



CONSILIUL ECONOMIC ȘI SOCIAL

Str. Dimitrie D. Gerota nr. 7-9, sector 2, București, cod poștal: 020027

Telefoane: 021.310.23.56, 021.316.31.34

Fax: 021.316.31.31

021.310.23.57, 021.316.31.33

Cod fiscal: 10464660

E-mail: ces@ces.ro

www.ces.ro

Membru fondator al Asociației Internaționale a Consiliilor Economice și Sociale și Instituțiilor Similare (AICESIS)

Membru al Unității Constitutive Economice și Sociale și Instituțiilor Similare Francofone (UCESIF)

Biroul permanent al Senatului

consultativ al Parlamentului și al Guvernului în domeniile de specialitate stabilite prin legea sa organică de înființare, organizare și funcționare.” (Art. 141 din Constituția României revizuită)

Bp. 607 / 13.11.2023

CONSILIUL ECONOMIC ȘI SOCIAL	
INTRARE	Nr. 7509
IEȘIRE	
Ziua. 08	Luna. 11. 20. 23

AVIZ

**referitor la propunerea legislativă pentru modificarea alin.(4) al art.25
din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal (b607/18.10.2023)**

În temeiul art. 2 alin. (1) din Legea nr. 248/2013 privind organizarea și funcționarea Consiliului Economic și Social, republicată, cu modificările și completările ulterioare, și art. 11 lit. a) din Regulamentul de organizare și funcționare, Consiliul Economic și Social a fost sesizat cu privire la avizarea *propunerii legislative pentru modificarea alin.(4) al art.25 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal (b607/18.10.2023).*

Biroul permanent al Senatului

CONSILIUL ECONOMIC ȘI SOCIAL

L. 689 / 27.11.2023

În temeiul art. 5 lit. a) din Legea nr. 248/2013 privind organizarea și funcționarea Consiliului Economic și Social, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în ședința din data de 8.11.2023, desfășurată online, conform prevederilor Hotărârii Plenului nr.86/17.05.2022, avizează **NEFAVORABIL** prezentul proiect de act normativ, cu următoarea **motivare**:

- această prevedere contravine prevederilor existente din Codul fiscal, cu privire la:
 - obligația contribuabililor ca tranzacțiile cu persoane afiliate să fie realizate la preț de piață, conform reglementarilor privind preturile de transfer, așa cum sunt prevăzute la art. 19 alin. (6) din Codul fiscal: „Art. 19 [...] (6) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului valorii de piață. La stabilirea rezultatului fiscal al persoanelor afiliate se au în vedere reglementările privind preturile de transfer, prevăzute de Codul de procedură fiscală.”;
 - regula generală de deductibilitate prevăzută la art. 25 alin. (1) din Codul fiscal care prevede că sunt cheltuieli deductibile cele efectuate în scopul desfășurării

activității economice: „Art. 25. - *Cheltuieli (1) Pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare, precum și taxele de înscriere, cotizațiile și contribuțiile datorate către camerele de comerț și industrie, organizațiile patronale și organizațiile sindicale.*”;

- se încalcă principiile fiscalității astfel cum sunt enumerate în Codul Fiscal, art. 3: neutralitatea măsurilor fiscale, certitudinea impunerii, justețea impunerii, predictibilitatea impunerii. Astfel, acele cheltuieli cu serviciile prestate de entități afiliate și care sunt justificate (în dosarul prețurilor de transfer) ca fiind stabilite la preț de piață conform reglementarilor privind prețurile de transfer și fiind efectuate în scopul desfășurării activității economice a contribuabilului, nu ar putea fi deduse dacă această prevedere este adoptată. Sancțiunea prevăzută s-ar aplica doar tranzacțiilor calificate drept artificiale, însă rămân nedeductibile toate cheltuielile cu serviciile prestate de afiliați;
- de asemenea, o astfel de măsură reprezintă un impediment în libertatea de mișcare a capitalurilor prevăzută la art. 63 din Tratatul privind Funcționarea Uniunii Europene (TFEU). Cel puțin în ceea ce privește astfel de cheltuieli realizate cu o persoană afiliată din Uniunea Europeană, considerăm că ar putea face subiectul unei proceduri de infringement din cauza încălcării uneia dintre libertățile fundamentale prevăzute de TFEU. Prin adoptarea acestui articol se discriminează persoanele afiliate nerezidente, ceea ce reprezintă o încălcare a principiilor UE privind funcționarea pieței unice (vezi principiul liberei circulații a capitalului). Acest lucru se întâmplă deoarece un model de afaceri similar aplicat de un grup de firme românești ar fi în mod evident avantajat. În cazul în care această modificare va fi adoptată, șansele ca România să piardă la Curtea Europeană un eventual litigiu sunt foarte mari;
- propunerea nu definește serviciile de management, consultanță, asistență sau alte servicii. Expunerea de motive menționează doar serviciile de management și consultanță, în timp ce propunerea de modificare legislativă include și alte tipologii de servicii. În expunerea de motive se face referire la măsurile BEPS din Directiva 2016/1164, măsuri ce au fost deja implementate în Codul Fiscal prin OG nr.6/28.01.2020, capitolul III¹ Norme împotriva practicilor de evitare a obligațiilor fiscale care au incidență directă asupra funcționării pieței interne (costurile excedentare cu dobânzile, transferul de active/activitate economică către un sediu permanent pentru care România pierde dreptul de impozitare, tratamentele neuniforme ale elementelor hibride – dubla deducere);

