

## **D E C I Z I E nr.**

privind soluționarea contestației formulate de SC X SRL înregistrate la  
DGRFP Timișoara sub nr. ..../16.09.2013

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii cu adresa nr. ..../10.09.2013, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. .../16.09.2013, asupra contestației formulate de

S.C. X S.R.L.  
cu sediul în Arad, str. ..., jud. Arad  
CUI: ....

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. ..../04.09.2013 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere F-AR nr. ..../25.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea acesteia și reanalizarea măsurilor dispuse prin aceasta.

Suma totală contestată este de ..... lei și reprezintă:

- .... lei impozit pe profit pe perioada fiscală 17.11.2009 – 31.12.2011;
- .... lei dobânzi aferente impozitului pe profit calculate pentru perioada 25.04.2010 – 20.03.2012;
- .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit calculate pentru perioada 25.04.2010 -20.03.2012.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei administrator .... și ștampilată cu ștampila societății, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I.** Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ...../25.07.2013 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad și solicită anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- societatea comercială X S.R.L. este o firmă cu capital maghiar care desfășoară activitate de comercializare în sistem en-gross a produselor alimentare în speță mezeluri produse de către firma mamă din Ungaria P, toate produsele fiind comercializate exclusiv prin lanțuri supermarket;

- petenta a efectuat doar cheltuieli specifice activității economice respectiv aferente mărfii achiziționate, cu transportul mărfurilor, cu reclama și publicitatea pentru promovarea produselor vândute, cheltuieli cu salariile și cheltuieli de listare a produselor în marile centre comerciale, absolut toate aceste cheltuieli fiind justificate prin documente justificative, contracte comerciale, facturi, note de comandă și fiind destinate exclusiv în scopul obținerii de venituri;

- având în vedere că X se aprovizionează cu marfă numai de la societatea mamă din Ungaria, s-a întocmit Dosarul prețurilor de transfer conform prevederilor Ordinului nr. 222/2008 în care s-au prezentat prețurile de achiziție pentru toate produsele comercializate de către societate de la firma mamă, precum și prețurile de vânzare a acestor produse practicate de firma mamă către alte societăți independente, în urma analizei rezultând că prețurile de achiziție sunt sub prețurile practicate către clienții independenți;

- petenta arată că, cifrele, situațiile și calculele prezentate în dosarul prețurilor de transfer, confirmă că firma mamă a încercat maximizarea marjei de profit a X SRL prin practicarea unor prețuri de vânzare a produselor mai mici decât cele practicate către companiile independente, iar indicatorul financiar marja comercială medie, pentru perioada 2009 -2011 practică de către X SRL este cu mult peste media marjei comerciale de ...% practică de către alte companii naționale analizate prin dosarul prețurilor de transfer;

- societatea petentă detaliază procedura de listare a produselor oferite spre comercializare în rețeaua de hypermarketuri din Arad și afirmă că datorită acestor costuri inițiale de pătrundere pe piață denumite generic și costuri de listare, petenta a realizat pierderi în primii ani de activitate dar care ulterior se amortizează prin creșterea volumului de desfacere;

- societatea petentă afirmă că organele de control au ignorat dosarul prețurilor de transfer prezentat de aceasta, care în opinia sa, a fost întocmit conform Ordinului nr. 222/2008 și al Reglementărilor europene conținute de Ghidul prețurilor de transfer OCDE; mai mult, arătând că raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei contestate nu are conținutul prevăzut de art. 1 al Anexei 3 din Ordinul nr. 222/2008 și că organele de inspecție fiscală nu au precizat motivul de fapt și de drept pentru care nu au luat în considerare dosarul prețurilor de transfer;

- petenta consideră că metodele folosite în vederea stabilirii și justificării prețurilor de transfer sunt conforme prevederilor Ordinului 222/2008 republicat și respectă întru totul normele europene – ghidul prețurilor de transfer OCDE și că prețurile de piață ale tranzacțiilor între persoanele afiliate au fost justificate și argumentate conform prevederilor fiscale, financiare și economice prin prezentarea atât a prețurilor de vânzare a produselor similare către societăți independente cât și prin compararea indicatorului financiar marja comercială, indicator reglementat și stabilit de literatura economică și de prevederile fiscale.

