



Ministerul Finanțelor Publice

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Teleorman**



Str. Dunării nr. 188
Alexandria, Teleorman
Tel : +0247 312 788
Fax : +0247 421 178
e-mail: ALTRJUDX01@mfinante.ro

DECIZIA

Nr. 12 din 23.02.2011

**Privind: soluționarea contestației formulate de S.C., ”
S.R.L. cu sediul social în municipiul ... , Județul ... ,
contestație înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... /... .. .**

Prin cererea numărul ... din înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / ,
SC „ ” SRL, cu sediul social în municipiul ... , Str. nr. ... , Bloc , Sc. ... , Et.
... , Ap. ... , Județul ... a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... /
... , sinteza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. ... / , încheiat la data
de , întocmite de Activitatea de Inspecție Fiscală, Serviciul de Inspecție Fiscală
Persoane Juridice nr.

Deoarece contestația a fost depusă direct la organul de soluționare, acesta
prevalându-se de prevederile pct. 3.4 – 3.7 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr.
519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din O.G. nr. 92/2003
privind Codul de procedură fiscală, republicată, a transmis contestația și dovezile aduse
de petentă, organului care a încheiat actul atacat, respectiv Activitatea de Inspecție
Fiscală ... , solicitându-i cu adresa nr. ... / , să constituie dosarul contestației, să
verifice condițiile procedurale obligatorii și să întocmească referatul cu propuneri de
soluționare, dovada când s-a primit Decizia nr. ... /... .. și dacă au fost sesizate
organele de cercetare penală.

Pentru faptul că nu a dat curs la cele solicitate de organul de revizuire în termen
de ... (...) zile de la primirea prezentei. Organul de revizuire a revenit cu adresa nr. ... /
... .. prin care se solicită organului de inspecție fiscală să dea curs la cele solicitate
cât mai urgent posibil.

Cu adresa nr. ... / ... / , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... /
Activitatea de Inspecție Fiscală ne înaintează Referatul cu propunerile de soluționare a

contestației depusă de S.C. „ ... ” S.R.L. ... , Jud. ... împreună cu anexele, la care se face referire în actul de control încheiat de organul de inspecție fiscală.

Astfel, obiectul contestației îl constituie **suma de ... lei** reprezentând:

- impozit pe profit	- ... lei;
- majorări de întârziere	- ... lei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (M.O. nr. 513/31.07.2007), cu modificările și completările ulterioare, data luării la cunoștință de către petentă fiind 05.03.2010.

Fiind îndeplinite procedurile de contestare prevăzute de lege, Direcția Generală a Finanțelor Publice ... , este competentă să soluționeze cererea.

I. SC „ ... ” SRL cu sediul social în municipiul ... , Județul ... , formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ... , sinteza Raportului de inspecție fiscală înregistrat sub nr. ... /... , încheiat la data de ... , pentru suma de ... lei, acte întocmite de Actitatea de Inspecție Fiscală ... , aducând în sprijinul contestației următoarele considerente:

A. În ceea ce privește impozitul pe profit

- motivul de fapt care a condus la stabilirea în sarcina societății a sumei de ... lei, este majorarea prețului de livrare pe tona de material lemnos de la ... Euro/to la ... Euro/to aferentă livrărilor efectuate în anii ... și ... în sumă totală de ... lei (... Euro) așa cum rezultă din Decizia de impunere nr. ... / ... , reprezentând:

- impozit pe profit	- ... lei;
- majorări de întârziere	- ... lei.

Așa cum rezultă din decizia de impunere, petenta contestă motivul **de fapt** care a condus la stabilirea în sarcina sa a acestor sume urmare a stabilirii de obligații suplimentare stabilite ca urmare a majorării bazei de impozitare cu suma de ... lei careia îi corespunde un impozit pe profit stabilit în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei din următoarele considerente:

1. Referitor la neadmiterea operațiunii contabile (... = ...), efectuată ca urmare a încheierii Convenției din ... cu partenerul ... S.C. „ ... ” S.R.L., ca aparținând în totalitate exercițiului financiar

Din raportul de inspecție fiscală nr. ... / ... , pagina ... din ... , rezultă următoarele concluzii ale echipei de control:

În decembrie ... , agentul economic încheie cu partenerul ... , S.C. „ ... ” S.R.L., o convenție prin care stabilesc de comun acord o majorare a prețului de livrare pe tona de material lemnos de la ... euro/to la ... euro/to preț acceptat, aferentă livrărilor efectuate în anii ... și ... în sumă totală de ... lei (... euro) ... = ... – anexa nr. 7 la Raportul de inspecție fiscală.

De asemeni în conformitate cu prevederile Cap. II, pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează că:

„Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin”..., și având în vedere ca livrările de material lemnos în cantitate de ... to s-au efectuat efectiv în anul ... , suma de ... lei, reprezentând diferență de preț calculată în baza convenției încheiate între cele două părți, este aferentă exercițiului financiar al anului

În consecință, având în vedere cele arătate mai sus, veniturile anului ... se majorează cu suma de ... lei, concomitent cu diminuarea veniturilor anului

În decembrie ... , agentul economic operează în evidența contabilă următoarele note contabile:

$$\begin{aligned} & \dots = \dots ; \\ & \dots = \dots (-). \end{aligned}$$

Prin aceste două note contabile, agentul economic diminuează stocul de marfă cu suma de ... lei, ce reprezintă pierderi tehnologice în procesul de producție (pierderi materiale în timpul operațiunilor de încărcare – descărcare, pierderi materiale în timpul operațiunilor de încărcare – descărcare, pierderi în greutate prin uscare etc.) și înregistrează suma respectivă în contul 471 – „Cheltuieli în avans”, deși cheltuielile respective sunt aferente livrărilor efectuate în cursul anului

Facem precizarea că această sumă a fost înregistrată ca și cheltuială în contul ... , în luna decembrie ... , prin următoarele note contabile:

$$\begin{aligned} & \dots = \dots ; \\ & \dots = \dots . \end{aligned}$$

Prin aceste înregistrări, agentul economic a influențat și concomitent rezultatul financiar al anului ... cu suma de ... lei cheltuieli efectuate în anul ... , aferente activității anului

Având în vedere prevederile pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a procedat la majorarea cheltuielilor cu mărfurile din anul ... cu suma de ... lei.

Urmare celor arătate mai sus, în conformitate cu prevederile pct. 13 din H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul ... se majorează veniturile cu suma de ... lei, iar cheltuielile cu mărfurile, cu suma de ... lei.

Având în vedere că agentul economic înregistrează la ... o pierdere fiscală de ... lei, în urma inspecției fiscale rezultă un profit impozabil în sumă de ... lei, căreia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de ... lei.

