

DECIZIA nr. xxx din xxx
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. xxx S.R.L. din xxx

Cu adresa nr xxx, din xxx, înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice xxx**, sub nr. xxx, din xxx, **Administrația Județeană a Finanțelor Publice xxx – Activitatea de Inspecție Fiscală** a înaintat dosarul contestației formulate de **S.C. xxx S.R.L.** din xxx, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xxx din xxx* emisă de A.J.F.P. xxx în baza Raportului de inspecție fiscală nr. xxx din xxx.

S.C. xxx S.R.L. are sediul social xxx, este înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. xxx și deține codul de identificare fiscală nr. xxx. Obiectul principal de activitate al societății comerciale îl reprezintă "*Cultivarea cerealelor (exclusiv orez)*", *plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase*" - cod CAEN 111.

Obiectul contestației îl constituie suma de xxx lei reprezentând impozit pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 de zile prevăzut la art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare - Titlul VIII "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*", respectiv actul atacat a fost comunicat în data de xxx, iar contestația a fost transmisă prin curier și prin e-mail în data de xxx și înregistrată la A.J.F.P. xxx sub nr xxx din xxx.

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestate sunt următoarele:

"[...] 1. Cu privire la diferența de profit impozabil în sumă de xxx lei și diminuare a pierderii fiscale reportate în sumă de xxx lei.

Prin actele administrative fiscale contestate, s-a stabilit de echipa de inspecție fiscală că, în perioada 2014, societatea a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzări de produse finite și mărfuri către persoana juridică afiliată xxx CIF xxx pentru care operatorul economic nu a justificat efectuarea acestora la nivelul prețurilor de piață, neprezentând dosarul prețurilor de transfer așa cum prevede art. 2 din Ordinul 442/2016, în baza solicitării de întocmire a și prezentare a dosarului prețurilor de transfer, nr. XXX, conform prevederilor art. 108 alin. 2 din Legea nr. 207/2015, și astfel s-a procedat la ajustarea de venituri în valoare de xxx lei.

La pag. 3 din Raportul de Inspecție Fiscală nr. XXX (pct. privind Prezentarea relațiilor de afiliere) organul de inspecție fiscală arată [...]

Prin interpretarea greșită a textului de lege organul de inspecție fiscală ajunge la concluzia că între SC xxx SRL și SC xxx SRL ar exista relații de afiliere, din acest fapt decurgând atât solicitarea nelegală a reprezentanților ANAF privind întocmirea și prezentarea de către xxx SRL a dosarului prețurilor de transfer, cât și ajustarea unor venituri din vânzarea de produse finite și mărfuri către xxx în sumă de xxx lei.

Textul de lege aplicabil este următorul (valabil în 2014 și 2015):

Art. 7 Definiții ale termenilor comuni 21. persoane afiliate [...]

Dacă admitem, ca supoziție, că ne aflăm în situația indicată la lit. c) a alin. 21, și considerăm SC xxx SRL ca fiind prima persoană juridică iar xxx a doua persoană juridică (așa cum sunt ele definite în cuprinsul acestui paragraf de lege) constatăm că:

xxx deține 100% din părțile sociale ale SC xxx SRL și este, totodată, administrator cu drepturi depline de reprezentare și administrare, deci în mod corect se afirmă că persoana fizică xxx este afiliată cu persoana juridică SC xxx SRL.

xxx nu deține în mod direct vreo participație (un anumit procent din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică și nici nu controlează persoana juridică

XXX deține în mod indirect o participație în procent de 13,41% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la XXX (adică 98,11% din participația de 13,67% a lui XXX, în calitate de asociat atât la prima societate comercială cât și la cea de-a doua).

XXX nu deține în mod direct vreo participație (un anumit procent) din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică și nici nu controlează persoana juridică.

XXX deține în mod indirect o participație în procent de 13,41% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la XXX (adică 13,67% din participația de 98,11% a lui XXX, în calitate de asociat atât la prima societate comercială cât și la cea de-a doua)

Rezultă cât se poate de clar că nu sunt îndeplinite cerințele legale privind deținerile de părți sociale sau drepturi de vot în procent de peste 25%, și ca urmare, din acest punct de vedere, între SC XXX și XXX nu există relații de afiliere.

Un alt aspect care trebuie semnalat aici, ce produce efecte (din perspectiva recalculării veniturilor realizate de către XXX în relația comercială cu XXX), este faptul că, prin Încheierea de ședință din data de XXX, Tribunalul XXX, Secția Civilă, în dosarul XXX a dispus deschiderea procedurii de insolvență în forma generală pentru XXX și a desemnat drept Administrator judiciar pe XXX. Astfel, conducerea efectivă a XXX a aparținut XXX, conform prevederilor din Legea 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență: [...]

Analizând relațiile comerciale dintre XXX și XXX din perspectiva controlului comun exercitat de către persoana fizică XXX constatăm că, dacă în cazul XXX această persoană fizică avea calitatea de asociat unic și administrator cu drepturi depline de reprezentare și administrare, în cazul XXX dl. XXX avea drept de reprezentare și administrare limitat, organul de conducere desemnat prin Actul Constitutiv fiind Adunarea Generală a Asociaților, în care acesta deținea doar 13,67% din drepturile de vot, practic neputând să impună adoptarea unor decizii privind activitatea societății comerciale în calitatea sa de asociat minoritar, decizii care să-i dezavantajeze pe ceilalți doi asociați și să-l avantajeze din punct de vedere financiar pe el, în calitate de asociat unic al XXX.

Din perspectiva practică și logică, analizând deținerile celorlalți doi asociați în capitalul social al XXX, XXX și XXX, care însumează 86,33%, rezultă foarte clar că XXX nu ar fi avut niciun interes economic să vândă cu prețuri mai mici (sub o medie a pieței, care, în opinia noastră, oricum a fost stabilită în mod eronat de către organele de control, așa cum vom arăta mai jos) produse către XXX, în care deținea doar 13,67% și să nu maximizeze profitul, prin practicarea chiar a unor prețuri mai mari decât cele din piață în relația cu XXX, și astfel să-și maximizeze propriul profit, în XXX, unde ar fi încasat dividende în proporție de 100,00% din total. Altfel spus, de ce XXX ar fi vrut să-i îmbogățească pe XXX și XXX, și nu pe el însuși, prin rentabilizarea XXX în dauna XXX? Actele întocmite de către organul de inspecție fiscală nu răspund la această întrebare și este clar pentru orice persoană avizată și de bună credință că nici nu pot face acest lucru, având în vedere circumstanțele faptice.