Pentru aceste considerente, societatea petentă solicită admiterea contestației, reanalizarea măsurilor dispuse prin Decizia de impunere contestată precum și studierea și admiterea de către organele fiscale a dosarului prețurilor de transfer întocmit de către S.C. X S.R.L.

**II.** Inspekția fiscală parțială având ca obiectiv tematic reverificarea impozitului pe profit aferent perioadei 17.11.2009 – 31.12.2011, s-a realizat în baza Deciziei nr. .../19.06.2013 înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. .../20.06.2013 privind soluționarea contestației formulată de S.C. X S.R.L. (contestație înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .../30.04.2013) și în baza Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit, respectiv art. 3 alin. (1) și alin. (2) din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer.

Organele de inspekție fiscală ale Activității de inspekție fiscală au constatat că în perioada 17.11.2009 – 31.12.2011 S.C. X S.R.L. a efectuat tranzacții cu persoane afiliate, conform prevederilor art. 7 alin. (1) și pct. 21 lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul că între S.C. X S.R.L. și firma P din Ungaria există relații de afiliere, firma P din Ungaria fiind asociat unic la S.C. X S.R.L.

Dosarul prețurilor de transfer prezentat inițial de petentă a fost structurat pe șase capitole și anume: caracteristici și tendințe în industria alimentară, prezentarea grupului P, prezentarea societății X Arad, analiza funcțională, prezentarea metodelor de prețuri de transfer și analiza economică.

- din analiza dosarului, în conformitate cu prevederile Ordinului nr.222/2008, organele de inspekție fiscală au constatat că, la Capitolul 2 punctul 2.5 „Descrierea și implementarea aplicării metodologiei prețurilor de transfer în cadrul grupului” se precizează că, la nivelul grupului P nu există încă o politică scrisă în ceea ce privește prețurile de transfer, din acest punct de vedere dosarul prețurilor de transfer fiind incomplet;

- organele de control au constatat că deși în dosar s-a arătat că prețurile sunt comparabile cu prețurile practicate către celelalte firme din grup și către firmele independente, aceste afirmații nu sunt probate cu contracte sau alte documente încheiate de P Ungaria cu acestea;

- de asemenea la Capitolul 2, punctul 2.4 „Informații financiare la nivelul grupului P” graficul privind evoluția cifrei de afaceri înregistrată de grupul P în perioada 2007 – 2011 a fost întocmit eronat și nu există situațiile financiare ale P Ungaria și ale firmelor din grup;

- s-a constatat că în dosarul prețurilor de transfer nu există contracte de vânzare-cumpărare încheiate între P Ungaria și petentă, respectiv alți clienți din grup și clienți independenți, nu s-a arătat cifra de afaceri și rezultatul financiar pentru firmele din cadrul grupului.

Echipa de inspecție fiscală inițială a solicitat completarea dosarului prețului de transfer prin adresa preluată sub semnătură de administratorul societății .... în data de 27.02.2013, iar prin adresa nr. .../06.03.2013 înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .../07.03.2013, S.C. X S.R.L. a comunicat că referitor la contractul cu firma mamă acesta nu este încheiat, contractele cu clienții din grup, respectiv clienții independenți, neputând fi prezentate datorită caracterului lor confidențial și s-a prezentat cifra de afaceri, respectiv rezultatul financiar pentru anii 2009 -2011 ale firmelor din grup cu aceeași activitate.

Din Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, rezultă că organele de inspecție fiscală au inițiat demersul de estimare a prețurilor de transfer prin selectarea unui număr de 3 firme prezentate în Dosarul prețurilor de transfer pus la dispoziție inițial de petentă, ținând cont de criteriul geografic (național) și de numărul de salariați, conform deciziei de soluționare a contestației, în sensul că firmele analizate sunt similare din punct de vedere al resurselor umane angajate și al istoricului (societăți relativ nou – înființate).

