

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresa nr. XXXX.01.2012, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nrXXXXX.01.2012 asupra contestațiilor formulate de

**S.C. XXXXS.R.L.**  
**cu sediul în XXXXXXXXX**

înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. XXXX.01.2012 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Petenta S.C. XXXX S.R.L. formulează contestațiile înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. XXXXX.01.2012 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. XXXXX.01.2012 în care s-a îndreptat împotriva Deciziei de impunere nr. XXXXX.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXXX.2011, solicitând admiterea contestațiilor cu consecința anulării deciziei de impunere atacate pentru suma totală de **XXXXXXXX lei** reprezentând XXXX lei impozit salarii, XXXX lei accesorii aferente, XXXX lei contribuții salarii și XXXX lei accesorii aferente respectiv anularea dispoziției de măsuri prin care organele fiscale au dispus diminuarea pierderii fiscale de recuperat cumulată la finele anului 2010 la suma de XXXX lei față de suma de XXXXX lei reprezentând pierderea fiscală înregistrată de societate la finele anului 2010.

În condițiile în care contestațiile petentei formulate împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR XXXXXX.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și a Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXXXX.12.2011 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad vizează tipuri diferite de obligații fiscale dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc – în temeiul prevederilor punctului 9.6 din Ordinul 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată s-a întocmit Referatul cu propuneri de conexare a contestațiilor din data de XXXX.02.2012. Referatul a fost aprobat de către conducerea Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad, cu consecința emiterii unei singure decizii de soluționare a acestor contestații.

Contestațiile au fost semnate de reprezentantul legal al petentei, administrator XXXX în calitate de administrator și ștampilate cu ștampila societății, după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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

I. În contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR XXXX.2011 depusă de S.CXXXXX S.R.L. se solicită desființarea deciziei atacate, prin care s-au calculat obligații fiscale suplimentare de natură salarială în valoare totală de XXXXXX lei și accesorii fiscale (dobânzi și penalități) în sumă totală de XXXXXX lei compuse din:

- impozit pe veniturile din salarii stabilit suplimentar în sumă de XXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXXX lei;

- contribuția de asigurări sociale datorată de către angajator stabilită suplimentar în sumă de XXXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXXX lei;

- contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de XXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXXX lei;

- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator stabilită suplimentar în sumă de XXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXX lei;

- contribuția de asigurări de șomaj datorată de angajator stabilită suplimentar în sumă de XXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXX lei;

- contribuția individuală de asigurări de șomaj reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de XXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXX lei;

- contribuția datorată de angajator la fondul de garantare în sumă de XXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXX lei;

- contribuția de asigurări de sănătate datorată de către angajator stabilită suplimentar în sumă de XXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXXX lei;

- contribuția individuală de asigurări de sănătate reținută de la asigurați stabilită suplimentar în sumă de XXXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXXXX lei;

- contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator în sumă de XXXXX lei și accesorii aferente (dobânzi și penalități) în sumă de XXXXX lei.

În ceea ce privește contestația împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR XXXXX.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, petenta invocă următoarele motive:

- în cuprinsul deciziei contestate, în cazul tuturor obligațiilor fiscale stabilite, organele de inspecție fiscală au considerat că activitatea desfășurată de XXXXX S.R.L. ( în calitate de prestator) și XXXXXXX S.R.L. ( în calitate de beneficiar) este activitate dependentă, serviciile fiind prestate de către persoana fizică XXXX, asociat unic al XXXXXXX S.R.L., servicii facturate în perioada XXX.07.2010 – XXXX.12.2010, reprezentând „ avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor” conform art. 55 alin. (2) Cod fiscal și că veniturile obținute de persoana fizică XXXXXXX prin XXXX SRL reprezintă venituri asimilate salariilor;