Astfel, concluzia organelor de control fiscal este în totală discordanță cu principiul efectivității, așa cum este el invocat în numeroase Decizii ale Curții de Justiție a Uniunii Europene, pe de o parte, și cu Ghidul OCDE – Linii directoare privind prețurile de transfer pentru companiile multinaționale și administrațiile fiscale, publicat pe 10 iulie 2017 de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE).

În ceea ce privește modul în care organele de control au recalculat veniturile SC XXX SRL constatăm că, pe un eșantion de societăți comerciale selectate din-o bază de date prin aplicarea unui set de criterii (discutabile, de altfel) a fost calculat indicatorul "rata rentabilității costurilor totale" și a fost comparat cu același indicator al societății controlate. Acest indicator, care reprezintă (probabil) raportul dintre profitul brut, respectiv pierderea societății și totalul cheltuielilor sale, a fost aplicat (ca mediană a valorilor individuale) la valoarea veniturilor societății comerciale supuse controlului.

Chiar și un observator neavizat poate observa că acest indicator este unul total neadecvat, el putând fi utilizat, eventual, în vederea recalculării unor cheltuieli de achiziție între societăți comerciale afiliate, și nicidecum pentru recalcularea unor venituri. Astfel, rezultatul obținut nu poate fi decât unul greșit, fără nicio legătură cu realitatea faptică.

2. Cu privire la diferența de profit impozabil în sumă de XXX lei și impozit pe profit în sumă de XXX lei, respectiv diminuare a pierderii fiscale reportate în sumă de XXX lei.

Prin actele administrative fiscale contestate, s-a stabilit de echipa de inspecție fiscală că, în perioada 2015, societatea a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzări de produse finite și mărfuri către persoana juridică afiliată XXX CUI XXX pentru care operatorul economic nu a justificat efectuarea acestora la nivelul prețurilor de piață, neprezentând dosarul prețurilor de transfer așa cum prevede art. 2 din Ordinul 442/2016, în baza solicitării de întocmire a și prezentare a dosarului prețurilor de transfer, nr. XXX, conform prevederilor art. 108 alin. 2 din Legea nr. 207/2015, și astfel s-a procedat la ajustarea de venituri în valoare de XXX lei.

La pag. 4 din Raportul de Inspecție Fiscală nr. XXX (pct. privind Prezentarea relațiilor de afiliere) organul de inspecție fiscală arată [...]

Dacă admitem, ca supoziție, că ne aflăm în situația indicată la lit. c) a alin. 21, și considerăm SC XXX SRL ca fiind prima persoană juridică iar XXX a doua persoană juridică (așa cum sunt ele definite în cuprinsul acestui paragraf de lege) constatăm că:

XXX nu deține în mod direct vreo participație (un anumit procent din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică și nici nu controlează persoana juridică

XXX deține în mod indirect o participație în procent de 13,41% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la XXX (adică 98,11% din participația de 13,67% a lui XXX, în calitate de asociat atât la prima societate comercială cât și la cea de-a doua)

XXX nu deține în mod direct vreo participație (un anumit procent) din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică și nici nu controlează persoana juridică

XXX deține în mod indirect o participație în procent de 13,41% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la XXX (adică 13,67% din participația de 98,11% a lui XXX, în calitate de asociat atât la prima societate comercială cât și la cea de-a doua)

Între XXX, XXX și XXX nu există relații de afiliere, nefiind prezentate probe privind existența unor relații de rudenie între aceștia

Deși pct. iii) de la lit. c nu prevede, în varianta legii în vigoare înainte de 01.01.2016, ipoteza unei persoane fizice terțe care să dețină, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua, cu titlul de supoziție, analizând în concret această situație, persoana fizică XXX, în accepțiunea organelor de control, ar fi terțul care deține, pe de o parte, 98,11% din capitalul social al societății XXX, iar pe de altă parte peste 25% din capitalul societății XXX, aspect care este vădit eronat, deținerea fiind de doar 13,67%. Analizând deținerile celorlalți doi asociați în capitalul social al XXX, XXX și XXX, care însumează 86,33%, rezultă foarte clar că XXX nu ar fi avut niciun interes economic să vândă cu prețuri mai mici (sub o medie a pieței, care, în opinia noastră, oricum a fost stabilită în mod eronat de către organele de control, așa cum vom arăta mai jos) produse către XXX, în care deținea doar 13,67% și să nu maximizeze profitul, prin practicarea chiar a unor prețuri mai mari decât cele din piață (de asemenea vom arăta ulterior că specificul agro-pedoclimatic și economic al zonei geografice din care SC XXX SRL obținea produsele finite vândute către XXX) în relația cu XXX, și astfel să-și maximizeze propriul profit, în SC XXX SRL, unde ar fi încasat dividende în proporție de 98,11% din total. [...]

Un alt aspect care trebuie semnalat aici, ce produce efecte (din perspectiva recalculării veniturilor realizate de către XXX în relația comercială cu XXX) în perioada următoare, după XXX, este faptul că, prin Încheierea de ședință din data de XXX, Tribunalul XXX, Secția Civilă, în dosarul XXX, a dispus deschiderea procedurii de insolvență în forma generală pentru XXX și a desemnat drept Administrator judiciar pe XXX Astfel, conducerea efectivă a XXX a aparținut XXX, conform prevederilor din Legea 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență: [...]

Astfel, pierderea calității de asociat (prin încetarea de drept a funcțiilor Adunării Generale a Asociaților, de la preluarea acestora de către Comitetul Creditorilor) și administrator a lui XXX la XXX, de la data declarării insolvenței XXX, coroborată cu numirea unui alt administrator al XXX, în persoana D-nei XXX, prin Decizia asociatului unic nr. XXX conduc la concluzia de netăgăduit că orice presupusă relație de afiliere între XXX SRL și XXX SRL, prin intermediul terțului persoană fizică XXX, este una falsă.

Împuternicirea dată prin procura XXX 5 emisă de notar public XXX din XXX, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. XXX – Notar public XXX, de către d-l XXX pentru d-l XXX, cetățean român, CNP XXX "pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitatea mea de asociat unic în cadrul societății, înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății XXX" nu poate fi, în niciun caz, considerată ca producând efecte practice în administrarea XXX (concret în stabilirea valorii prețurilor de vânzare a producției către XXX) întrucât este un act de REPRESENTARE a unei persoane fizice de către o altă persoană fizică (prevăzut și reglementat de Codul Civil), și nicidecum unul de ADMINISTRARE de către o persoană fizică a unei societăți comerciale (prevăzut de Legea 31/1990 republicată privind societățile comerciale). Iar calitatea d-lui XXX de simplu salariat al XXX în mod evident nu are nicio relevanță în stabilirea unei relații de afiliere între cele două societăți comerciale în discuție.