Au fost încălcate prevederile art. 11, alin. (2) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și Cap. II, pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Contestă suma de ... lei cu care s-au majorat veniturile anului fiscal ... , invocând „de drept”, următoarele prevederi legale:

a) Aplicarea prevederilor cap. II, pct. 3 din H.G. nr. 44/2004 N.M. privind C.F. prin care „Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale carei îi aparțin” nu este conformă cu realitatea fenomenului produs prin încheierea Convenției din 28 decembrie 2009. Invocă

în acest sens prevederile Secțiunii 6 - „*principii contabile generale*” din O.M.F.P. nr. 1752/2005 – punctul 41 care prevede:

...„*efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sau recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc și sunt înregistrate în contabilitate*”.

În realitate, Convenția din 28.12.2009 a fost „*tranzacționată*” și a produs „*evenimente/efecte*” în , când, de altfel a și fost „*înregistrată în contabilitate*”.

b) Despre momentul recunoașterii fenomenului economic se face precizare și în Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, art. 6 alin. (1), astfel:

... „*Orice operațiune economico – financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind (n.n. de îndată și din acel moment) astfel calitatea de document justificativ*”.

În realitate, Convenția din 28.12.2009 a fost „*consemnată în momentul*” , data de la care devine „*document justificativ*” și începe să producă efecte juridice, economice și fiscale, și nu retroactiv, în ... !

c) Potrivit O.M.F.P. nr. 1752/2005 R – pentru aprobarea reglementărilor contabile conformne cu directivele europene – art. 214 alin. (1)

...„*În contabilitate, veniturile din vânzări de bunuri se înregistrează în momentul predării bunurilor către cumpărător, a livrării lor pe baza facturii sau în alte condiții prevăzute în contract, care atestă transmiterea dreptului de proprietate asupra bunurilor respective, către clienți*” ...

Iar la art. 214, alin. (2)

... „*veniturile din vânzarea bunurilor se recunosc în momentul în care sunt îndeplinite următoarele condiții:*

- *entitatea a transferat cumpărătorului riscurile și avantajele ... care decurg din proprietatea asupra bunurilor;*

- *entitatea nu gestionează bunurile vândute;*

- *veniturile, respectiv, cheltuielile ocazionate de tranzacție pot fi cuantificate*”.

În realitate, mărfurile (lemnul) livrate către partenerul ... au fost facturate la timp, respectiv în anul ... și Tot atunci s-a „*transferat și dreptul de proprietate*” asupra lor, înregistrându-se în contabilitatea firmelor. Convenția nu ține loc de confirmare a „*predării sau livrării bunurilor*” ci reprezintă numai stingerea unei creanțe – în speță avansul primit de la partenerul ... și înregistrat în contul ... , operațiune similară „*transferului de proprietate*” – a banilor/avansului al cărui „*moment*” a fost Ea este o convenție între cele două părți afiliate, prin care firma din ... preia pierderea din România.

d) Petenta nu aste de acord cu încadrarea operațiunii contabile ... = ... , pentru ... lei, efectuată pe baza Convenției din 28.12.2009, ca „***eroare sau omisiune***” din anii precedenți, întrucât, în conformitate cu art. 63 alin. (1) și alin. (2) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 R:

- Art. 63 alin. (1) „*Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni și declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeală de a utiliza, sau de a nu utiliza informații credibile care:*

a) – *erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;*

b) – *ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare;*

Astfel de erori include efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor”.

În realitate, fenomenul de acoperire a unor cheltuieli ocazionate în „*procesul natural de uscare în timpul transportului, depozitării și lucrărilor de încărcare*” -

descărcare lemn, pierderi din diferențele de curs valutar ce nu a putut fi anticipate la momentul formării prețului”, consemnat în convenția din 28.12.2009 nu reprezintă o eroare sau omisiune din perioadele anterioare întrucât, în anul ... Convenția – ca act/document contabil nu „era disponibilă”, promisă și nici confirmată în scris intenția partenerului bulgar de a accepta această acoperire/renunțare de creanță.

Disponibilitatea a intervenit începând de la , anul în care a și fost înregistrată în contabilitate. Mai mult, în textul Convenției nu sunt menționate cuvintele „**s-a omis**” sau „**s-a greșit**”.

Nefiind în situația unor *erori* sau *omisiuni*, greșit s-a procedat la încadrarea operațiunii ... = ... în prevederile Cap. II pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind N.M. de aplicare a C.F.

Fenomenul consemnat în Convenția din 28.12.2009 reprezintă stingerea unei datorii/avans aferentă exercițiilor anterioare confirmată/știută în

Argumentarea de mai sus o mai susținem și cu principiile de funcționare a contului 117 „Rezultatul reportat” stabilite prin O.M.F.P. nr. 1752/2005 R.

... Contul 117 „Rezultatul reportat” se creditează:

.....
„cu sumele anulate reprezentând datorii față de furnizori, creditori diverși acționari/asociați eferente exercițiilor financiare anterioare (401; 404; 462; 455; 457 și alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele anulate)”.

d) Codul Fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003 R, la Cap. II – calculul profitului impozabil – art. 19 alin. (1), pct. 13, invocat de echipa de control precizează:

„În cazul în care contribuabilul constată că după depunerea dclarației anuale un element de venit sau cheltuială a fost omis ori a fost înregistrat eronat, contribuabilul este obligat să depună declarație rectificativă pentru anul fiscal respectiv”.

În realitate, la închiderea anului fiscal ... , când s-au întocmit și „*depus declarațiile fiscale anuale*”, Convenția din 28 decembrie 2009 nu era redactată, deci nu există obiectul „*omisiunii*” așa cum se reține în Raportul de inspecție fiscală. Dacă „*a fost înregistrată eronat*” nici nu se mai pune problema, din aceleași motive obiective: actul nu a existat în interiorul perioadei fiscale – !

În consecință, având în vedere argumentele de drept invocate mai sus petenta contestă impozitul suplimentar în sumă de ... lei și majorările aferente de ... lei stabilite prin Decizia de impunere nr. ... /

Referitor la reconstituirea cheltuielilor anului ... , prin majorarea acestora cu suma ... lei.

Contestă faptul că în afara acestora, echipa de inspecție fiscală nu a luat în considerare opinia petentei, exprimată în timpul inspecției de a cuprinde în acestea și suma de ... lei, formată din:

- cheltuieli cu transportul mărfurilor;
- sold debitor al contului ... , analitic = ... lei;
- cheltuieli cu prestările de servicii aferente mărfurilor;
- sold debitor al contului ... , analitic = ... lei.