- formularea referitoare la reconsiderarea activității este diferită în decizia de impunere ( unde activitatea reconsiderată este cea a XXXXX S.R.L.) față de raportul de inspecție fiscală ( unde activitatea reconsiderată este cea a persoanei fizice XXXXXXX);

- reconsiderarea unei activități drept activitate dependentă se aplică numai persoanelor fizice așadar activitatea desfășurată de către persoana juridică XXXXX S.R.L. în beneficiul persoanei juridice XXXXXS.R.L. nu poate fi reconsiderată drept activitate dependentă deoarece aparține unei persoane juridice și nu unei persoane fizice, iar faptul că activitatea XXXXX S.R.L.a fost prestată efectiv prin intermediul d-nei XXXXXXX în calitate de administrator este perfect normal și legal;

- reîncadrarea formei unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia nu înseamnă neapărat reconsiderarea activității, raportul juridic dintre XXXXXXX S.R.L. și XXXXXXX S.R.L. nefiind unul „ de muncă” ci unul „comercial”, atâta timp cât o societate comercială poate funcționa în sensul desfășurării activităților conforme cu obiectul său de activitate autorizat numai prin intermediul administratorului său înseamnă că desfășoară o activitate legală. Atâta timp cât sumele facturate de către XXXXXXX S.R.L. către XXXXX S.R.L. în perioada 01.07.2010 -31.12.2010 au fost incluse în calculul impozitului pe profit drept venituri impozabile respectiv drept cheltuieli deductibile și taxate în consecință, nu se impune reîncadrarea formei tranzacțiilor dintre cele două persoane;

- sumele facturate au fost în parte deja impozitate, d-na XXXXX a realizat venituri ca persoană fizică de la XXXXXXX S.R.L. sub formă de dividende și sub forma de indemnizație de administrator pentru care a plătit impozit pe venit astfel că veniturile din dividende au fost taxate cu impozit pe venit de 16% iar veniturile asimilate salariilor (indemnizația de administrator) au fost taxate cu impozit pe venit de 16%. De asemenea, în perioada 01.07.2010 – 31.12.2010 sumele facturate de XXXXXXX S.R.L. au reprezentat parte din baza de impunere pentru impozit pe profit la această societate și aceleași sume au fost considerate de către organele de inspecție fiscală drept parte din baza de impunere pentru impozitul pe veniturile din salarii la XXXXXXX, aceasta însemnând dublă taxare;

- petenta afirmă că sumele facturate de XXXXX S.R.L. au fost supuse taxei pe valoarea adăugată și arată că dacă s-ar aplica reconsiderarea conform raportului de inspecție fiscală atunci taxa pe

valoarea adăugată ar fi fost colectată în mod eronat de XXXXXS.R.L. și dedusă în mod eronat de XXXXXX S.R.L., cu toate acestea toate inspecțiile fiscale ocazionate de rambursarea taxei pe valoarea adăugată către XXXXXX S.R.L. au considerat facturile în cauză drept prestări de servicii efectuate de o persoană impozabilă, taxa pe valoarea adăugată a fost considerată deductibilă la XXXXX S.R.L. iar suma a fost efectiv restituită;

- criteriile în baza cărora se reconsideră o activitate drept dependentă nu sunt aplicabile, d-na XXXXX nu obține venituri de la XXXXXS.R.L. și toate veniturile obținute de XXXXX S.R.L. direct de la XXXX S.R.L. și de d-na XXXXX direct de la XXXXXXXX S.R.L. au fost impozitate iar impozitele au fost plătite. D-na XXXXX are calitatea de administrator al XXXXX S.R.L. însă numai în ceea ce privește administrarea ordinară a societății, această societate mai are un administrator în persoana d-lui XXXXX, acestuia revenindu-i cele mai ample puteri pentru administrarea ordinară și extraordinară a societății;

- petenta prezintă în contestație punctual argumentele pentru care consideră că nu sunt îndeplinite condițiile stipulate la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și afirmă că niciunul din criteriile invocate de organele de inspecție fiscală în baza cărora se reconsideră o activitate drept dependentă nu este îndeplinit, rezultă că chiar dacă reconsiderarea activității ar fi aplicabilă, ea nu are temei legal.