Astfel, concluzia organelor de control fiscal este în totală discordanță cu principiul efectivității, așa cum este el invocat în numeroase Decizii ale Curții de Justiție a Uniunii Europene, pe de o parte, și cu Ghidul OCDE – Linii directoare privind prețurile de transfer pentru companiile multinaționale și administrațiile fiscale, publicat pe 10 iulie 2017 de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE).

În ceea ce privește modul în care organele de control au recalculat veniturile SC XXX SRL constatăm că, pe un eșantion de societăți comerciale selectate din-o bază de date prin aplicarea unui set de criterii (discutabile, de altfel) a fost calculate indicatorul "rata rentabilității costurilor totale" și a fost comparat cu același indicator al societății controlate. Acest indicator, care reprezintă (probabil) raportul dintre profitul brut, respectiv pierderea societății și totalul cheltuielilor sale, a fost aplicat (ca mediană a valorilor individuale) la valoarea veniturilor societății comerciale supuse controlului.

Chiar și un observator neavizat poate observa că acest indicator este unul total neadecvat, el putând fi utilizat, eventual, în vederea recalculării unor cheltuieli de achiziție între societăți comerciale afiliate, și nicidecum pentru recalcularea unor venituri. Astfel, rezultatul obținut nu poate fi decât unul greșit, fără nicio legătură cu realitatea faptică.

3. Cu privire la diferența de profit impozabil în sumă de XXX lei și impozit pe profit în sumă de XXX lei.

Prin actele administrative fiscale contestate, s-a stabilit de echipa de inspecție fiscală că, în perioada 2016, societatea a înregistrat în evidența contabilă venituri din vânzări de produse finite și mărfuri către persoana juridică afiliată XXX CUI XXX pentru care operatorul economic nu a justificat efectuarea acestora la nivelul prețurilor de piață, neprezentând dosarul prețurilor de transfer așa cum prevede art. 2 din Ordinul 442/2016, în baza solicitării de întocmire a și prezentare a dosarului prețurilor de transfer, nr. XXX, conform prevederilor art. 108 alin. 2 din Legea nr. 207/2015, și astfel s-a procedat la ajustarea de venituri în valoare de XXX lei.

La pag. 4-5 din Raportul de Inspecție Fiscală nr. XXX (pct. privind Prezentarea relațiilor de afiliere) organul de inspecție fiscală arată [...]

Din cele prezentate nu se poate trage concluzia existenței unei afilieri directe/indirecte între persoanele juridice SC XXX SRL și SC XXX SRL și nici a unui control comun realizat de către o persoană fizică sau juridică neprecizată în actul administrativ atacat, iar declarația dată de către d-l XXX, administrator al SC XXX SRL în data de XXX privind o presupusă afiliere indirectă între cele două societăți comerciale nu are nicio relevanță în această speță, în condițiile inexistenței unei situații juridice de facto care să probeze această afirmație.

Conform art. 7 pct. 26 lit. b) și d) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal și coroborate cu Normele metodologice aprobate prin H.G. 1/2016: [...]

Un alt aspect care trebuie semnalat aici, ce produce efecte (din perspectiva recalculării veniturilor realizate de către SC XXX în relația comercială cu XXX) în perioada 2016, este faptul că, prin Încheierea de ședință din data de XXX, Tribunalul XXX, Secția Civilă, în dosarul XXX, a dispus deschiderea procedurii de insolvență în forma generală pentru XXX și a desemnat drept Administrator judiciar pe XXX. Astfel, conducerea efectivă a XXX a aparținut XXX, conform prevederilor din Legea 85/2014 privind procedurile de prevenire a insolvenței și de insolvență: [...]

Astfel, pierderea calității de asociat (prin încetarea de drept a funcțiilor Adunării Generale a Asociaților, de la preluarea acestora de către Comitetul Creditorilor) și administrator a lui XXX la XXX, de la data declarării insolvenței XXX, coroborată cu numirea unui alt administrator al XXX SRL, în persoana D-lui XXX, conform Rezoluției nr. XXX a ONRC XXX, conduc la concluzia de netăgăduit că orice presupusă relație de afiliere între XXX SRL și XXX SRL, prin intermediul terțului persoană fizică XXX, este una falsă.

În plus, împuternicirea dată prin procura XXX emisă de notar public XXX din XXX, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. XXX – Notar public XXX, de către d-l XXX pentru d-l XXX, cetățean român, CNP XXX "pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitatea mea de asociat unic în cadrul societății, înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății XXX" nu poate fi, în niciun caz, considerată ca producând efecte practice în administrarea XXX SRL (concret în stabilirea valorii prețurilor de vânzare a producției către XXX SRL) întrucât este un act de REPRESENTARE a unei persoane fizice de către o altă persoană fizică (prevăzut și reglementat de Codul Civil), și nicidecum unul de ADMINISTRARE de către o persoană fizică a unei societăți comerciale (prevăzut de Legea 31/1990 republicată privind societățile comerciale). Iar calitatea d-lui XXX de simplu salariat al XXX în mod evident nu are nicio relevanță în stabilirea unei relații de afiliere între cele două societăți comerciale în discuție.

Astfel, concluzia organelor de control fiscal este în totală discordanță cu principiul efectivității (concret, nu au fost luate în considerare modificările în numirea unor noi administratori ai XXX SRL, alții decât d-l XXX), așa cum este el invocat în numeroase Decizii ale Curții de Justiție a Uniunii Europene, pe de o parte, și cu Ghidul OCDE – Linii directoare privind prețurile de transfer pentru companiile multinaționale și administrațiile fiscale, publicat pe 10 iulie 2017 de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică (OCDE).

În ceea ce privește modul în care organele de control au recalculat veniturile SC XXX SRL constatăm că, pe un eșantion de societăți comerciale selectate din-o bază de date prin aplicarea unui set de criterii (discutabile, de altfel) a fost calculate indicatorul "rata rentabilității costurilor totale" și a fost comparat cu același indicator al societății controlate. Acest indicator, care reprezintă (probabil) raportul dintre profitul brut, respectiv pierderea

societății și totalul cheltuielilor sale, a fost aplicat (ca mediană a valorilor individuale) la valoarea veniturilor societății comerciale supuse controlului.

Chiar și un observator neavizat poate observa că acest indicator este unul total neadecvat, el putând fi utilizat, eventual, în vederea recalculării unor cheltuieli de achiziție între societăți comerciale afiliate, și nicidecum pentru recalcularea unor venituri. Astfel, rezultatul obținut nu poate fi decât unul geșit, fără nicio legătură cu realitatea faptică.