Petenta face dovada existenței acestor cheltuieli cu xerocopia balanței de verificare la

Circuitul scriptic al acestor sume existente în conturile analitice ale contului ... , ... ”, pe care echipa de inspecție fiscală nu le-a luat în considerare pentru anul ... , a fost următorul:

... = ... (analitic) la primirea facturii de transport marfă de la furnizor;
... = ... (analitic) la primirea facturii de prestări servicii de la furnizor;
Concomitent aceste costuri sunt transferate asupra contului de marfă astfel:

... = ... (analitic) (-)

... = ... (analitic) (-)

și

... (analitic) = ... (analitic)

... (analitic) = ... (analitic), aceleași valori.

Urmare a ultimei operațiuni, s-au diminuat costurile anului ... , transferându-se astfel asupra stocului de marfă care a fost vândut în anul următor.

Referitor la anexa nr. 11 la Raportul de inspecție fiscală, contestă în totalitate conținutul acestuia, pe motivul că raționamentul nu corespunde și nu este încadrat într-un temei legal de drept.

Solicită admiterea prezentei contestații, în raport de considerentele menționate în cele ce preced, a actelor administrativ – fiscale indicate, cu consecința anulării în totalitate a măsurilor dispuse prin acestea.

**II. Din Raportul de inspecție fiscală nr. ... / , încheiat la data de
... , sintetizat în Decizia de impunere nr. ... / , întocmite de A.I.F. ... , se rețin următoarele:**

Inspecția fiscală s-a efectuat în baza Titlului VII din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și a Titlului VII din Normele metodologice de aplicare aprobate prin H.G. nr. 1050/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Perioada supusă inspecției:

- -

Perioada în care s-a desfășurat inspecția:

- - ; ; - ; ... -

Obiectivul inspecției fiscale:

Verificarea bazelor de impunere, a legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale de către contribuabil, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, stabilirea diferențelor obligațiilor de plată, precum și a accesoriilor aferente acestora și verificarea realității, legalității operațiunilor și documentelor care au stat la baza întocmirii decontului de T.V.A. cu suma negativă cu obținere de rambursare cu controlul anticipat aferent lunii depus la A.F.P. sub nr. ... /

1. IMPOZITUL PE PROFIT

Perioada supusă inspecției fiscale:

..... -

Baza legală:

- Titlul II din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- Titlul II din H.G. nr. 44/2004, pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

Obiectivul inspecției fiscale: modul de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor, de determinare și evidențiere a impozitului pe profit, realitatea declarațiilor fiscale și a corelației datelor din acestea cu cele din evidența contabilă.

Procedura de inspecției fiscală: verificarea prin sondaj a documentelor justificative și financiar – contabile din evidența contribuabilului, conform art. 97, alin. (3), lit. a) din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

În acest sens având în vedere activitatea desfășurată de către contribuabil în perioada supusă inspecției fiscale, au fost verificate lunile: ... și , ... , ... , ... și , ... , ... , ... , , luni în care s-a apreciat că operațiunile sunt semnificative pentru inspecția fiscală. În aceste luni au fost verificate toate operațiunile, documentele justificative și financiar contabile puse la dispoziție de contribuabil.

Calculul impozitului pe profit pe anii ... , ... și ... este redat în anexele nr. 3a, nr. 3b și nr. 3c.

La , conform balanței de verificare, anexa nr. 4 și declarației fiscale anuale, cod ... , privind impozitul pe profit întocmită pe baza datelor din balanța de verificare, contribuabilul a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei, căruia îi corespunde un impozit în sumă de ... lei.

Ponderea cea mai mare în totalul cheltuielilor o reprezintă, cheltuielile cu marfa și cheltuielile cu transportul de marfă.

În urma inspecției fiscale nu s-au constatat deficiențe în ceea ce privește calculul impozitului pe profit aferent anului

În ceea ce privește modul de declarare a impozitului pe profit:

- Pentru anul ... , contribuabilul a depus Declarația ... privind obligațiile către bugetul de stat pentru tim. I, II, III și IV și Declarația pe impozitul pe profit, cod
- Agentul economic deține și are completat registrul de evidență fiscală pentru anul

La , conform balanței de verificare, anexa nr. 5 și declarației fiscale anuale, cod ... , privind impozitul pe profit întocmită pe baza datelor din balanța de verificare, contribuabilul a înregistrat o pierdere fiscală în sumă de ... lei.

În urma inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

- Se menționează că la întocmirea Declarației cod ... , privind impozitul pe profit la , agentul economic a preluat eronat ca pierdere fiscală aferentă anilor anteriori, suma de ... lei, sumă care reprezintă de fapt profitul impozabil aferent anului ... , declarând pierdere fiscală suma de ... lei.

- S-au încălcat prevederile art. 26 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- În ceea ce privește analiza pierderii și stabilirea prețurilor de transfer s-au constatat următoarele:

- **S.C. „... ..” S.R.L.**, pe parcursul întregului an ... și anul ... , efectuează livrări de material lemnos în proporție de ... %, către S.C. „... ..” S.R.L. din ... , persoană afiliată.

- Pentru livrările efectuate, transportul bunurilor de la locul livrării de către furnizori (ocoale silvice) către beneficiar a fost în sarcina S.C. „... ..” S.R.L. ... , modalitatea de transport fiind rutier și naval pe De asemenea s-au înregistrat cheltuieli accesorii transportului, respectiv prestări servicii (încărcare, manipulare, descărcare, etc.).

- Conform adresei nr. ... / , agentul economic susține că acesta, „*este format din prețul de achiziție al bunurilor la care se adaugă contravaloarea transportului rutier și naval și celelalte costuri privind încărcarea – descărcarea la care se adaugă o marjă de profit*”.

- Analizând activitatea agentului economic s-a constatat că prețul la care au fost valorificate bunurile nu acoperă toate cheltuielile efectuate de societate și să asigure și o marjă de profit, motiv pentru care agentul economic înregistrează o pierdere de ... lei.

- Deși a fost solicitată prin adresele nr. ... / și nr. ... / , prezentarea analizei comparative conform anexei nr. 1, cap. I, art. 1, lit. B, pct. 2 din Ordinul M.E.F. nr. 222/2008 și descrierea metodei de calcul a prețurilor de transfer și argumentarea criteriilor de selecție a acesteia conform anexei nr. 1, cap. I, art. 1, lit. B, pct. 4 din Ordinul M.E.F. nr. 222/2008, precum și cuantumul marjei de profit avută în vedere la stabilirea prețului, acesta nu a dat curs celor silicitate.