În urma analizării datelor furnizate de către petentă în Dosarul prețurilor de transfer, prezentat inițial, pe baza următoarelor criterii de selecție: criteriul geografic, criteriul număr de salariați, criteriul obiectului de activitate, criteriul gradului de independență operațională, organele de inspecție fiscală au identificat un eșantion compus dintr-un număr de companii (comparabile din punct de vedere al criteriilor de selecție) aferent fiecărui an fiscal, respectiv: ... S.R.L., ... S.R.L., Meat .. S.R.L. – pentru anii 2009, 2010 și 2011 (anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală înregistrat la A.I.F. Arad sub nr. .../25.07.2013).

Demersul de estimare al quantumului prețurilor de transfer, aplicat de către S.C. X S.R.L. a presupus determinarea marjei de profit aplicabilă eșantionului reprezentativ compus din cele 3 firme identificate conform criteriilor descrise anterior, iar ajustarea cheltuielilor de exploatare înregistrate de S.C. X S.R.L. cu marja respectivă (exprimată relativ, procentual), a fost prezentat în anexa nr. 1 la raportul de inspecție fiscală. Astfel, organele de inspecție fiscală au estimat veniturile din exploatare prin ajustarea cheltuielilor de exploatare cu marja pe profit estimată.

În urma finalizării inspecției fiscale, s-a diminuat pierderea fiscală înregistrată de petentă în sumă de .... lei, societatea X S.R.L. datorând următoarele sume suplimentare în ceea ce privește impozitul pe profit:

- impozit pe profit suplimentar – ... lei
- majorări de întârziere impozit pe profit – ... lei
- penalități de întârziere impozit pe profit – .... lei

cu precizarea că în baza art. 216 alin. 3 și alin. 3<sup>1</sup> din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu pct. 11.7 din OPANAF nr. 450/2013, organele de inspecție fiscală au diminuat pierderea fiscală înregistrată de societate în sumă de ..... lei, astfel SC X SRL datorând următoarele sume suplimentare în ceea ce privește impozitul pe profit:

- impozit pe profit suplimentar – .... lei
- majorări de întârziere impozit pe profit – ... lei
- penalități de întârziere impozit pe profit – ..... lei.

**III.** S.C. X S.R.L. cu sediul în Arad, str. ...., jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. ...., are cod unic de înregistrare RO ... și are ca obiect principal de activitate „.....” – cod CAEN ....

**IV.** Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de .... lei reprezentând impozit pe profit, dobânzi și penalități de întârziere aferente.

În fapt, S.C. X S.R.L. este o persoană juridică română al cărui asociat unic este firma P din Ungaria, în concluzie societatea petentă este o persoană juridică română afiliată cu societatea maghiară.

Pentru a stabili dacă în perioada 17.11.2009 – 31.12.2011 în tranzacțiile efectuate între aceste două firme afiliate au fost practicate prețuri de transfer la nivelul prețurilor de piață organele de inspecție fiscală au verificat dosarul prețurilor de transfer, deținut de petentă, având în vedere dispozițiile exprese ale Deciziei nr. ..../2013 emisă de D.G.F.P. a jud. Arad în soluționarea contestației formulată de S.C. X S.R.L.

În drept, art.19 alin. (1) și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aplicabile perioadei de referință, prevede că:

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. (...)*

*(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.”*

Potrivit art.11 alin.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale*

*pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:*

*a) metoda comparării prețurilor, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețurilor plătite altor persoane care vând bunuri sau servicii comparabile către persoane independente;*

*b) metoda cost-plus, prin care prețul de piață se stabilește pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzacție, majorat cu marja de profit corespunzătoare;*

*c) metoda prețului de revânzare, prin care prețul de piață se stabilește pe baza prețului de revânzare al bunului sau serviciului vândut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;*

*d) orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.”*

Conform prevederilor pct.22 și pct. 32 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă până în data de 03.08.2010:

*“ Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate, să reconsidere evidențele persoanei afiliate din România, în scopul examinării fiscale, dacă în urma relațiilor speciale dintre persoana afiliata romana si cea străina aceste evidente nu reflecta profiturile reale impozabile ce provin din România. Nu se efectuează reconsiderarea evidentelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață libera, precum si în cazul tranzacțiilor între persoane juridice romane afiliate. Reconsiderarea evidențelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligatiilor fiscale ale persoanelor afiliate. Reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate nu se efectuează atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termenii comerciali de piață libera, respectiv ca tranzacții între persoane independente.[...]*

*Autoritățile stabilesc prețul de piață al acestor tranzacții aplicând metoda utilizata de către contribuabil, cu excepția cazurilor în care prin metoda utilizata nu se reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cazul tranzacției. În acest caz, autoritățile fiscale vor aplica cea mai adecvata dintre metodele prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal.*

*(...)”*

*32. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește una dintre metodele prevăzute mai sus. În vederea stabilirii celei mai adecvate metode se au în vedere următoarele elemente:*

*a) metoda care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial;*

- b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate, implicate în tranzacții supuse liberei concurențe;*
- c) gradul de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității;*
- d) circumstanțele cazului individual;*
- e) activitățile desfășurate efectiv de diferitele persoane afiliate;*
- f) metoda folosită trebuie să corespundă împrejurărilor date ale pieței și ale activității contribuabilului;*
- g) documentația care poate fi pusă la dispoziție de către contribuabil.”*

Conform prevederilor pct. 33, pct. 34 și pct. 35 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, așa cum acestea au fost modificate de pct. 3, lit. A art. I din Hotărârea Guvernului nr. 791/2010, publicată în Monitorul Oficial nr. 542 din 3 august 2010:

*“ 33. Circumstanțele cazului individual care urmează să fie luat în considerare în examinarea prețului de piață sunt:*

- a) tipul, starea, calitatea, precum și gradul de noutate al bunurilor, mărfurilor și serviciilor transferate;*
- b) condițiile pieței pe care bunurile, mărfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vândute unor persoane independente;*
- c) activitățile desfășurate și stadiile din lanțul producției și distribuției ale entităților implicate;*
- d) clauzele cuprinse în contractele de transfer privind: obligațiile, termenele de plată, rabaturile, reducerile, garanțiile acordate, asumarea riscului;*
- e) în cazul unor relații de transfer pe termen lung, avantajele și riscurile legate de acestea;*
- f) condițiile speciale de concurență.*

*34. În aplicarea metodelor prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal se iau în considerare datele și documentele înregistrate în momentul în care a fost încheiat contractul.*

*În cazul contractelor pe termen lung este necesar să se aibă în vedere dacă terțe părți independente țin seama de riscurile asociate, încheind contractele corespunzătoare (de exemplu, clauze de actualizare a prețului).*

*În situația în care în legătură cu transferul bunurilor și al serviciilor sunt convenite aranjamente financiare speciale (condiții de plată sau facilități de credit pentru client diferite de practica comercială obișnuită), precum și în cazul furnizării parțiale de materiale de către client sau servicii auxiliare, la determinarea prețului de piață trebuie să se ia în considerare și acești factori.*

*35. La aplicarea metodelor prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal nu se iau în considerare prețurile care au fost influențate de situații competitive speciale, cum ar fi:*

- a) prețuri practicate pe piețe speciale închise, unde aceste prețuri sunt stabilite diferit de condițiile de pe piața din care se face transferul;*

*b) prețuri care sunt supuse reducerilor speciale legate de introducerea de produse noi pe piață;*

*c) prețuri care sunt influențate de reglementările autorităților publice.”*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente iar la stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.

Prețurile de transfer sunt prețurile la care o companie transferă bunuri și proprietăți sau prestează servicii către companii afiliate. Analizarea tranzacțiilor între persoane afiliate se datorează așa numitei practici de "transfer al prețurilor", practică ce constă în efectuarea de tranzacții la prețuri "speciale" și/sau în condiții speciale care conduc la distorsionarea bazei de impozitare și la alterarea taxelor și impozitelor datorate.