- în raportul de inspecție fiscală este stabilit impozitul pe veniturile din salarii suplimentar în sumă de 15.129 lei în temeiul art. 57 alin. (2) lit. b Cod fiscal; în decizia de impunere este indicat drept temei legal pentru același impozit art. 57 alin. (2) Cod fiscal, petenta afirmând că dacă s-ar aplica reconsiderarea ar trebui calculate atât obligații fiscale principale cât și accesorii în funcție de data încasării sumelor considerate drept venit asimilat salariilor însă organele de inspecție fiscală nu fac nicio referire la sumele încasate și momentul încasării lor de către așa-zisul beneficiar de venit XXXXXXXX.

În ceea ce privește contestația împotriva Dispoziției de măsuri nr. XXXX din XXX.12.2011, petenta invocă următoarele motive:

- urmare faptului că S.C. XXXX S.R.L. a realizat în perioada 01.01.2008 – 31.12.2010 tranzacții cu persoana afiliată XXXXXX S.R.L. din XXXXX i s-a solicitat întocmirea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer pe care aceasta l-a prezentat;

- organele de inspecție fiscală au considerat că metoda folosită în dosarul prețurilor de transfer ( metoda comparării prețurilor) nu are aplicabilitate pentru efectuarea unei analize comparative în ceea ce privește prețurile de transfer fiind necesară folosirea unei metode care utilizează indicatori economico-financiari;

- petenta afirmă că afilierea dintre cele două persoane juridice nu se întemeiază pe art. 7 pct. 21 lit. c) ci pe prevederile art. 7 pct. 21 lit. b) –

ambele sunt afiliate cu aceeași persoană fizică;

- petenta citează prevederile pct. 25 din Normele la Codul fiscal și afirmă că nicăieri în cuprinsul reglementării legale citate mai sus nu scrie că ar fi interzisă agregarea datelor pe mai mulți ani, ceea ce reiese cât se poate de clar este faptul că pentru a aplica metoda comparării prețurilor, condiția esențială este ca produsele/serviciile să fie comparabile;

- cumularea datelor pe mai mulți ani are drept scop tocmai asigurarea comparabilității datelor, deoarece o medie rezultată dintr-un șir mai mare de date este mai reprezentativă decât una rezultată dintr-un volum mic de date, agregarea datelor pe 3 ani a urmărit tocmai nivelarea influențelor exercitate în preț de varietatea sortimentelor fabricate.

- petenta afirmă că dacă o companie înregistrează pierdere iar o alta profit dar realizează tranzacții cu bunuri/servicii comparabile, în condiții comparabile, pe aceeași piață, nu înseamnă că aceste tranzacții nu pot fi comparate;

- referitoare la faptul că organele fiscale nu au putut identifica produse similare în facturile XXXX S.R.L. și ale celorlalte companii selectate pentru comparație, petenta afirmă că produsele se numesc la fel, nu există codificări diferite de la un furnizor la altul din motivul că XXXXX S.R.L. sau clienții acestuia dau denumirea articolului de confecționat, modelul și codul comenzii, iar pentru a fi identificate acestea trebuie livrate înscriindu-se în facturi exact aceste denumiri și coduri;

- despre ajustarea impusă de termenul diferit de plată ( 60 de zile respectiv 30 de zile) petenta arată că nu a efectuat nici o ajustare în vederea alinierii prețurilor XXXXXX S.R.L. la termenul de plată de 30 de zile, având în vedere că termenele de plată contractuale nu s-au respectat în practică;