De asemenea, dosarul prețurilor de transfer întocmit de societate la silicitarea oragnului de inspecție fiscală, nu respectă prevederile Ordinului nr. 222/2008 privind prețurile de transfer și nu răspunde la toate aspectele prevăzute în actul normativ de mai sus.

În , agentul economic încheie cu partenerul ... , S.C. „... ..” S.R.L. , o convenție prin care se stabilește de comun acord o majorare a prețului de livrare pe tonă material lemnos de la ... euro/to la ... euro/to, preț acceptat, aferentă livrărilor efectuate în anii ... și ... în sumă totală de ... lei (... euro) înregistrată în evidența contabilă prin nota contabilă

... = ... , (anexa nr. 7).

Organul fiscal menționează că prin convenția mai sus menționată, agentul economic confirmă faptul că în perioada ... – ... nu a respectat reglementările cuprinse în ghidul O.E.C.D. al prețurilor de transfer care prevăd ca metodă metodă de calcul „*principiul lungimii brațului*”.

Pe baza documentelor furnizate de agentul economic (Lista bunurilor și serviciilor vândute la export) s-a stabilit că în perioada anului ... s-au efectuat livrări de material lemnos către partenerul ... , în cantitate de ... tone, căreia îi corespunde ... lei, diferență de preț, iar în perioada anului ... îi corespunde ... lei, diferență de preț.

Organul fiscal face precizarea, că repartizarea veniturilor eferente majorării prețului de livrare s-a făcut în funcție de cantitățile livrate efectiv, pe baza documentelor care au fost puse la dispoziție de către agentul economic.

Organul de inspecție fiscală a analizat prin prisma principiului „*lungimii de braț*” că pentru tranzacțiile desfășurate în perioada ... – ... , prețul real pentru bunurile livrate, așa cum s-a prevăzut și în convenția încheiată între cei ... parteneri este ... euro/to.

În conformitate cu prevederile art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare „*în cadrul unei tranzacții între persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau cheltuieli orcăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor și serviciilor furnizate în cadrul tranzacției*”. S-a procedat la ajustarea veniturilor în baza

informațiilor puse la dispoziție de societate utilizându-se metoda împărțirii profitului conform CAP.I pct. 30 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea în conformitate cu prevederile CAP. II, pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare care precizează că:

„Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparține...”, și având în vedere că livrările de material lemnos în cantitate de ... to s-a efectuat efectiv în cursul anului ..., suma de ... lei, reprezentând diferența de preț calculată în baza convenției încheiate între cele două părți, este aferentă exercițiului financiar al anului

În consecință, având în vedere cele arătate mai sus, veniturile anului ... se majorează cu suma de ... lei, concomitent cu diminuarea veniturilor anului

În ... , agentul economic operează în evidența contabilă următoarele note contabile:

... = ...
... = ... (-)

Prin aceste note contabile, agentul economic diminuează stocul de marfă cu suma de ... lei, ce reprezintă pierderi tehnologice în procesul de producție (pierderi materiale în timpul operațiunilor de încărcare – descărcare, pierderi în greutate prin uscare, etc.) și înregistrează suma respectivă în contul ... – Cheltuieli în avans, deși cheltuielile respective sunt aferente livrărilor efectuate în cursul anului

Organul fiscal face precizarea că această sumă a fost înregistrată ca și cheltuială în contul ... , în luna ... , prin următoarele note contabile:

... = ...
... =

Prin aceste înregistrări, agentul economic a influențat cheltuielile și concomitent rezultatul financiar al anului ... cu suma de ... lei cheltuieli efectuate în anul ... , aferente activității anului

Având în vedere prevederile pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, echipa de inspecție fiscală a procedat la majorarea cheltuielilor cu mărfurile din anul ... cu suma de ... lei, concomitent cu diminuarea cheltuielilor cu mărfurile din anul ... cu suma de ... lei.

Urmare celor arătate mai sus, în conformitate cu prevederile pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pentru anul ... se majorează veniturile cu suma de ... lei, iar cheltuielile cu mărfurile cu suma de ... lei.

Având în vedere că agentul economic înregistrează la ... o pierdere fiscală de ... lei, în urma inspecției fiscale rezultă un profit impozabil în sumă de ... lei, căreia îi corespunde un impozit pe profit în sumă de ... lei.

Au fost încălcate prevederile art. 11 alin. (2), art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și CAP. II, pct.13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește modul de declarare a impozitului pe profit:

Pentru anul ... , contribuabilul a depus Declarația ... privind obligațiile către bugetul de stat pentru trim. I, II, III și IV ... și Declarația pe impozitul pe profit, cod

La , conform bilanței de verificare, anexa nr. 6, și a declarației fiscale anuale, cod ... , privind impozitul pe profit, contribuabilul a declarat o pierdere fiscală totală declarată la , în sumă de ... lei.

Agentul economic a înregistrat și declarat impozit minim pentru anul ... în sumă totală de ... lei, conform art.18 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În urma inspecției fiscale în afara de cele menționate la pct. de mai sus unde a fost tratat impozitul pe profit aferent anului ... s-au mai constatat următoarele:

În luna , contribuabilul înregistrează nota contabilă „... – *clienți debitori* = ... – *venituri din vânzarea mărfurilor*” cu suma de ... lei pe baza convenției din 28.12.2009, - anexa nr. 7, prin care a fost majorat prețul mărfii livrate pentru perioada ... – Analizând livrările aferente anului ... și anului ... s-a constatat că pentru livrările anului ... s-a constatat că pentru livrările anului ... îi revine ca diferență de preț, suma de ... lei, diferența de ... lei îi revine anului ... nefiind aferentă anului

În urma diminuării veniturilor și cheltuielilor aferente anului ... , în anul ... veniturile din vânzarea mărfurilor sunt în sumă de ... lei (... – ...), iar cheltuielile cu mărfurile sunt în sumă de ... lei, ca urmare a aplicării prevederilor pct. 13 din H.G. nr. 44/2004, privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin compararea veniturilor din vânzarea mărfurilor cu cheltuielile cu mărfurile înregistrate în evidența contabilă la , se constată că veniturile sunt mai mici decât cheltuielile.

Trebuie precizat, că în organizarea și conducerea evidenței contabile, agentul economic prezintă o particularitate, în sensul că în contul ... ,, ... ”, a înregistrat și o parte din cheltuielile cu transportul și o parte din cheltuielile cu prestările de servicii aferente mărfii.