- forma propusă este contradictorie. Astfel, pe de o parte propunerea menționează că sunt cheltuieli nedeductibile cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte servicii, prestate de o persoană afiliată nerezidentă în România, iar pe de altă parte deducerea de cheltuieli de această natură, pe baza unor tranzacții calificate ca fiind artificiale, reprezintă contravenție și se sancționează cu o amendă egală cu dublul valorii cheltuielii deduse.

Este evidentă contradicția în termeni în sensul în care o cheltuială nedeductibilă nu poate fi dedusă, cel puțin din punct de vedere legal, în scopul calculării impozitului pe profit. Multe dintre serviciile de management, consultanță, asistență sau alte servicii sunt prestate în scopul desfășurării activității economice a companiilor afiliate din România.

Astfel conform principiului general de deductibilitate, orice cheltuială efectuată în scopul desfășurării activității economice este cheltuială deductibilă la calculul impozitului pe profit. Prin tratarea acestor tipuri de cheltuieli ca și nedeductibile se încalcă principiul general de deductibilitate.

Astfel de tranzacții se desfășoară în toate statele dezvoltate, întrucât modelele de afaceri ale companiilor multinaționale sunt adesea gândite pentru a nu dubla/multiplica structurile de management și servicii suport la nivelul companiilor afiliate;

- de asemenea, există de regulă o strategie de afaceri care se dorește a fi implementată la nivel unitar, inclusiv prin centre de servicii care deservește toate subsidiarele. Prin această propunere, modelele de afaceri vor trebui schimbate, multinaționalele fiind nevoite să-și creeze o structură de management sau de servicii la nivelul fiecărei subsidiare. Cu siguranță o astfel de abordare nu ar aduce un avantaj investițional competitiv României comparativ cu celelalte țări din regiune, ci, dimpotrivă, ar descuraja investitorii. O eventuală lipsă de experiență/resurse suficiente a autorităților fiscale de a investiga tranzacțiile cu servicii intra-grup și/sau lipsa de înțelegere a modelelor de afaceri ale multinaționalelor nu trebuie să reprezinte un criteriu pentru modificarea legislației fiscale. În măsura în care este nevoie, trebuie doar pus la punct un sistem sau o metodologie de control care să urmeze legislația actuală precum și liniile directoare OECD privind prețurile de transfer și cele mai bune practici în domeniu.
- din punct de vedere al prețurilor de transfer, tranzacțiile cu servicii nu sunt mai greu de verificat comparativ cu tranzacțiile cu bunuri, aplicându-se aceleași metode. Mai mult, au fost emise o serie de acorduri de prețuri în avans pentru servicii de management și consultanță. România este în proces de aderare la OECD, iar legislația de prețuri de transfer urmează principiile OECD. Aceste linii directoare

includ un capitol distinct privind analiza serviciilor intra-grup care explică pas cu pas cum trebuie făcută analiza. Devierea de la acest traseu poate aduce prejudicii României în procesul de aderare la OCDE.

Concentrarea serviciilor (ex. IT, financiare, HR, suport) în anumite companii afiliate este o tendință globală de afaceri în ultimii 20-30 de ani care generează eficiență și numeroase avantaje competitive. O eventuală implementare în economia mondială a unui model autarhic în care serviciile necesare sunt realizate doar intern și nu pot fi achiziționate de la alte companii din grup, nu are niciun fundament economic și ar afecta masiv economia, România fiind un exportator net de servicii, având o industrie foarte dezvoltată a centrelor de servicii.

Prin această propunere de modificare, sunt afectate pentru a doua oară (după introducerea impozitului minim pe cifra de afaceri) într-o perioadă foarte scurtă marile afaceri din România, fără a exista un studiu de impact referitor la această propunere. În plus, astfel de tranzacții nu sunt deduse din impozitul minim pe cifra de afaceri;

- este necesară eliminarea dublei sancționări a contribuabililor ce beneficiază de astfel de servicii. Astfel, o cheltuială dedusă, în cazul în care legea menționează că aceasta este nedeductibilă, va fi reclasificată la un control ulterior ca și cheltuială nedeductibilă. Având în vedere acest aspect, un contribuabil care ar deduce în mod eronat o cheltuială, ar fi penalizat de două ori – prima dată prin reclasificarea acestei cheltuieli, iar apoi prin aplicarea unei sancțiuni egală cu dublul valorii cheltuielii deduse.

Președinte
Bogdan SIMION