Astfel, în vederea determinării cu o cât mai mare exactitate a taxelor și impozitelor care ar trebui să revină fiecărei jurisdicții fiscale în condiții de piață liberă, autoritățile fiscale pot ajusta suma veniturilor sau a cheltuielilor oricăreia dintre persoane pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.

Așa cum prevede art. 11, alin. (2) din Legea 571/2003, cu modificările și completările ulterioare, la stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoanele afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz în parte alegându-se cea mai adecvată dintre ele precum și orice altă metodă recunoscută de liniile directe privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare economică.

Având în vedere documentele de la dosarul cauzei, starea fiscală a contribuabilului atestă faptul că a înregistrat pierderi consecutive, la sfârșitul anului 2011 acesta înregistrând o pierdere fiscală în sumă de 707.320 lei. La art.1.52 din Ghidul OCDE pentru Prețurile de transfer este stipulat:

*“Când o companie afiliată realizează în mod consecvent pierderi, în timp ce grupul MNE în ansamblu este profitabil, datele pot atrage o analiza speciala a elementelor de preturi de transfer. Desigur, companiile afiliate, la fel ca si companiile independente, pot suporta pierderi reale, fie datorita costurilor masive de început, condițiilor economice nefavorabile, ineficienței, fie datorita altor motive economice legitime. Totuși, o companie independenta nu va fi gata sa tolereze pierderi care continua pe termen nedefinit. O companie independenta care înregistrează pierderi repetate va înceta in cele din urma sa deruleze activități în aceiași termeni. Prin contrast, o companie afiliata ce realizează pierderi poate continua să facă afaceri dacă afacerea respectivă este benefică grupului MNE în ansamblu“* iar la pct.1.3 din același ghid se prevede:

*“Atunci când transferul prin preturi nu reflectă forțele pieței și principiul lungimii de braț, obligațiile fiscale ale companiilor afiliate și veniturile fiscale ale tarii gazda ar putea fi distorsionate. De aceea, tarile membre OECD au decis ca, în scopuri fiscale, profiturile companiilor afiliate pot fi ajustate după cum*



*este necesar pentru a corecta astfel de distorsiuni și pentru a se asigura respectarea principiului lungimii de braț. Țările membre OECD consideră că o ajustare corespunzătoare se obține prin stabilirea condițiilor pentru relațiile comerciale și financiare pe care ele anticipează că le vor identifica între companii independente în tranzacții asemănătoare, în circumstanțe asemănătoare.*”.

În raport de cele prezentate, organul competent în soluționarea contestației constată că dosarul prețurilor de transfer nu a fost solicitat pe parcursul inspecției fiscale, acesta fiind solicitat în cursul inspecției fiscale finalizate în luna martie 2013, echipa de inspecție fiscală nesolicitând petentei prezentarea dosarului prețurilor de transfer, pe considerentul că inspecția anterioară a constatat faptul că dosarul prezentat de către petentă este incomplet, după cum urmează: deși în dosar s-a arătat că prețurile sunt comparabile cu prețurile practicate către celelalte firme din grup și către firmele independente, aceste afirmații nu au fost probate cu contracte sau alte documente emise de P Ungaria în legătură cu acestea.

În cuprinsul capitolului 2 punctul 2.4. „Informații financiare la nivelul grupului PPPP”, din Dosarul prețurilor de transfer, graficul privind evoluția cifrei de afaceri înregistrată de grupul PPP în perioada 2007 – 2011 a fost întocmit eronat și nu au existat situații financiare ale P Ungaria și ale firmelor din grup.

În cuprinsul Dosarului prețurilor de transfer nu există contracte de vânzare - cumpărare încheiate între P Ungaria și petentă, respectiv alți clienți din grup și clienți independenți, nu s-a indicat cifra de afaceri și rezultatul financiar pentru firmele din cadrul grupului.