Astfel, la , rulajul creditor al contului ... (care reprezintă mărfurile ieșite din gestiune prin vânzare sau pierderi tehnologice) în sumă de ... lei, este format din:

- ... lei – pierderi tehnologice, care au fost transferate de echipa de inspecție în
- anul ... , pe baza celor arătate la pct. 2 din raport;
- ... lei – marfă, care a ieșit prin livrare către beneficiar, formată din:
- ... lei – cheltuieli de transport aferente mărfii livrate;
- ... lei – cheltuieli cu prestările servicii aferente mărfii livrate;
- ... lei – marfă propriu – zisă care a fost livrată.

Cheltuieli cu mărfurile – cont ... , la sunt în sumă de ... lei (după transferarea în urma inspecției fiscale în anul ... , pe baza celor arătate la pct. 2 din raport a sumei de ... lei), care sunt formate din:

- ... lei – c/v. mărfii propriu – zise care a fost livrată;
- ... lei – cheltuieli cu transportul și cu prestările de servicii aferente mărfii vândute.

Analizând sumele de mai sus, se observă că la o marfă descărcată din gestiune în sumă de ... lei, agentul economic a scăzut din gestiune și contravaloarea cheltuielilor cu transportul și cu prestările de servicii aferente mărfii vândute în sumă de ... lei (cheltuieli de transport și prestări aferente mărfii, mai mari decât c/v. mărfurilor livrate).

Conform anexei nr. 11, cheltuielile cu transportul și cu prestările de servicii aferente mărfii încorporate în contul ... -, ... ”, reprezintă la nivelul anului ... un coeficient de ... % din valoarea rulajului contului ... , care reprezintă c/v. mărfurilor ieșite din gestiune.

Similar, în ... prin aplicarea coeficientului de ... % asupra rulajului contului ... , conform balanței de verificare încheiată la ... , cheltuielile de transport și cu prestările de servicii aferente mărfii ar fi trebuit să fie în sumă de ... lei (... lei x ... %).

Având în vedere cele arătate mai sus, suma de ... lei reprezentând ... „*cheltuieli cu marfa*” aferentă anului ... , se diminuează cu suma de ... lei aferentă anului ... și suma de ... lei cât trebuia înregistrată în anul ... , rezultând cheltuiala cu marfa care nu se justifică și pe care organele de inspecție o consideră nedeductibilă, în sumă de ... lei (... lei – marfă propriu – zisă + ... lei – cheltuieli de transport și cu prestările de servicii aferente rulajului creditor al contului ...).

În urma celor constatate mai sus, rezultă o pierdere fiscală la ... în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează că:

„Veniturile sau cheltuieli înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale care îi aparțin...”

Au fost încălcate prevederile art. 11 alin. (2), art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și CAP.II, pct. 13 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește modul de declarare a impozitului pe profit:

- Pentru anul ... , contribuabilul a depus Declarația ... privind obligațiile către bugetul de stat pentru trim. I, II, III și IV 2008 și Declarația pe impozitul pe profit, cod În ceea ce privește declarația ... , menționăm că agentul economic a declarat eronat pierderea fiscală de la ... , în sensul că a preluat incorect pierderea fiscală aferentă anilor anteriori de ... lei în loc de ... lei.

- S-au încălcat prevederile art. 26 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare celor mai sus menționate, pentru perioada ... – ... , perioada supusă inspecției fiscale, s-a stabilit o obligație fiscală suplimentară de plată, de natura impozitului pe profit, în sumă totală de ... lei.

Baza impozabilă s-a majorat cu suma de ... lei.

Deasemenea s-a diminuat pierderea fiscală cu suma de ... lei.

Asupra obligației fiscale suplimentare de plată constatate s-au calculat majorări de întârziere în sumă de ... lei, conform art. 119 alin. (1), art.120 alin. (1) și (7) și art. 120 indice 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

- ... lei * ... %* ... zile = ... lei;

- ... lei * ... %* ... zile = ... lei;

- ... lei * ... %* ... zile = ... lei.

Majorările de întârziere și penalitățile de întârziere au fost calculate până la data de

Au fost încălcate prevederile pct. 13 din H.G. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Calculul impozitului pe profit pe anii ... , ... și ... este redat în anexele nr. 8a, nr. 8b, nr. 8c.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. „... ..” SRL cu sediul social în Municipiul ... , str. ... , nr., Bl. ... , Sc. ... , Et. ... , Ap. ... , Județul ... , este înregistrată la O.R.C. Tr. sub nr. J ... / ... / ... , cod unic de înregistrare fiscală: RO ... , având ca obiect de activitate „comerț cu ridicata al materialului lemnos și al materialelor de construcții și echipamente sanitare” Cod C.A.E.N.

Cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală a Fianțelor Publice ... se poate pronunța asupra măsurii adoptate de organele de inspecție fiscală, urmare cărora petentei i-au fost stabilite obligații fiscale suplimentare de plată, în sumă totală de ... lei constituită din:

- impozit pe profit - ... lei;
- majorări de întârziere aferente impozitului pe profit - ... lei,
autoarea cererii solicită admiterea contestației.

1. Impozitul pe profit

Analizînd cele prezentate de petentă în contestația nr. ... din , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / , Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de , înregistrat la D.G.F.P. ... – **Activitatea de Inspecție Fiscală** sub nr. ... /... .. și Referatul cu propunerile de soluționare, înaintat cu adresa nr. ... / , la D.G.F.P. ... înregistrată sub nr. ... / , organul de revizuire constată următoarele:

În fapt, așa cum se reține din documentele existente la dosarul cauzei, din Decizia de impunere nr. ... / , care constituie o sinteză a Raportului de inspecție fiscală încheiat la data de , înregistrat sub nr. ... / , au fost stabilite în sarcina societății petiționare obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit și accesorii aferente, la nivelul sumei de ... lei (sumă contestată).

Referitor la impozitul pe profit aferent anului ... , organele de inspecție fiscală au constatat că petiționara a înregistrat un profit impozabil în sumă de ... lei, căruia îi corespunde un impozit în sumă de ... lei.

Pondere cea mai mare în totalul cheltuielilor o reprezintă cheltuielile cu marfa și cheltuielile cu transportul de marfă.