Pentru aceste considerente, solicităm admiterea contestației și desființarea în totalitate a Deciziei de impunere nr. XXX și Raportului de Inspecție Fiscală nr. XXX, [...].”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. xxx din xxx încheiat de A.J.F.P. xxx – Activitatea de Inspecție Fiscală la S.C. xxx S.R.L. din xxx, s-au stabilit următoarele:

"[...] Prin Decizia nr. XXX din XXX privind soluționarea contestației formulată de SC xxx SRL se decide desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. XXX pentru suma de XXX lei reprezentând impozit pe profit, stabilită suplimentar ca urmare a reconsiderării și ajustării veniturilor din tranzacțiile cu persoanele afiliate. [...]

Prezentarea relațiilor de afiliere între SC xxx SRL și SC xxx SRL

1. Anul 2014

SC xxx SRL

Conform Rezoluției nr. XXX a ONRC xxx, SC xxx SRL are ca asociat unic pe XXX de cetățenie xxx născut la xxx în xxx. De asemenea conform aceleși rezoluții societatea este administrată nelimitat, cu puteri depline de reprezentare și administrare de către xxx de cetățenie xxx născut la xxx în xxx.

SC xxx SRL

Conform bazei de date ANAF precum și răspunsului primit de la ONRC xxx cu adresa nr. XXX reiese că xxx este asociat la SC xxx SRL cu cota de participație de 13,6% și totodată are calitatea și de administrator.

Reiese că SC xxx SRL este afiliată în mod indirect cu SC xxx SRL, prin dl. xxx, acesta fiind asociat unic și administrator SC xxx SRL și deasemenea acestea fiind controlate în comun.

În conformitate cu prevederile art. 7 pct 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: [...]

2. Anul 2015

SC xxx SRL

Conform Rezoluției nr. XXX a ONRC xxx, SC xxx SRL are ca asociat unic pe xxx de cetățenie xxx născut la xxx în xxx. De asemenea prin rezoluția din xxx se numește xxx CNP xxx, cetățean român, domiciliat în xxx ca administrator cu puteri depline de reprezentare și administrare.

Prin procura nr. XXX emisă de notar public xxx, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. xxx –Notar Public xxx, d-nul xxx împuternicește de dl. xxx, cetățean român, CNP xxx "pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitate mea de asociat unic în cadrul societății și înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății xxx SRL".

SC xxx SRL

Conform răspunsului primit de la ONRC xxx cu adresa nr. XXX reiese că în baza rezoluției nr. XXX încetează mandatul de administrator al dl. xxx la SC xxx SRL, rămânând ca asociat cu cota de participare de 13,6% din capitalul social.

Deasemenea prin rezoluția nr. XXX din data de xxx se numește administrator special în data de xxx la SC xxx SRL dl. xxx, cetățean român, CNP xxx, pe durată mandat "neprecizată".

Precizăm că din baza de date REVISAL reiese că dl. xxx este salariat al SC xxx SRL din data de xxx cu contract de muncă individual pe durată nedeterminată.

Reiese că SC xxx SRL este afiliată cu SC xxx SRL fiind controlate în comun astfel:

-dl. xxx drepturi depline pe dl. xxx privind pe SC xxx SRL;

-dl. xxx este administrator special și salariat la SC xxx SRL.

În conformitate cu prevederile art. 7 pct. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: [...]

2. Pentru anul 2016

SC xxx SRL

Conform Rezoluției nr. XXX a ONRC xxx, se modifică structura acționariatului SC xxx SRL după cum urmează:

- xxx deține 98,11% din capitalul social;

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

- xxx CNP xxx deține 1,88 din capitalul social.

De asemenea prin aceeași rezoluție se revocă mandatul doamnei xxx din funcția de administrator începând cu data de xxx și se numește în funcția de administrator al noului asociat cooptat xxx, cu puteri depline de reprezentare și administrare, având durata mandatului nederminată, începând cu data de xxx.

Prin procura nr. xxx emisă de notar public xxx din xxx, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. xxx – Notar Public xxx, d-nul xxx împuternicește pe dl. xxx, cetățean român, CNP xxx "pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitate mea de asociat unic în cadrul societății, înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății xxx", împuternicire valabilă în anul 2016.

SC xxx SRL

Conform răspunsului primit de la ONRC xxx cu adresa nr. xxx reiese că în baza rezoluției nr. xxx încetează mandatul de administrator al dl. xxx la SC xxx SRL, rămânând ca asociat cu cota de participare de 13,6% din capitalul social.

Deasemenea prin rezoluția nr. xxx din data de xxx se numește administrator special în data de xxx la SC xxx SRL dl. xxx, cetățean român, CNP xxx, pe durată mandat "neprecizată".

Precizăm că din baza de date REVISAL reiese că dl. xxx este salariat al SC xxx SRL din data de xxx cu contract de muncă individual pe durată nederminată.

Reiese că SC xxx SRL este afiliată cu S.C. xxx SRL fiind controlate în comun astfel:

-dl. xxx este asociat unic și administrator la SC xxx SRL. De asemenea dl. xxx a împuternicit cu drepturi depline pe dl. xxx privind SC xxx SRL;

-dl. xxx este administrator special și salariat la SC xxx SRL.

În conformitate cu prevederile art. 7 pct. 26 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare: [...]

Din declarația data de dl. xxx administrator al SC xxx SRL la data de xxx reiese că: " xxx se află în relații de afiliere indirectă cu xxx xxx...".

În concluzie, având în vedere constatările și prevederile legale invocate, reiese că între SC xxx SRL și SC xxx SRL au existat relații de afiliere în perioada 2014-2016, societatea având obligația de a întocmi și prezenta dosarul prețurilor de transfer la solicitarea organelor de control conform Ordinului 442/2016.

Astfel, pentru:

a) Perioada 01.01.2014 – 31.12.2014:

Din raportul de inspecție fiscală nr. xxx reies următoarele:

1. Tranzacțiile efectuate cu xxx sunt:

În anul 2014

-achiziții interne de bunuri xxx lei

-livrări interne de produse finite xxx lei

În anul 2015

-achiziții interne de bunuri xxx lei

-livrări interne de produse finite xxx lei

În anul 2016

-achiziții interne de bunuri xxx lei

-livrări interne de bunuri xxx lei

Ca urmare a efectuării inspecției fiscale, din documentele contabile și justificative puse la dispoziție de către operatorul economic, s-a constatat că în perioada anilor 2014-2016, SC xxx S.R.L. a efectuat tranzacții cu persoanele afiliate constând în livrări de produse finite în sumă totală de xxx lei, achiziții de bunuri în sumă totală de xxx lei, tranzacții efectuate peste pragurile de semnificație prevăzute de art. 2, alin. 4 din Ordinul 442/2016, privind quantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer.