- în legătură cu ajustarea veniturilor folosind metoda marjei nete petenta afirmă că aceasta nu are bază legală întrucât în perioada desfășurării inspecției fiscale, pct. 22 din Norme nu mai cuprindea reglementarea invocată de organele de inspecție fiscală iar organele de inspecție fiscală nu au efectuat nicio analiză în vederea selectării eșantionului de companii comparabile, aplicarea acestei metode fiind făcută cu lipsă de profesionalism;

- asupra sumei reprezentând cheltuielile cu transportul personalului considerate nedeductibile petenta obiectează afirmând că nu există nici un motiv invocat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală referitor la cauza pentru care aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile, în afara constatării că ele au fost considerate de societate ca fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit în trimestrul III 2009 „ acestea fiind cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri” motiv pentru care ele devin tot nedeductibile la trimestrul IV 2009 în baza art. 21 alin. (1) Cod fiscal, deși societatea le-a dedus.

Întrucât niciunul din motivele avute în vedere de organul de inspecție fiscală nu este real, petenta consideră că nu are obligația de a diminua

pierderea fiscală cu suma de XXXXXX lei și pe cale de consecință solicită admiterea contestației.

II. Verificarea societății petente a vizat modul de calcul, evidențiere și declarare a impozitului pe profit, a impozitului pe veniturile din salarii, a contribuțiilor sociale datorate de către angajat și angajator și a vărsămintelor de la persoanele juridice pentru persoanele cu handicap neîncadrate.

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

În Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR XXXXX.12.2011 întocmit de către organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-a reținut faptul că S.C. XXXXXX S.R.L. a încheiat contractul de prestări servicii nr. XXXXX.01.2007 cu S.C. XXXXX S.R.L., societate reprezentată legal de către d-na XXXXX. Obiectul contractului fiind prestarea de către S.C. XXXXX S.R.L. în favoarea beneficiarului S.C. XXXXX S.R.L. a unor servicii constând în :

*"a) consultanță și asistență tehnică în activitatea de confecții la S.C. XXXX S.R.L. și la partenerii cu care S.C. XXXX S.R.L. a încheiat contracte de colaborare și de prestări servicii;*

*b) alte servicii în strictă concordanță cu obiectul de activitate al prestatorului, servicii care pot fi concretizate printr-o comandă fermă lansată de beneficiar și acceptată de prestator, devenind parte integrantă a prezentului contract".*

Din verificarea efectuată de către organele de inspecție fiscală s-a constatat faptul că activitatea desfășurată la S.C. XXXX S.R.L. de către d-na XXXX prin intermediul S.C. XXXXX S.R.L. în baza contractului de prestări servicii nr. XXXX.01.2007, încheiat între cele două firme, poate fi reconsiderată ca activitate dependentă având în vedere faptul că sunt îndeplinite mai multe din criteriile menționate la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, aspecte prezentate detaliat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. F-AR XXXXXX.12.2011.

Organele de inspecție fiscală au considerat ca venituri asimilate salariilor veniturile obținute de către d-na XXXXX urmare a prestărilor de servicii efectuate pentru S.C. XXXXX S.R.L., prestări de servicii care fac obiectul contractului de prestări servicii nr. 1/03.01.2007 încheiat între S.C. XXXXX S.R.L. și S.C. XXXXX S.R.L. în conformitate cu prevederile art. 55, alin. (2), lit. k) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și în consecință au procedat la calcularea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii, stabilind astfel în sarcina petentei suma totală de XXXX lei reprezentând XXXXX lei impozit pe salarii, XXXX lei accesorii aferente impozitului pe salarii, XXXX lei contribuții aferente salariilor și XXXX lei accesorii aferente acestor contribuții.