Pe anul ... pe baza datelor din bilanța de verificare și a documentelor puse la dispoziție de petentă, **a realizat o pierdere fiscală în cumă de ... lei.**

La finele anului anului ... , conform bilanței de verificare și a declarației fiscale anuale, cod ... , privind impozitul pe profit, **petenta a declarat o pierdere fiscală totală declarată la , în sumă de ... lei.**

Petenta a înregistrat și declarat impozit minim pentru anul ... în sumă totală de ... lei, conform art. 18 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În timpul efectuării inspecției fiscale generale, organul de inspecție fiscală a suspendat controlul conform art. 2 lit. h) din Ordinul A.N.A.F. nr. 14/2010 începând cu data de 23.04.2010 **în vederea elaborării și prezentării dosarului prețurilor de transfer.**

A fost emisă Dispoziția de măsuri nr. ... / prin care **se solicită petentei întocmirea dosarului prețurilor de transfer.**

Organul de inspecție fiscală a întocmit referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr. ... /

Cu adresa nr. ... / i-a fost comunicată petentei, suspendarea inspecției fiscale începând cu data de

Cu adresa nr. ... / înregistrată la D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... / , **petenta a solicitat prelungirea perioadei de punere la dispoziție a dosarului prețurilor de transfer**, aprobată și comunicată prin adresa nr. ... /

Prin adresa nr. ... / s-a comunicat petentei, reluarea inspecției fiscale începând cu data de

La reluarea inspecției fiscale **organul de inspecție fiscală a constatat întocmirea incompletă a dosarului prețurilor de transfer**, fiind întocmită adresa nr. ... / prin care se solicită petentei să competeze dosarul prețurilor de transfer.

Petenta a solicitat, prin adresa nr. ... / , înregistrată la D.G.F.P. ... sub nr. ... / , suspendarea inspecției fiscale pe motiv că petentul este plecat din țară.

A fost întocmit referatul pentru suspendarea inspecției fiscale nr. ... / , conform art. 2 lit. f) Ordinul A.N.A.F. nr. 14/2010 fiind comunicată suspendarea inspecției fiscale prin adresa nr. ... / și completarea dosarului prețurilor de transfer prin adresa nr. ... / pentru care s-a răspuns cu adresa nr. ... / , înregistrată la D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... /

Reluarea inspecției fiscale s-a comunicat prin adresa nr. ... /

La reluarea inspecției fiscale s-a constatat că petenta nu a specificat marja de profit aplicată, motiv pentru care s-a solicitat acest lucru petentei prin adresa nr. ... / S-a întocmit referatul de suspendare a inspecției fiscale nr. ... / art. 2 lit. h) din Ordinul A.N.A.F. nr. 14/2010.

Prin adresa nr. ... / i-a fost comunicată petentei, suspendarea inspecției fiscale începând cu data de

Organul de inspecție fiscală cu adresa nr. ... / i-a comunicat petentei că începând cu data de se reia inspecția fiscală.

Cu adresa nr. ... / , înregistrată la D.G.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ... / , petenta a prezentat situația veniturilor și cheltuielilor aferente.

Administratorul – d-l – cetățean bulgar l-a împuternicit pe d-l din ... în calitate de –

Referitor la punctul 1 a din contestație:

Din documentele existente la dosarul cauzei (R.I.F. și anexe), se reține că:

S.C. ,, ” S.R.L. cu sediul social în ... se află în relații de afiliere cu S.C.,, ” ... al cărui administrator este tot d-l

S.C. ,, ” S.R.L. Alexandria pe parcursul anilor ... și ... , livrează material lemnos în proporție de ... % către S.C. – din ... , Persoană afiliată.

Pentru livrările afectuate în anii ... și ... , **transportul bunurilor de la locul livrării de către furnizori (ocoale silvice) către beneficiar (S.C.) a fost în sarcina S.C. ,, ” S.R.L.**

Transportul fiind:

- rutier;
- naval pe

S-a înregistrat cheltuieli cu:

- transportul;
- prestări de servicii:
- încărcare;

- manipulare;
- descărcare etc.

Organul de inspecție fiscală a solicitat petentei cu adresele nr: ... / și ... / să prezinte o analiză comparativă conform Anexei nr. 1, cap. I. art. 1, lit. B, pct. 2 din ordinul M.E.F. nr. 222/2008 și descrierea metodei de calcul al prețurilor de transfer și argumentarea criteriilor de selecție a acesteia, conform Anexei nr. 1, cap. I, art. 1, lit. B, pct. 4 din Ordinul M.E.F. nr. 222/2008, precum și cuantumul marjei de profit avută în vedere la stabilirea prețului, **acesta nu a dat curs celor solicitate.**

Deși petenta nu avea întocmită (documentația anterior solicitată) pe perioada verificată, aferentă anilor ... și ... contrar prevederilor Ordinului M.E.F. nr. 222/2008 aceasta, a procedat la data de la încheierea Convenției cu partenerul ... S.C. (afiliat cu partenerul ...) încercând astfel prin metode nelegale de mărirea a prețului să compenseze inexistența unor prețuri de transfer, prețuri care trebuiau să fie antecalculate, prezentate la M.F.P. pentru avizare, înainte de începerea operațiunii de livrare din anul 2008, așa cum prevede Ordinul 222/2008.

Conform convenției încheiate, cei doi parteneri stabilesc de comun acord în data de majorarea prețului de livrare pe tona de material lemnos de la ... euro/tonă la ... euro/tono, prețul acceptat fiind aferent livrărilor efectuate anterior în anii ... și

Organul de inspecție fiscală analizând dosarul prețurilor de transfer întocmit de societate, la solicitarea acesteia, a constatat că nu a respectat prevederile Ordinului M.E.F. nr. 222/2008 privind prețurile de transfer și nu răspunde la toate aspectele prevăzute în actul normativ de mai sus.

Deși organul de inspecție fiscală a constatat și comunicat petentei prin adresele mai sus amintite că dosarul prezentat nu întrunește condițiile legale, conform legislației existente, petenta nu a dat curs modificării acestuia și nici în conținutul cererii depuse nu a prezentat argumente s-au documente legale care să motiveze neîntocmirea la termen și nici la solicitarea organului de control dosarului prețului de transfer.

Prețul acceptat de cele două persoane juridice, la care administrator este aceeași persoană, respectiv d-l , a fost acceptat aferent livrărilor efectuate în anii ... și ... în sumă totală de ... lei (... euro).

Pentru faptul că petenta nu a prezentat cele solicitate de organul de inspecție fiscală, în cauză fiind două persoane juridice afiliate din două țări diferite organul de inspecție fiscală a procedat la efectuarea controlului asupra veniturilor și cheltuielilor pe perioada anilor ... și ... procedând la ajustarea veniturilor și a cheltuielilor prin estimarea profitului obținut de persoane afiliate, drept reglementat de prevederile art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal care prevede: *în cadrul unei tranzacții între două persoane afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau cheltuieli orcăreia dintre persoane după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor și serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.*

S-a procedat astfel la ajustarea veniturilor și cheltuielilor în baza informațiilor puse la dispoziție de societate, utilizându-se metoda împărțirii profitului conform Cap. I pct. 30 din H.G. nr. 44 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal cu modificările ulterioare, precum și în baza pct. 13 din același act normativ, dat în aplicarea art.19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organul de soluționare reține că petenta în cuprinsul cererii nu face referire și nu combate faptul că organele de inspecție fiscală au avut în vedere la stabilirea situației de fapt fiscale prevederile art. 11 alin. 2 lit. d) din legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, neaducând argumente în acest sens și documente legale.