Întrucât valorile cumulate depășesc pragul de semnificație prevăzut de art. 2, alin. 4 din Ordinul 442/2016, s-au efectuat interogări în baza de date ORBIS și în urma analizei valorilor intercuartilare al eșantionului alcătuit din societăți independente, cu valorile indicatorului de rentabilitate economică din anii 2014, 2015 și 2016 nu cuprinde și valorile înregistrate de către societate, acestea fiind în afara intervalului de comparabilitate generală, respectiv sub cuartila inferioară.

Referitor la adresa nr. xxx prin care s-a solicitat întocmirea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer pentru anii 2014, 2015 și 2016, operatorul economic a emis adresa nr. xxx și înregistrată la A.J.F.P. xxx sub nr.

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

XXX prin care se menționează că nu poate întocmi dosarul prețurilor de transfer în termenul solicitat întrucât nu a găsit un consultant fiscal în vederea întocmirii acestuia, perioada fiind scurtă și lucrarea complexă.

Având în vedere faptul că societatea nu a prezentat dosarul prețurilor de transfer, nu a documentat dacă tranzacțiile constând în livrări de produse finite și achiziții de bunuri sunt efectuate la nivelul prețurilor pe piață organele de control au procedat conform prevederilor Ordinului 442/2016 și a procedurilor la recalcularea veniturilor.

Pentru stabilirea intervalului de comparabilitate, în strategia de căutare în Orbis s-a cuprins identificarea și aplicarea criteriilor care ar furniza un set de societăți potențial comparabile.

Criteriile de căutare au fost următoarele:

-criteriul geografic: România;

-starea activității: activ;

-coduri de activitate: 0111 "Cultivarea cerealelor (exclusiv orez) plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase"

-independența: indicatorul de independență BvD A+,A,A-,U, se adaugă toate firmele din lista publică, se adaugă toate firmele în care toți acționarii care au o participare mai mare de 25% sunt persoane fizice sau angajați;

-acționari cu filiale de profil: participare între 25 și 100%;

-cod de consolidare U1 (firme doar cu conturi neconsolidate);

-venituri din exploatare (cifra de afaceri mii lei) 2016, 2015, 2014, cel puțin pentru una din perioadele menționate min.=2000, max=5.000

-nr. angajați, pentru care a rezultat un nr. de 557 companii cu activitate comparabilă.

Din cele 557 companii au fost selectate companiile independente fără a avea relații de afiliere în număr de 166 societăți pentru care s-a calculat indicatorul financiar RATA RENTABILITĂȚII COSTURILOR (RRTC) pentru fiecare an 2014, 2015 și 2016. Din punct de vedere al ratei rentabilității costurilor totale, realizată în perioada 2014 – 2016, comparativ cu firmele din eșantionul selectat din baza de date ORBIS, S.C. xxx S.R.L. se situează astfel:

AN	2014	2015	2016
CUARTILA INFERIOARĂ	10,59	7,47	10,90
MEDIANA	20,0	18,4	23,64
CUARTILA SUPERIOARĂ	40,43	33,4	40,84
S.C. xxx S.R.L.	5,04	-22,11	-11,51

Tranzacțiile între persoanele afiliate sunt considerate a fi realizate conform principiului valorii de piață dacă indicatorul financiar al tranzacției (marja/rezultat/preț) se încadrează în intervalul de comparare.

Din interogările în baza de date ORBIS și în urma analizei valorilor intercuartilare al eșantionului alcătuit de societățile independente, valoarea indicatorului de rentabilitate economică nu cuprinde și valorile înregistrate de către societate, ceea ce înseamnă că prețurile de transfer utilizate de operatorul economic în tranzacțiile cu persoanele afiliate nu sunt la prețuri de piață.

Având în vedere că în anul 2014 pentru activitatea desfășurată, rata rentabilității costurilor totale a societății verificate este în valoare de 5,04% se afla în afara intervalului de comparabilitate generală s-a efectuat ajustarea veniturilor la valoarea configurată de tendința centrală a pieței. Tendința centrală a pieței va fi considerată valoarea mediană a intervalului de comparare a indicatorilor financiari ai societăților comparabile identificate.

Având în vedere că, mediana intervalului de comparabilitate pentru cele 166 societăți independente rezultat în anul 2014 a fost de 20,05% iar societatea verificată a înregistrat un indicator de performanță de 5,04%, s-au recalculat veniturile conform situației anexată la prezentul act.

Astfel pentru anul 2014, veniturile s-au recalculat cu suma de xxx lei. Situația calculului RRCT și ajustarea veniturilor se regăsește anexată la prezentul act [...]

Situația privind modul de determinare a profitului impozabil aferent anului 2014, este prezentată în anexa nr. 1.

b) Perioada 01.01.2015 – 31.12.2015

Având în vedere aspectele prezentate mai sus a rezultat diferență profit impozabil în sumă de xxx lei ca urmare a veniturilor ajustate de către organul de control din tranzacțiile efectuate cu persoane jurice afiliate SC xxx SRL constând în livrări produse finite pentru care operatorul economic nu a justificat efectuarea acestora la nivelul prețurilor de piață, neprezentând dosarul prețurilor de transfer așa cum prevede art. 2 din Ordinul 442/2016.

Din interogările în baza de date ORBIS și în urma analizei valorilor intercuartilare al eșantionului alcătuit din societățile independente, valoarea indicatorului de rentabilitate economică nu cuprinde și valorile înregistrate de către societate, ceea ce înseamnă că prețurile de transfer utilizate de operatorul economic în tranzacțiile cu persoanele afiliate nu sunt la prețuri de piață.

Având în vedere că în anul 2015 pentru activitatea desfășurată, rata rentabilității costurilor totale a societății verificate este în valoare de minus 22,11% se afla în afara intervalului de comparabilitate generală s-a efectuat ajustarea veniturilor la valoarea configurată de tendința centrală a pieții. Tendința centrală a pieții va fi considerată valoarea mediană a indicatorului de comparare a indicatorilor financiari ai societăților comparabile identificate.

Având în vedere că, mediana intervalului de comparabilitate pentru cele 166 societăți independente rezultat în anul 2015 a fost de 18,45% iar societatea verificată a înregistrat un indicator de performanță de minus 22,11%, s-au recalculat veniturile conform situației anexată la prezentul act.

Astfel, pentru anul 2015, veniturile s-au recalculat cu suma de xxx lei. Situația RRCT și ajustarea veniturilor se regăsește în anexa la prezentul act. [...]