În legătură cu impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2008 – 31.12.2010, s-au reținut următoarele:

- în perioada anilor 2008 -2010 societatea înregistrează venituri din prelucrări asupra bunurilor mobile obținute de la afiliați în sumă totală de XXXXXX lei pentru care în vederea determinării prețului de piață societatea a aplicat „ metoda comparării prețurilor” conform dosarului prețurilor de transfer prezentat de societate însă organele de inspecție fiscală au constatat că această metodă nu poate fi utilizată de către societate din mai multe considerente prezentate detaliat în cuprinsul raportului de inspecție fiscală;

- în vederea stabilirii prețului de piață al tranzacțiilor efectuate de către societatea verificată, organele de inspecție fiscală au utilizat pe întreaga perioadă verificată „ metoda marjei nete” prevăzută la pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile Capitolului II „ Metode tranzacționale tradiționale” din Ghidul de Prețuri de Transfer pentru Companii Multinaționale și Administrații Fiscale dat în aplicarea prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare;

- organele de inspecție fiscală au acceptat ca și bază de comparare pentru calculul prețului de piață al tranzacțiilor efectuate de S.C. XXXXX S.R.L. aceleași societăți pe care societatea verificată le-a considerat în dosarul prețurilor de transfer comparabile din punct de vedere al funcțiilor și riscurilor asumate, reconsiderând doar metoda utilizată de către societatea verificată;

- organele de inspecție fiscală au calculat venituri ajustate prin metoda marjei nete pe care le-au comparat cu veniturile înregistrate de societate obținute de la afiliați rezultând venituri suplimentare în sumă totală de XXXX lei din care suma de XXXXX lei este aferentă anului 2008, suma de XXXXXX lei este aferentă anului 2009 și suma de XXXXX lei este aferentă anului 2010.

- organele de inspecție fiscală au procedat la diminuarea pierderii fiscale înregistrată de societate cu suma totală de XXXXX lei din care suma de XXXXXX lei reprezintă pierdere fiscală recuperată în anul 2008, suma de XXXXXX lei reprezintă pierdere fiscală recuperată în anul 2009, suma de -XXXXX lei reprezintă pierdere fiscală majorată în perioada 01.01.2010 – 30.09.2010 și suma de XXXXX lei reprezintă pierdere fiscală recuperată în perioada 01.10.2010 – 31.12.2010, această măsură fiind cuprinsă în Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXXX din XXXXX.12.2011.

**III. S.C. XXXXS.R.L.,** cu sediul în XXXX este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. XXXX, are cod unic de înregistrare XXXXX și are ca obiect principal de activitate „ Fabricarea altor articole de îmbrăcăminte (exclusiv lenjeria de corp)” – cod CAEN XXXXX.

**IV.** Având în vedere susținerile contestatoarei, documentele depuse la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală și actele

normative invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit că petenta datorează suma totală de XXXX lei reprezentând XXXX lei impozit salarii, XXXXX lei accesorii aferente, XXXX lei contribuții salarii și XXXXX lei accesorii aferente respectiv dacă în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au dispus diminuarea pierderii fiscale de recuperat cumulată la finele anului 2010 la suma de XXXX lei față de suma de XXXX lei reprezentând pierderea fiscală înregistrată de petentă la finele anului 2010.

**Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. XXXX S.R.L. împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR XXXX.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, s-au reținut următoarele:**

În fapt, S.C. XXXX S.R.L. a încheiat contractul de prestări servicii nr. XXXX.01.2007 cu S.C. XXXX S.R.L., societate reprezentată legal de către d-na XXXXX; obiectul contractului fiind prestarea de către S.C. XXXXX S.R.L. în favoarea beneficiarului S.C. XXXXX S.R.L. a unor servicii constând în :

*"a) consultanță și asistență tehnică în activitatea de confecții la S.C. XXX S.R.L. și la partenerii cu care S.C. XXXX S.R.L. a încheiat contracte de colaborare și de prestări servicii;*

*b) alte servicii în strictă concordanță cu obiectul de activitate al prestatorului, servicii care pot fi concretizate printr-o comandă fermă lansată de beneficiar și acceptată de prestator, devenind parte integrantă a prezentului contract".*

D-na XXXX, administrator și asociat la S.C. XXXX S.R.L. are și calitatea de administrator la S.C. XXXXX S.R.L., calitate pentru care nu este remunerată.