De asemenea se reține că petenta nu contestă faptul că în conținutul R.I.F. organul de inspecție fiscală a invocat și utilizat prevederile O.M.E.F. nr. 222/2008 privind

prețul de transfer ca metodă legală în cadrul tranzacțiilor dintre persoane juridice nerezidente afiliate.

Referitor la pct. 1 lit. b)

Cu privire la mențiunea contestatorului „*recunoașterea fenomenului economic*” în sensul că convenția a fost consemnată în ... și nu trebuia înregistrată retroactiv în ... invocând art. 6 alin. 1 din Legea 82/1991 care precizează că orice operațiune economico/financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrării în contabilitate dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Prin prisma acestui text de lege, petenta înțelege în mod eronat că fenomenul economic s-a produs la finele anului ... , realitatea fiind cea constatată de organul de control care consemnează în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală că în momentul efectuării operațiunilor de livrare a masei lemnoase respectiv momentul transferului de proprietate a intervenit pe parcursul anului ... cît și ... (în cantități mai mici), fiind prezentate în acest sens facturile fiscale întocmite la acea dată de însăși petenta, care astfel dobândesc calitatea de document justificativ în situația dată potrivit textului de lege invocat mai sus.

Referitor la pct. 1 lit. c)

Din contestatie, agentul economic menționează faptul că „*convenția reprezintă numai stingerea unei creanțe*” – în speță, avansul primit de la partenerul ... și înregistrat în contul ... – operațiune similară transferul dreptului de proprietate, al cărui moment a fost în

Organul de revizuire reține că transferul dreptului de proprietate a fost momentul în care bunurile au fost livrate și au fost întocmite facturile de livrare ca document fiscal, reținând astfel justa încadrare a organului de inspecție fiscală privind transferul veniturilor și cheltuielilor aferente (livrărilor) la momentul când s-au produs ele efectiv ca și moment al exigibilității potrivit căror organul fiscal are dreptul să perceapă petentei obligații către bugetul statului, și nu momentul când s-a întocmit convenția, care putea să fie întocmită ulterior producerii fenomenului la orice altă dată.

Referitor la pct. 1, lit d)

Din contestație, susținut de petentă prin invocarea pct. 63 din O.M.F.P. nr. 1752/2005 republicat potrivit căruia corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.

Se reține de către organul de soluționare că declararea eronată a datelor cuprinse în situațiile financiare din anul ... a fost efectuată greșit de către petentă, voit, lucru care a decurs din neutilizarea prețului de livrare aferent tranzacțiilor cu masa lemnoasă desfășurată în anul ... , preț al tranzacției care trebuia să respecte reglementările cuprinse în O.M.E.F. nr. 222/2008.

Se reține deasemenea că petenta nu face referire în cuprinsul contestației și nu aduce argumente relevante referitor la faptul că organele de inspecție fiscală a avut în vedere la stabilirea situației de fapt fiscale, prevederile art. 11 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal care precizează:

„ 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...”.

În drept, cauza își găsește soluționarea în dispozițiile art. 11 alin. (1), (2), lit. d) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr. 82/1991 (*republicată*) art. 6 alin. (1), H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal cu modificările și completările ulterioare Cap. I, pct. 30 și Cap. II, pct. 13, Ordinul MEF nr. 222 din 08 februarie 2008 (*actualizat*) privind conținutul dosarului prețului de transfer din Anexa nr. 1, Cap. I, lit. B, pct. 2, pct. 4 și pct. 12.1 lit. a), Ordinul MEFP nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (*actualizat*) pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene pct. 41, 45 și pct. 63, Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în care se prevede:

* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare art. 11 alin. (1), (2), lit. d)

[...]

ART. 11

(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

(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:

[...]

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

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal cu modificările și completările ulterioare Cap. I pct. 30

Cap. I

[...]

pct. 30

Metoda împărțirii profitului se folosește atunci când tranzacțiile efectuate între persoane afiliate sunt interdependente, astfel încât nu este posibilă identificarea unor tranzacții comparabile. Această metodă presupune estimarea profitului obținut de persoanele afiliate în urma uneia sau a mai multor tranzacții și împărțirea acestor profituri între persoanele afiliate proporțional cu profitul care ar fi fost obținut de către persoane independente. Împărțirea profiturilor trebuie să se realizeze printr-o estimare

adecvată a veniturilor realizate și a costurilor suportate în urma uneia sau a mai multor tranzacții de către fiecare persoană. Profiturile trebuie împărțite astfel încât să reflecte funcțiile efectuate, riscurile asumate și activele folosite de către fiecare dintre părți.

[...]

* Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare art. 19 alin. (1)

[...]

ART. 19

(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.

[...]

Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal cu modificările și completările ulterioare Cap. I pct. 30

[...]

Cap.II

[...]

Pct. 13

Veniturile sau cheltuielile înregistrate eronat sau omise se corectează prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale căreia îi aparțin și depunerea unei declarații rectificative în condițiile prevăzute de Codul de procedură fiscală.

Legea contabilității nr. 82 din 24 decembrie 1991 (*republicată*) art. 6 alin. (1)

[...]

ART. 6

(1) Orice operațiune economico - financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.

Ordinul MEF nr. 222 din 8 februarie 2008 (*actualizat*) privind conținutul dosarului prețurilor de transfer Anexa nr. 1 Cap. I, art. 1, lit. B, pct. 2 și pct. 4

ANEXA 1

DOSARUL prețurilor de transfer

CAP. I

Întocmirea dosarului prețurilor de transfer

ART. 1

Dosarul prețurilor de transfer va conține:

[...]

B. Informații despre contribuabil:

[...]

2. prezentarea analizei comparative:

- a) caracteristicile bunurilor sau serviciilor;
- b) analiza funcțională (funcții, riscuri, mijloace fixe utilizate etc.);
- c) termenii contractuali;
- d) circumstanțele economice;
- e) strategii de afaceri specifice;
- f) informații cu privire la tranzacții comparabile externe sau interne;

[...]