În demersul de aplicare a prevederilor anexei nr. 3 din OPANAF nr. 222/2008 privind conținutul Dosarului prețurilor de transfer, echipa de inspecție fiscală a inițiat demersul de estimare a prețurilor de transfer prin selectarea unui număr de 3 firme prezentate în Dosarul prețurilor de transfer pus la dispoziție de petentă, ținând cont de criteriul geografic (național), de numărul de salariați și de istoric (societăți relativ nou intrate pe piață, care întâmpină în general condiții similare de acces), asigurând astfel comparabilitatea situației petentei cu societățile respective.

Sușinerile petentei din contestația formulată în legătură cu respectarea normelor europene aplicabile - Ghidul prețurilor de transfer OCDE, nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care art. 1.53 din Ghidul OCDE precizează expres faptul că „o companie independentă nu va fi gata să tolereze pierderi care continuă pe termen nedefinit”, iar „o companie afiliată care realizează pierderi poate continua să facă afaceri dacă afacerea respectivă este benefică grupului”, în condițiile în care petenta X S.R.L. nu a prezentat nici inspecției fiscale și nici în etapa de soluționare a contestației înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, cu care să facă dovada că deși firma afiliată din România a înregistrat pierderi consecutive, afacerea este benefică grupului în ansamblu, probând astfel o eventuală justificare a înregistrării pierderii consecutive de către X în folosul grupului.

Astfel, aferent perioadei verificate, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că petenta a înregistrat pe seama contului 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate” suma cumulată de ... lei reprezentând cheltuieli cu bonusurile financiare, cheltuieli cu master bonus, cheltuieli cu bonus lunar (conform contractelor încheiate cu SC ... SRL, SC .. SRL, SC ... SRL, SC .... SCS), sumă tratată eronat din punct de vedere contabil ca fiind cheltuială financiară, având ca implicație directă denaturarea (în sensul supradimensionării) marjei comerciale, cu scopul de a argumenta situarea respectivului indicator mult peste media marjei comerciale practică de alte companii naționale analizate de către petentă în cuprinsul Dosarului prețurilor de transfer prezentat inițial.

Aplicarea tratamentului contabil mai sus descris, a stat la baza enunțării argumentației redată în cuprinsul paragrafului al doilea din pagina nr. 2 a contestației depuse, însă așa cum s-a demonstrat în cele ce preced petenta nu a prezentat mijloace de probă conforme precizărilor conținute de Ghidul OCDE, care să confirme acest tratament, motiv pentru care pretențiile sale se situează în afara cadrului legal.

Învederăm, petentei că Raportul de inspecție fiscală care a stat la baza întocmirii Deciziei de impunere nr. .../25.07.2013, contestată, a fost editat în sistem informatic prin intermediul unei aplicații informatice dedicate, cu respectarea strictă a prevederilor legale aplicabile referitoare la editarea rapoartelor de inspecție fiscală – conținut și formă. Pe acest considerent, părțile integrante ale rapoartelor de inspecție fiscală – în speță capitolele numerotate de la nr. I „Date despre inspecție fiscală” la nr. VIII „Anexe” – nu pot fi modificate și prin urmare nu pot fi inserate capitole distincte intitulate „Estimarea prețurilor de transfer”. Confuzia petentei provine în mod probabil atât din lecturarea paginii nr. 15 din 16 a raportului de inspecție fiscală inițial, în sensul că în cuprinsul capitolului IV „Dosarul prețurilor de transfer”, este înscrisă sintagma „Dosarul prețurilor de transfer nu a fost solicitat”, cât și din faptul că ansamblul informațiilor referitoare la estimarea prețurilor de transfer (înscrise la pagina 4 din 16) nu au fost evidențiate sub egida unui titlu vizibil respectiv „ESTIMAREA PREȚURILOR DE TRANSFER”.