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

**Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:**

*"Art. 105. - Reguli privind inspecția fiscală*

*(1) Inspecția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."*

**Codul civil:**

*" SECȚIUNEA a 5-a  
Interpretarea contractului*

*ART. 1266*

*Interpretarea după voința concordantă a părților*



(1) *Contractele se interpretează după voința concordantă a părților, iar nu după sensul literal al termenilor.*

(2) *La stabilirea voinței concordante se va ține seama, între altele, de scopul contractului, de negocierile purtate de părți, de practicile stabilite între acestea și de comportamentul lor ulterior încheierii contractului.”*

**Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

*“ ART. 7*

*(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

*(...)*

*1. activitate - orice activitate desfășurată de către o persoană în scopul obținerii de venit; (...)”*

Conform prevederilor art.7, alin.(1) pct.2.1 și 2.2. din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada 01.07.2010 - 09.09.2010, *"orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii :*

*2.1. Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:*

*a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;*

*b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă și altele asemenea;*

*c) beneficiarul de venit contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;*

*d) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;*

*e) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit;*

*f) orice alte elemente care reflectă natura dependentă a activității.*

*2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalulate și virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază.”*

De asemenea conform prevederilor art. 7, alin. (1), pct. 2.1 și 2.2. din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare în vigoare pentru

perioada 10.09.2010 - 31.12.2010 "orice activitate poate fi reconsiderata ca activitate dependenta daca îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

2.1. Orice activitate poate fi reconsiderată ca activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul dintre următoarele criterii:

a) beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru;

b) în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește exclusiv baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă sau altele asemenea și contribuie cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

c) plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură;

d) plătitorul de venit suportă indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă, în contul beneficiarului de venit.

2.2. În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalculat și virate, fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază."

De asemenea conform prevederilor pct. 1 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare "o activitate poate fi reconsiderată, potrivit criteriilor prevăzute la art. 7 alin. 1 pct. 2.1 din Codul fiscal, ca activitate dependentă, în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea nu reflectă conținutul economic al acestuia."

Conform prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare: "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."

De asemenea, în conformitate cu prevederile art. 6 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*"Exercitarea dreptului de apreciere*

*Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor*

*împrejurărilor edificatoare în cauză.”*

iar conform art. 14 alin. (2) din același act normativ:

“ART. 14

(...)

*(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal după conținutul lor economic.”*

Conform prevederilor legale anterior citate, orice activitate desfășurată în scopul obținerii de venit poate fi reconsiderată ca activitate dependentă, nu doar activitățile desfășurate de o persoană fizică aflată într-o relație de angajare, așa cum se afirmă în mod eronat în contestația depusă de către S.C. XXXXX S.R.L., definiția activităților dependente referindu-se la natura activității, și nu la forma legală de exercitare (în consecință, inclusiv activitățile desfășurate de o persoană juridică - societate cu răspundere limitată pot fi reclasificate).

Având în vedere cele prezentate mai sus și documentele existente la dosarul cauzei, s-a reținut că organele fiscale au analizat pentru perioada 01.07.2010 -31.12.2010 activitatea desfășurată de către d-na XXXX prin S.C. XXXX S.R.L. în baza contractului de prestări servicii nr. XXX.01.2007 în cadrul S.C. XXXXS.R.L. și au constatat că sunt îndeplinite mai multe din criteriile prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, motiv pentru care au asimilat salariilor veniturile obținute de către d-na XXXXX prin intermediul S.C. XXXX S.R.L. în conformitate cu prevederile art. 55, alin. (2), lit. k) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și în consecință au procedat la calcularea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii.

