetia, cheltuieli

cu chiriile personalului expatriat si cheltuieli cu salariile si chiriile personalului pus la dispozitie de catre firma H din Franta.

Organele de control au stabilit ca nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice si juridice nerezidente, intrucat inregistrarea acestora a determinat pierdere la nivelul exercitiului financiar. Avand in vedere pierderea din exploatare la data de 30.06.2002 organele de control au constatat ca sunt nedeductibile aceste cheltuieli la nivelul pierderii.

In drept , in speta sunt incidente prevederile art.4, alin.6 lit.r din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza ca:

“[...] nu sunt deductibile serviciile facturate de persoane fizice si juridice nerezidente, in situatia in care plata acestora determina pierdere la nivelului unui exercitiu financiar [...]”.

Avand in vedere prevederile legale citate si cele precizate, in mod legal organele de control au incadrat ca nedeductibile fiscal cheltuielile pana la incidenta pierderii din exploatare inregistrata de societate pe primul semestru al anului 2002, contestatia urmand a se respinge pentru acest capat de cerere.

Nu are relevanta in solutionarea favorabila a cauzei invocarea de catre societatea contestatoare a prevederilor art.24 din Convenția dintre România și Confederația Elvețiană privind evitarea dublei impuneri cu privire la impozitele pe venit și pe avere care precizeaza ca” [...] dobanzile, redeventele si alte cheltuieli platite de o intreprindere a unui stat contractant unui rezident al celuilalt stat contractant sunt deductibile, pentru determinarea beneficiilor impozabile ale acestei intreprinderi, in aceleasi conditii ca si cum ar fi fost platite unui rezident din primul stat” , intrucat si in situatia in care sumele ar fi fost platite unor persoane fizice sau juridice romane, prin natura lor cheltuielile ar fi fost nedeductibile. Astfel, societatea contestatoare, persoana juridica romana nu poate deduce la calculul impozitului pe profit salariile si chiriile platite unor persoane fizice pe care nu le-a angajat ea insasi, acestia fiind salariati ai unei terte societati careia contestatoarea ii plateste prestatiile conform contractului incheiat cu firma prestatoare.

Totodata nu se pot retine argumentele societatii contestatoare in sprijinul deductibilitatii cheltuielilor, respectiv a faptului ca au fost respectate:

- conditia ca pentru deductibilitatea fiscala a unei cheltuieli aceasta trebuie sa fie consemnata intr-un document justificativ;
- conditia de a fi justificate si de un contract in forma scrisa,

necesare dar nu suficiente pentru ca o cheltuiala sa fie deductibila din punct de vedere fiscal la calculul impozitului pe profit.

3) Referitor la masura neadmiterii in categoria cheltuielilor deductibile a comisionului de confidentialitate si exclusivitate aferent anului 2002 si a cheltuielilor cu comisionul de confidentialitate si exclusivitate aferenta primului trimestru 2003

Cauza supusa solutionarii este daca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal, in conditiile in care nu sunt aferente veniturilor impozabile.

In fapt, societatea contestatoare a incadrat in categoria cheltuielilor deductibile sumele platite firmei A din Cipru conform contractului incheiat cu aceasta si care are ca obiect efectuarea unei misiuni generale de prospectare, asistenta, consultanta pentru a realiza implementarea de catre **SC H** a mai multor magazine de distributie in Romania. Conform contractului, societatea contestatoare a platit lunar firmei din Cipru un comision de confidentialitate si exclusivitate

In drept, in speta sunt incidente prevederile Ordonantei Guvernului nr.70/1994 republicata, pana la 30.06.2002 si prevederile art.9 alin.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit dupa aceasta data, care precizeaza ca: **“La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai daca sunt aferente veniturilor impozabile”**.

Cheltuielile suportate de societatea contestatoare in baza obligatiilor asumate prin contractul incheiat cu firma A au fost angajate in scopul “efectuării unei misiuni generale de prospectare, asistenta si consultanta pentru a realiza implementarea de catre H a mai multor magazine de distributie in Romania” asa cum aceasta mentioneaza in contestatia formulata, serviciile prestate de firma cipriota constand in “identificarea si prospectarea zonelor de pe intreg teritoriul tarii care ar putea prezenta interes pentru H, aceasta activitate fiind urmata de prezentarea unei evaluari a acestor zone in ceea ce priveste numarul populatiei, puterea de cumparare, categorii profesionale, etc, traficul rutier si pietonal, infrastructura si caile de acces in zona, etc”.

In consecinta cheltuielile de asistenta si consultanta sunt platite firmei cipriote pentru implementarea unor magazine de distributie inainte de a fi exploatate in Romania si nu pot fi considerate cheltuieli aferente veniturilor impozabile, contestatia privind acest capat de cerere urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

4. Referitor la masura neadmiterii in categoria cheltuielilor deductibile a cheltuielilor de deplasare aferente expatriatilor

Cauza supusa solutionarii este daca cheltuielile de deplasare aferente expatriatilor sunt cheltuieli deductibile la calculul impozitului pe profit, in conditiile in care acestia nu sunt salariatii ai societatii contestatoare.

In fapt, in trimestrul I 2003 societatea contestatoare a incadrat in categoria cheltuielilor deductibile fiscal cheltuielile de deplasare efectuate de salariati ai firmelor H din Franta si AR din Elvetia.

In contractele de asistenta tehnica incheiate de **SC H** cu societatile H si AR se prevede ca cheltuielile de deplasare aferente expatriatilor sa fie suportate de contestatoare.

In drept, in speta sunt incidente prevederile art.9 alin.7 lit.c) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit care precizeaza ca:

“Sunt deductibile la calculul profitului impozabil:

[...]

c) suma cheltuielilor cu indemnizatia de deplasare acordata salariatilor [...]”

Contravaloarea serviciilor aferente expatriatilor, persoane fizice straine care si-au desfasurat activitatea in Romania pe baza contractelor sus mentionate, legate de deplasarile profesionale efectuate in Romania au fost considerate de contestatoare in baza obligatiilor asumate prin contractele incheiate, deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Referitor la neadmiterea la deductibilitate a cheltuielilor de deplasare aferente expatriatilor, se retine ca aceste cheltuieli sunt efectuate de persoane care nu au calitatea de salariati ai **SC H**, ci de salariati ai firmelor AR din Elvetia si H din Franta.

Se retine ca, in conformitate cu prevederile legale citate, deductibilitatea cheltuielilor de deplasare este conditionata de calitatea de salariat al societatii platitoare de indemnizatii pentru deplasare.

Intrucat persoanele in cauza nu au calitatea de salariati ai **SC H**, cheltuielile de deplasare ale acestora nu reprezinta pentru contestatoare cheltuieli deductibile, asa cum corect a retinut organul de control, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.7 (1), art.12 (3) din Decretul nr.240/1974, art.4, alin 6, lit.r din OG 70/1994cu modificarile si completarile ulterioare, OUG nr.217/1999 si HG nr.402/2000, art.9 alin.1 si 7 din Legea nr.414/2002 coroborat cu art.7 si art.9 din Ordonanta de

urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata prin Legea nr.506/2001, se

DECIDE

1. Admiterea contestatiei formulata de **SC H** din Bucuresti pentru impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, dobanzile si penalitatile aferente precum si anulara capitolelor din procesul verbal incheiat de reprezentantii Directiei generale de administrare a marilor contribuabili referitor la aceste sume.

2. Respingerea contestatiei in ceea ce priveste masura neadmiterii deductibilitatii la calculul impozitului pe profit.

Prezenta decizie poate fi atacat la Curtea de Apel Bucuresti in termen de 30 de zile de la comunicare.