Afirmația petentei din contestația formulată referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare Dosarul prețurilor de transfer creează o variantă a stării de fapt care nu este conformă cu realitatea în condițiile în care inspecția fiscală inițială a constatat că Dosarul prețurilor de transfer prezentat de către petentă este incomplet, după cum urmează: deși în dosar s-a arătat că prețurile sunt comparabile cu prețurile practicate către celelalte firme din grup și către firmele independente, aceste afirmații nu au fost probate cu contracte sau alte documente încheiate de P Ungaria cu acestea.

În cuprinsul capitolului 2 punctul 2.4. „Informații financiare la nivelul grupului P” din cuprinsul Dosarului prețurilor de transfer, graficul privind evoluția cifrei de afaceri înregistrată de grupul P în perioada 2007 – 2011 a fost întocmit eronat și nu au existat situații financiare ale P Ungaria și ale firmelor din grup; și nici contracte de vânzare - cumpărare încheiate între P Ungaria și

petentă, respectiv alți clienți din grup și clienți independenți, nu a fost indicată cifra de afaceri și rezultatul financiar pentru firmele din cadrul grupului, având în vedere că art. 65 din Cod procedură fiscală, republicat,

„*ART. 65*

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

(...)” instituie în sarcina petentei obligația, atât în timpul inspecției fiscale, cât și în etapa de soluționare a contestației de a prezenta înscrisuri de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, cu care să facă dovada că deși firma afiliată din România, X Arad, a înregistrat pierderi consecutive, afacerea este benefică grupului în ansamblu.

Neexercitându-și această posibilitate legală, pretențiile sale din contestația formulată nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a acesteia, deoarece așa cum s-a arătat în cele ce preced, în perioada verificată de organele de inspecție fiscală, în legătură cu impozitul pe profit, petenta a înregistrat pe seama contului 667 „Cheltuieli privind sconturile acordate” suma cumulată de ... lei reprezentând cheltuieli cu bonusurile financiare, cheltuieli cu master bonus, cheltuieli cu bonus lunar (conform contractelor încheiate cu SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SRL, SC ... SCS), sumă tratată eronat din punct de vedere contabil ca fiind cheltuială financiară, având ca implicație directă denaturarea (în sensul supradimensionării) marjei comerciale, cu scopul de a argumenta situarea respectivului indicator mult peste media marjei comerciale practicată de alte companii naționale analizate de către petentă în cuprinsul Dosarului prețurilor de transfer prezentat.

Din documentele existente la dosarul cauzei s-a reținut că impozitul pe profit stabilit suplimentar în sumă de .... lei și accesoriile fiscale aferente în sumă totală de ... lei au fost stabilite în sarcina societății petente și urmare constatării altor deficiențe așa cum au fost prezentate în cuprinsul Deciziei de impunere nr. F-AR ...../25.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, deficiențe la care societatea petentă nu face nici o referire în cuprinsul contestației.

Deoarece cu privire la aceste aspecte ale stării de fapt, contestatoarea nu aduce nici un argument în susținerea cauzei, organele de soluționare a contestației nu se pot substitui acesteia cu privire la argumentele pe care avea obligația, conform art. 65 coroborat cu art. 206 din Codul de procedură fiscală, de a le prezenta în motivarea contestației.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în suma de .... lei și la penalitățile de întârziere în sumă de .... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR ...../25.07.2013 se reține că stabilirea de majorări de întârziere și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sarcina

contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozitul pe profit în suma de ... lei, contestația formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../25.07.2013 va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind dobânzile/majorările de întârziere în suma de 5.906 lei și penalitățile de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația urmează a fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 11 alin. (2), art.19 alin. (1) și alin.5 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.22, pct. 32, pct. 33, pct. 34 și pct. 35 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 1.52 și pct. 1.3 din Ghidul OCDE pentru Prețurile de transfer, art. 65 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, în baza referatului nr. , se

#### **DECIDE :**

- respingerea contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR .../25.07.2013 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma totală de ... lei reprezentând ... lei impozit pe profit stabilit suplimentar, .... lei dobânzi și .... lei penalități de întârziere aferente impozitului pe profit, ca neîntemeiată.

- prezenta decizie se comunica la:

- S.C. X S.R.L.
- AJFP Arad

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.  
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.