Situația privind modul de determinare a profitului impozabil aferent anului 2015, este anexată la prezentul act.

c) Perioada 01.01.2016 – 31.12.2016

- xxx lei reprezintă venituri ajustate de către organul de control din tranzacțiile efectuate cu persoanele juridice afiliate S.C. xxx SRL constând în livrări de produse finite pentru care operatorul economic nu a justificat efectuarea acestora la nivelul prețurilor de piață, neprezentând dosarul prețurilor de transfer așa cum prevede art. 2 din Ordinul 442/2016.

Din interogările în baza de date ORBIS și în urma analizei valorilor intercuartilare al eșantionului alcătuit din societățile independente, valoarea indicatorului de rentabilitate economică nu cuprinde și valorile înregistrate de către societate, ceea ce înseamnă că prețurile de transfer utilizate de operatorul economic în tranzacțiile cu persoanele afiliate nu sunt la prețuri de piață.

Având în vedere că în anul 2016 pentru activitatea desfășurată, rata rentabilității costurilor totale a societății verificate este în valoare de minus 11,51% se află în afara intervalului de comparabilitate generală s-a efectuat ajustarea veniturilor la valoarea configurată de tendința centrală a pieții. Tendința centrală a pieții va fi considerată valoarea mediană a intervalului de comparare a indicatorilor financiari ai societăților comparabile identificate.

Având în vedere că, mediana intervalului de comparabilitate pentru cele 166 societăți independente rezultat în anul 2016 a fost de 23,64% iar societatea verificată a înregistrat un indicator de performanță de minus 11,51%, s-au recalculat veniturile conform situației anexată la prezentul act.

Astfel pentru anul 2016, veniturile s-au recalculat cu suma de xxx lei. Situația calculului RRCT și ajustarea veniturilor se regăsește anexată la prezentul act. [...]

Situația privind modul de determinare a profitului impozabil aferent anului 2016, este anexată la prezentul act.

În concluzie, pe perioada 2014-2016 s-au ajustat veniturile ca urmare a tranzacțiilor cu persoane afiliate cu suma de xxx lei, din care s-a acoperit pierderea fiscală înregistrată de societate în sumă de xxx lei rămânând un profit impozabil în sumă de xxx lei cu un impozit pe profit de plată în sumă de xxx lei.”

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

Raportul de inspecție fiscală nr. xxx din xxx încheiat de organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. xxx a avut ca obiectiv reverificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit datorat bugetului general consolidat al statului, în perioada ianuarie 2014 - decembrie 2016, de către **S.C. xxx S.R.L.** din xxx, reverificare efectuată în baza Deciziei nr. xxx din xxx emisă de D.G.R.F.P. xxx în soluționarea contestației formulată de societatea comercială.

Urmare a reverificării, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei impozabile cu suma de xxx lei (xxx lei – anul 2014, xxx lei – anul 2015 și xxx lei – anul 2016) prin reconsiderarea și ajustarea veniturilor din tranzacțiile cu persoana afiliată (SC xxx SRL), respectiv au recuperat **pierderea fiscală** înregistrată de societate în sumă de xxx lei, stabilind în sarcina contestatarii un **impozit pe profit** suplimentar în sumă de xxx lei, conform prevederilor art. 11 alin. (2), art. 19 alin. (1) și alin. (5) și art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), art. 11 alin. (4), art. 19 alin. (1) și alin. (6) și art. 25 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) și art. 9 alin. (1) și alin. (2) din OPANAF nr. 442/2016 privind cuantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer.

În drept, legislația în vigoare din perioada analizată precizează următoarele:

- **Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015):

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

“Art. 7 Definiții ale termenilor comuni

[...] 21. persoane afiliate – o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri:

a) o persoană fizică este afiliată cu altă persoană fizică, dacă acestea sunt soț/soție sau rude până la gradul al III-lea inclusiv. Între persoanele afiliate, prețul la care se transferă bunurile corporale sau necorporale ori se prestează servicii reprezintă preț de transfer;

b) o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică;

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică **ori dacă controlează persoana juridică;**

ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică;

iii) o persoană juridică terță deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot atât la prima persoană juridică, cât și la cea de-a doua.

Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

[...] (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.

[...] Art. 19 Reguli generale

[...] (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.”

- **Ordinul nr. 442/2016** privind quantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmirea, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer:

„(1) Ajustarea/estimarea prețurilor de transfer, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacțiilor, se efectuează de organele fiscale la valoarea configurată de tendința centrală a pieții;”

Dispoziții similare se regăsesc și în Codul fiscal aprobat prin **Legea nr. 227/2015**, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 01.01.2016.

Legislația invocată anterior prevede că o persoană fizică este afiliată cu o persoană juridică dacă persoana fizică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot deținute la persoana juridică ori dacă controlează în mod efectiv persoana juridică.

De asemenea, două sau mai multe entități juridice sunt considerate părți afiliate/persoane afiliate dacă există un control între acestea.

Prin urmare, aceste companii sunt predispuse controalelor de prețuri de transfer efectuate de autoritățile fiscale care au ca obiectiv eradicarea acestui fenomen prin solicitarea dosarului prețurilor de transfer și verificarea acestuia.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se constată următoarele:

Anul 2014

Conform Rezoluției nr. xxx a ONRC xxx, S.C. xxx S.R.L. are ca asociat unic și administrator cu puteri depline pe xxx.

Conform bazei de date ANAF precum și răspunsului primit de la ONRC xxx cu adresa nr. xxx reiese că xxx are calitate de administrator și la S.C. xxx S.R.L. și este asociat la S.C. xxx S.R.L. cu cota de participație de 13,6%.

Având în vedere că xxx are calitatea de asociat unic la S.C. xxx S.R.L. și de administrator atât la S.C. xxx S.R.L. cât și la S.C. xxx S.R.L. rezultă că dl. xxx cunoaște activitățile desfășurate de ambele societăți și poate influența tranzacțiile care au loc între cele două societăți și prețurile la care acestea se vor efectua în funcție de interesele pe care le are. Prin urmare, SC xxx SRL este afiliată cu SC xxx SRL având în vedere prevederile art.7 pct. 21 lit. c) i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Anul 2015

Conform Rezoluției nr. xxx a ONRC xxx, s-a numit xxx CNP xxx, cetățean român, domiciliată în xxx ca administrator cu puteri depline de reprezentare și administrare la S.C. xxx S.R.L.. Prin urmare, începând cu data de xxx dl. xxx nu mai este administrator la S.C. xxx S.R.L..