4. descrierea metodei de calcul al prețurilor de transfer și argumentarea criteriilor de selecție a acesteia:

- a) în cazul în care nu se folosesc metode tradiționale de determinare a prețurilor de transfer se va justifica această opțiune;
- b) în toate cazurile în care nu se aplică metoda de comparare a prețurilor se va justifica această opțiune;

*Ordinul MFP nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (*actualizat*) pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene pct, 41, 45 și pct. 63

[...]

SECȚIUNEA 6 PRINCIPII CONTABILE GENERALE

41. - Elementele prezentate în situațiile financiare anuale se evaluează în conformitate cu principiile contabile generale prevăzute în prezenta secțiune, conform contabilității de angajamente. Astfel, efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce trezoreria sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

[...]

45. - Principiul independenței exercițiului. Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării sau plății acestor venituri și cheltuieli.

[...]

SECȚIUNEA 7 REGULI DE EVALUARE

7.1. REGULI GENERALE DE EVALUARE

Corectarea erorilor contabile

[...]

63. - (1) Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.

(2) *Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni si declarații eronate cuprinse în situațiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greșeala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informații credibile care:*

a) *erau disponibile la momentul la care situațiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;*

b) *ar fi putut fi obținute în mod rezonabil și luate în considerare la întocmirea și prezentarea acelor situații financiare.*

Astfel de erori includ efectele greșelilor matematice, greșelilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării greșite a evenimentelor și fraudelor.

(3) *În cazul corectării de erori care generează pierdere contabilă reportată, aceasta trebuie acoperită înainte de efectuarea oricărei repartizări de profit.*

In notele la situațiile financiare trebuie prezentate informații suplimentare cu privire la erorile constatate.

(4) *Corectarea erorilor aferente exercițiilor financiare precedente nu determină modificarea situațiilor financiare ale acelor exerciții.*

(5) *În cazul erorilor aferente exercițiilor financiare precedente, corectarea acestora nu presupune ajustarea informațiilor comparative prezentate în situațiile financiare. Informații comparative referitoare la poziția financiară și performanța financiară, respectiv modificarea poziției financiare, sunt prezentate în notele explicative.*

[...]

*Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare pct. 12.1 lit. a)

[...]

12.1. *Contestația poate fi respinsă ca*

a) ***neîntemeiată***, *în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat;*

[...]

Organul de revizuire nu consideră argumentele aduse și prezentate de petentă prin invocarea *notelor contabile* cu referire la cheltuieli și venituri precum și la transferul acestora din anul fiscal ... în anul fiscal ... întrucât acestea nu au la bază un temei legal care ar decurge din aplicarea unui preț de transfer aprobat.

Astfel organele de revizuire rețin legalitatea argumentelor de fapt și de drept înscrise de organele de inspecție fiscală în Raportul de Inspecție Fiscală potrivit cărora:

- situația de fapt fiscală constatată la S.C. ,, " S.R.L. a fost generată de modul defectuos în care aceasta a înțeles să deruleze tranzacțiile comerciale cu terțe persoane juridice afiliate prin încheierea unei Convenții comerciale eludând norma legală privind prețul de transfer pentru livrările din ... și

- Petenta prezintă în mod voit, incomplet prețul prevăzut la pct. 41 din O.M.F.P. 1752/ 2005 omițând în mod voit din textul de lege mai sus amintit faptul că:

Pe lângă înregistrarea în contabilitate efectul unei tranzacții economice, aceasta *„trebuie raportată și în situațiile financiare ale perioadelor aferente”*.

- În mod defectuos în formarea concluziilor nu ține cont de prevederile art. 19 din Codul Fiscal și pct. 45 din O.M.F.P. 1752/2005 referitor la principiul interdependenței exercițiului potrivit căruia *„trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării și plății acestor venituri și cheltuieli”*.

Față de cele prezentate în cuprinsul contestației, și față de cele arătate anterior, organul de revizuire nu a reținut argumentele de fapt și de drept aduse de petentă, care să modifice constatările organului de inspecție fiscală.

Pentru considerentele **de fapt** și **de drept** reținute, **urmează ca acest capăt de cerere din contestație să fie respins ca nîntemeiat, pentru suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar la control.**

2. Majorări de întârziere

Cauza supusă soluționării Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului ... , este de a stabili dacă petiționara datorează accesoriile în cauză, (majorări de întârziere) în condițiile în care nu a achitat la termen debitele reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar.

În fapt, organele de revizuire rețin că stabilirea acestora în sarcina petentei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Întrucât în sarcina petiționarei au fost reținute ca fiind datorat debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datorează majorări de întârziere aferente, calculate de organele de inspecție fiscală.

În drept: cauza își găsește soluționarea în prevederile art. 119 și art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare în Monitorul Oficial nr. 513/2007 care se stipulează:

* Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare;

[...]
ART. 119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere.

[...]
ART. 120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

[...]

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.

[...]

*Principiul de drept **accessorium sequitur principale** (accessoriul urmează principalul), își regăsește aplicabilitate în speța de față.*

În aceste condiții, contestația îndreptată împotriva sumei de ... lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de ... lei, **urmează sa fie respinsă ca neîntemeiată.**

Având în vedere cele precizate mai sus, Birou ... a contestațiilor reține faptul că petenta nu aduce argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sale, prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală, astfel urmează ca **cererea petentei să fie respinsă ca neîntemeiată pentru suma de ... lei.**

*

* *

Avand în vedere motivele **de fapt și de drept** arătate, în temeiul Legi nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Legi nr. 82/1991 (*republicată*), H.G. nr. 44/2004 privind Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal cu modificările și completările ulterioare, Ordinul nr. 222/2008 (*actualizat*) privind conținutul dosarului prețului de transfer, Ordinul nr. 1752/2005 (*actualizat*) pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Hotărârii Guvernului nr. 34/2009, privind organizarea și funcționarea Ministerului Finanțelor Publice, Hotărârea Guvernului nr. 109/2009 privind organizarea și funcționarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală, directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului ...

D E C I D E:

Art. 1. Respingerea **ca neîntemeiată** a contestației formulată de **S.C. „ ... ” S.R.L.** cu sediul în ... , str. ... , nr. ... , Bloc ... , Sc. ... , Et. ... , Ap. ... , Județul ... , împotriva Deciziei nr. ... / ... **pentru suma de ... lei** constituită din:

- **impozit pe profit** - ... lei;
- **majorări de întârziere aferente** - ... lei;

Art. 2. Prezenta decizie a fost redactată în ... (...) exemplare toate cu valoare de original comunicate celor interesați.

Art. 3. Prezenta decizie poate fi atacată la instanța judecatorească de contencios administrativ în termen de ... luni de la data comunicării.

Art. 4. Biroul de va aduce la îndeplinire prevederile prezentei decizii.

... ..

Director Executiv