Conform prevederilor art. 55, alin. (2), lit. k) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

"Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

(...)

k) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor în vederea impunerii.”

iar la pct. 67 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare se arată:

"veniturile de natură salarială prevăzute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;
- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea ;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu ;
- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportată de angajator potrivit legii;
- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii;”

Astfel, din analiza activității desfășurată de d-na XXXX prin intermediul S.C. XXXX S.R.L. în cadrul S.C. XXXX S.R.L. în baza Contractului de prestări servicii nr. XXXX.01.2007, organele de inspecție fiscală , după efectuarea unui control încrucișat la S.C. XXXXX S.R.L. urmare căruia a fost încheiat Procesul verbal nr. XXXX.11.2011, au constatat următoarele:

În ceea ce privește criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și anume acela că beneficiarul de venit se află într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv organele de conducere ale plătitorului de venit, și respectă condițiile de muncă impuse de acesta, cum ar fi: atribuțiile ce îi revin și modul de îndeplinire a acestora, locul desfășurării activității, programul de lucru:

- prin Contractul de prestări servicii nr. XXX.01.2007 încheiat între S.C. XXX S.R.L. și S.C. XXXX S.R.L., părțile care intră în relația de muncă respectiv cele două firme au stabilit de la început felul activității și locul de desfășurare al acesteia prin prevederile capitolului II "*Obiectul contractului*";

- activitatea de asistență și consultanță tehnică de specialitate efectuată de către d-na XXXX în perioada 01.07.2010 - 31.12.2010 s-a desfășurat la sediul S.C. XXX S.R.L. în care are loc efectiv activitatea societății verificate, fapt ce rezultă atât din procesele verbale anexate la fiecare factură emisă de S.C. XXXXX S.R.L. către societatea petentă, cât și din nota explicativă dată de d-na XXXX în calitate de administrator la cele două firme implicate în această activitate, aflată în copie la dosarul cauzei;

Din nota explicativă rezultă faptul că activitatea de asistență și consultanță tehnică de specialitate efectuată de către d-na XXXXX s-a desfășurat și la sediul furnizorilor și clienților lui S.C. XXXXS.R.L., însă d-na XXXXX nu a prezentat organelor de inspecție fiscală, conform art. 94 din Codul de procedură fiscală, respectiv organelor de soluționare a contestației, conform art. 213 Cod procedură fiscală, niciun document de

natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală care să confirme această stare de fapt.

- numărul de ore de asistență și consultanță tehnică de specialitate cuprinse în facturile emise de către S.C. XXXXX S.R.L. corespunde cu durata programului de lucru al societății pentru fiecare lună calendaristică (aproximativ 176 ore/lună, respectiv 8 ore pe zi) pentru care au fost emise facturi aferente acestor servicii;

- în conținutul contractului de prestări servicii nr.XXXX.01.2007 încheiat între cele două firme la capitolul VI "*Clauze speciale*" se precizează faptul că "beneficiarul va comunica prestatorului în mod clar ce anume aspecte îi revin în asistența sa tehnică stabilind coordonatele de rigoare pentru serviciile prestate". Având în vedere dispozițiile acestei clauze contractuale, se constată că d-na XXXXX în calitate de beneficiar al veniturilor obținute prin S.C. XXXXX S.R.L., se afla într-o relație de subordonare față de plătitorul de venit, respectiv față de S.C. XXXX S.R.L., d-na XXXXX în calitate de beneficiar al venitului obținut de către S.C. XXXXX S.R.L. de la S.C. XXXXX S.R.L. respectând condițiile de muncă impuse de societatea petentă.