Conform răspunsului primit de la ONRC xxx cu adresa nr. xxx reiese că în baza rezoluției nr. xxx încetează mandatul de administrator al d-lui xxx la S.C. xxx S.R.L., rămânând ca asociat cu cota de participare de 13,6% din capitalul social. Prin urmare, începând cu data de de xxx dl. xxx nu mai este administrator la S.C. xxx S.R.L.

Prin procura nr. xxx emisă de notar public xxx din xxx, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. xxx –Notar Public xxx, d-nul xxx împuternicește de dl. xxx, cetățean român, CNP xxx *"pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitatea mea de asociat unic în cadrul societății și, înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății xxx SRL"*.

Referitor la SC xxx SRL, prin rezoluția nr. xxx din data de xxx se numește administrator special în data de xxx la SC xxx SRL dl. xxx, cetățean român, CNP xxx, pe durată mandat *"neprecizată"*.

Din baza de date REVISAL reiese că dl. xxx este salariat al SC xxx SRL din data de xxx cu contract de muncă individual pe durată nedeterminată.

Rezultă că SC xxx SRL este afiliată cu SC xxx SRL, fiind controlate în comun, astfel:

-dl. xxx este asociat unic și administrator la SC xxx SRL. De asemenea d. xxx a împuternicit cu drepturi depline pe dl. xxx privind pe SC xxx SRL;

-dl. xxx este administrator special și salariat la SC xxx SRL.

Având în vedere că dl. xxx este reprezentant cu puteri depline al d-lui xxx în calitate de asociat și administrator la SC xxx SRL și administrator special la S.C. xxx S.R.L. rezultă că dl. xxx cunoaște activitățile desfășurate de ambele societăți și poate influența tranzacțiile care au loc între cele două societăți și prețurile la care acestea se vor efectua în funcție de interesele pe care le are. Prin urmare, SC xxx SRL este afiliată cu SC xxx SRL având în vedere prevederile art. 7 pct. 21 lit. c) i) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Anul 2016

Conform Rezoluției nr. xxx a ONRC xxx, se modifică structura acționariatului SC xxx SRL după cum urmează:

- xxx deține 98,11% din capitalul social;

- xxx CNP xxx deține 1,88 din capitalul social.

Deasemenea prin aceeași rezoluție se revocă mandatul doamnei xxx din funcția de administrator începând cu data de xxx și se numește în funcția de administrator al noului asociat cooptat xxx, cu puteri depline de reprezentare și administrare, având durata mandatului nedeterminată, începând cu data de xxx.

Prin procura nr. xxx emisă de notar public xxx din xxx, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. xxx – Notar Public xxx du, d-nul xxx împuternicește pe dl. xxx, cetățean român, CNP xxx "pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitatea mea de asociat unic în cadrul societății, înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății xxx SRL", împuternicire valabilă în anul 2016.

Referitor la SC xxx SRL, conform răspunsului primit de la ONRC xxx cu adresa nr. xxx reiese că în baza rezoluției nr. xxx încetează mandatul de administrator al d-lui xxx la SC xxx SRL, rămânând ca asociat cu cota de participare de 13,6% din capitalul social.

Deasemenea prin rezoluția nr. xxx din data de xxx se numește administrator special în data de xxx la SC xxx SRL dl. xxx, cetățean român, CNP xxx, pe durată mandat "neprecizată".

Din baza de date REVISAL reiese că dl. xxx este salariat al SC xxx SRL din data de xxx cu contract de muncă individual pe durată nederminată.

Rezultă că SC xxx SRL este afiliată cu S.C. xxx SRL, fiind controlate în comun, astfel:

-dl. xxx, este asociat unic și administrator la SC xxx SRL. De asemenea dl. xxx a împuternicit cu drepturi depline pe dl. xxx privind SC xxx SRL;

-dl. xxx este administrator special și salariat la SC xxx SRL.

Din declarația data de dl. xxx administrator al SC xxx SRL la data de xxx reiese că: "SC xxx SRL se află în relații de afiliere indirectă cu SC xxx SRL RO xxx..."

Având în vedere că dl. xxx este reprezentant cu puteri depline al d-lui xxx în calitate de asociat și administrator la SC xxx SRL și administrator special la S.C. xxx S.R.L. rezultă că dl. xxx cunoaște activitățile desfășurate de ambele societăți și poate influența tranzacțiile care au loc între cele două societăți și prețurile la care acestea se vor efectua în funcție de interesele pe care le are. Prin urmare, SC xxx SRL este afiliată cu SC xxx SRL având în vedere prevederile art. 26 lit. c) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin contestația formulată, în scopul dovedirii inexistenței relațiilor de afiliere între SC xxx SRL și SC xxx SRL, se redau atribuțiile administratorului special prevăzute de art. 56 alin. (1) din Legea nr. 85/2014 privind procedurile de insolvență din care rezultă că acesta administrează activitatea debitorului, sub supravegherea administratorului judiciar, după confirmarea planului, doar în situația în care nu i s-a ridicat debitorului dreptul de administrare, precum și prevederile alin. (2) al pct. 56 din legea anterior menționată conform cărora, după ridicarea dreptului de administrare, debitorul este reprezentat de administratorul judiciar/lichidatorul judiciar, care îi conduce și activitatea de afaceri, iar mandatul administratorului special va fi redus la a reprezenta interesele acționarilor/asociaților/membrilor - dar nu precizează numărul și data documentului prin care administratorului special dl. xxx i-a fost ridicat dreptul de administrare la S.C. xxx S.R.L. și nici nu înscrie în contestație că ar fi anexat copia unui astfel de document.

Conform constatărilor înscrise de organele de inspecție fiscală în raportul de inspecție fiscală, raport care a stat la baza emiterii deciziei contestate, constatări necombătute de SC xxx SRL prin contestația formulată, dl. xxx, cetățean român, CNP xxx a fost numit administrator special pe **durată mandat "neprecizată"** la SC xxx SRL, prin rezoluția nr. xxx din data de xxx:

"De asemenea prin rezoluția nr. xxx din data de xxx se numește administrator special în data de xxx la SC xxx SRL dl. xxx, cetățean român, CNP xxx, pe durată mandat "neprecizată".

În cauză sunt incidente dispozițiile **art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr. 207/2015** privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd:

"Art. 269 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde: [...]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;"

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată

prin adagiul latin "actor incumbit probatio", principiul fiind consfințit de art. 249 din Legea nr. 134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"ART. 249 Sarcina probei

Cel care face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege."

și de art. 250 din același act normativ care precizează: *"dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrieri [...]"*

precum și de art. 73 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 73 Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale

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

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatorul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatorului.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatorului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Față de cele prezentate mai sus, rezultă că simpla enunțare a unor prevederi legale, fără dovedirea că sunt aplicabile speței, prin depunerea de documente în susținere, nu are relevanță în soluționarea favorabilă a cauzei.

De asemenea, prin contestația formulată societatea contestatoare susține că dl. xxx în calitate de administrator la SC xxx SRL nu poate să impună adoptarea unor decizii deoarece la această societate deține doar 13,67 % din drepturile de vot iar organul de conducere desemnat prin Actul Constitutiv este Adunarea Generală a Asociaților. Din punct de vedere teoretic afirmația este corectă, dar în susținere SC xxx SRL nu depune niciun document care să dovedească faptul că societatea contestatoare a aplicat prevederile legale, adică deține hotărâri ale adunării generale ale asociaților prin care aceștia au stabilit furnizorii de la care să se aprovizioneze, clienții cărora să se livreze produse, prețurile de achiziție, respectiv de vânzare. Aceste hotărâri trebuiau prezentate însoțite de convocatoare transmise asociaților, de ordinea de zi cu problemele dezbătute. Pentru a dovedi că au fost încheiate la datele înscrise era necesară înregistrarea lor pe registratura societății și eventual trebuiau însoțite de contracte încheiate cu diverși furnizori sau clienți. În lipsa dovezilor, sunt incidente aceleași prevederi legale citate mai sus.

Din analiza documentului intitulat PROCURĂ, traducere din limba arabă având nr. xxx, existent în copie la pag. 111 din dosarul contestației, rezultă că afirmația societății contestatoare potrivit căreia: *"Împuternicirea dată prin procura XXX emisă de notar public XXX în XXX, încheiere de legalizare a semnăturii traducătorului autorizat nr. XXX – Notar public XXX, de către d-l XXX pentru d-l XXX, cetățean român, CNP XXX "pentru a mă reprezenta în numele meu și pentru mine cu puteri depline, în calitatea mea de asociat unic în cadrul societății, înaintea oricărei persoane fizice sau juridice, în orice chestiune de orice fel care poate apărea de pe urma calității subsemnatului de asociat/administrator al societății xxx SRL" nu poate fi, în niciun caz, considerată ca producând efecte practice în administrarea xxx SRL (concret în stabilirea valorii prețurilor de vânzare a producției către xxx SRL) întrucât este un act de REPRESENTARE a unei persoane fizice de către o altă persoană fizică (prevăzut și reglementat de Codul Civil), și nicidecum unul de ADMINISTRARE de către o persoană fizică a unei societăți comerciale (prevăzut de Legea 31/1990 republicată privind societățile comerciale)." este lipsită de temei. Pentru dovedire, redăm parțial continuarea citatului dat de societatea contestatoare din respectiva procură:*

*"În acest sens, **mandatarul meu mă va reprezenta în mod viabil și legal în cadrul Adunărilor Generale Ordinare și/sau Extraordinare, având dreptul de a realiza formalități conform actului constitutiv al societății și prevederilor legale în vigoare, în vederea realizării activităților necesare pentru bunul mers al societății și a oricărei alte formalități care rezultă din calitatea mea de asociat, iar deciziile pe care le ia mandatarul meu sunt obligatorii pentru mine.***

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

Mandatarul meu are drepturi depline de a lua decizii, de a acționa în numele meu în calitate de acționar unic, de a aproba deciziile Adunării Generale a Asociaților (deciziile asociaților) și de a realiza activitățile stabilite pentru obiectul de activitate al societății, fără a se limita la: modificarea și exonerarea administratorilor de răspunderile pe care le au, desemnarea altui administrator pe o perioadă nelimitată, cu atribuții depline, mărirea/micșorarea capitalului societății, cesiunea acțiunilor, mutarea sediului în alt loc, stabilirea/anularea punctelor de lucru, extinderea/reducerea activității principale, luarea oricărei decizii necesare pentru bunul mers al societății în sensul prevăzut de legea în vigoare.”

Prin urmare, având în vedere constatările și prevederile legale invocate, reiese fără putință de tăgadă faptul că **între SC xxx SRL și SC xxx SRL au existat relații de afiliere în perioada 2014-2016**, societatea având obligația de a întocmi și prezenta dosarul prețurilor de transfer la solicitarea organelor de control, conform Ordinului nr.442/2016.

Cu adresa nr. xxx s-a solicitat întocmirea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer pentru anii 2014, 2015 și 2016. Drept răspuns, operatorul economic a emis adresa nr. xxx înregistrată la A.J.F.P. xxx sub nr. xxx prin care se menționează că nu poate întocmi dosarul prețurilor de transfer în termenul solicitat întrucât nu a găsit un consultant fiscal în vederea întocmirii acestuia, perioada fiind scurtă și lucrarea complexă.

Având în vedere faptul că societatea nu a prezentat dosarul prețurilor de transfer, nu a documentat dacă tranzacțiile constând în livrări de produse finite și achiziții de bunuri sunt efectuate la nivelul prețurilor pe piață, organele de control au procedat corect, conform prevederilor Ordinului nr.442/2016 și a procedurilor, la recalcularea veniturilor.

Astfel, pentru perioada 2014-2016 s-au ajustat veniturile ca urmare a tranzacțiilor cu persoane afiliate cu suma de xxx lei, din care s-a acoperit pierderea fiscală înregistrată de societate în sumă de xxx lei rămânând un profit impozabil în sumă de xxx lei cu un impozit pe profit de plată în sumă de xxx lei.

SC xxx SRL consideră că indicatorul *”rata rentabilității costurilor totale”* utilizat de organele de inspecție fiscală la stabilirea prețurilor de transfer nu este adecvat, dar **nu menționează care este indicatorul adecvat și nu recalculează prețurile de transfer în baza indicatorului considerat adecvat de către aceasta**, pentru a dovedi că organele de control nu au procedat corect.

În concluzie, având în vedere cele arătate în considerentele prezentei decizii de soluționare a contestației, prevederile legale citate, faptul că societatea contestatoare nu a prezentat argumente și nu a depus documente din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de organele de inspecție fiscală **se va respinge ca neîntemeiată contestația pentru suma de xxx lei** reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar.

Menționez faptul că analiza contestației s-a efectuat în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul contestației, iar soluționarea contestației s-a făcut în limitele sesizării, în conformitate cu prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare: *”(1) În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”*

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de **S.C. xxx S.R.L.** din xxx, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. xxx din xxx* emisă de A.J.F.P. xxx, în conformitate cu prevederile art. 279 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

Notă: "Document care conține date cu caracter personal protejate de prevederile Regulamentului (UE) 2016/679"

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma de xxx lei reprezentând impozit pe profit.

2. Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.