Având în vedere cele prezentate, rezultă că este îndeplinit criteriul prevăzut la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. b) și lit. c) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare (perioada 01.07.2010 -09.09.2010) respectiv art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. b) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare (perioada 10.09.2010 -31.12.2010) și anume acela că în prestarea activității, beneficiarul de venit folosește exclusiv baza materială a plătitorului de venit, respectiv spații cu înzestrare corespunzătoare, echipament special de lucru sau de protecție, unelte de muncă sau altele asemenea și contribuie cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală, nu și cu capitalul propriu :

- din verificarea proceselor verbale anexate la fiecare factură emisă de S.C. XXXXX S.R.L. s-a constatat faptul ca d-na XXXXX, în calitate de beneficiar al venitului obținut de la S.C. XXXX S.R.L. prin S.C. XXXXX S.R.L., folosește în desfășurarea activității sale baza materială a S.C. XXXX S.R.L. respectiv spațiul cu dotarea corespunzătoare și echipamentele de muncă ale acestuia (mașini de cusut, utilaje etc.) și contribuie cu prestația fizică sau cu capacitatea intelectuală nu și cu capitalul propriu al S.C. XXXXXXXX S.R.L.

Astfel, o parte din serviciile prestate în legătură cu activitatea desfășurată la petentă (confectionat articole îmbrăcăminte), cuprinse în procesele verbale anexate la facturile emise de către S.C. XXXXXXXX S.R.L. - controlat model, împărțirea lucrului pe faze, reglat fiecare mașină de

cusut, explicat fiecare fază la mașina de cusut, explicat fiecare fază la mașina de călcat, verificat interfazic, verificat părțile care au fost călcate, control final, controlat diviziunea pe culori, ambalat fiecare comandă conform dischetei (pe culori și mărimi), etc.- au fost efectuate în procesul tehnologic și pentru produsele aparținând lui S.C. XXXXXX S.R.L.

Din analiza proceselor verbale ce justifică facturile emise de către S.C. XXXXX S.R.L. către S.C. XXXX S.R.L., existente la dosarul cauzei, se reține faptul că autoturismul XXXXX și laptop-ul XXXX, (exemplificate de către d-na XXXXX ca fiind baza materială pusă la dispoziție de către S.C. XXXXXX S.R.L.) nu sunt necesare pentru realizarea serviciilor înscrise în procesele verbale mai sus prezentate.

Conform prevederilor art. 65 alin. 1 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 cu modificările și completările ulterioare: "*contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*", însă deși în contestația formulată, d-na XXXXX a afirmat că laptop-ul XXXX și autoturismul FXXXX sunt necesare desfășurării activității sale pentru realizarea obiectului contractului încheiat între S.C. XXXX S.R.L. și S.C. XXXXX S.R.L., nici în timpul inspecției fiscale și nici la dosarul contestației nu a prezentat documente justificative de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală, din care să rezulte cele afirmate, conform art. 94 coroborat cu art. 213 din Codul de procedură fiscală, astfel încât pretențiile sale nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei.

Având în vedere aspectele mai sus prezentate rezultă faptul că este îndeplinit criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. b) și c) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 01.07.2010 - 09.09.2010 respectiv criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. b) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 10.09.2010 - 31.12.2010.

În ceea ce privește criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. d) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare (perioada 01.07.2010 -09.09.2010) respectiv art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. c) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare (perioada 10.09.2010 - 31.12.2010) și anume acela că plătitorul de venit suportă în interesul desfășurării activității cheltuielile de deplasare ale beneficiarului de venit, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, precum și alte cheltuieli de această natură:

- S.C. XXXXX S.R.L. a înregistrat cheltuieli cu combustibilul pentru un autoturism aparținând S.C. XXXXXXXX S.R.L., pus la dispoziția S.C. XXXXX S.R.L. conform contractului de comodat FN/XXXX.10.2007, acesta fiind utilizat de către d-na XXXXXX, în calitate de administrator și asociat unic la S.C. XXXXX S.R.L., aspect ce rezultă și din procesul verbal încheiat la S.C. XXXX S.R.L. înregistrat la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. XXXXX.11.2011.

Având în vedere cele de mai sus rezultă faptul că este îndeplinit criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. d) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 01.07.2010-09.09.2010 respectiv criteriul prevăzut la art. 7, alin. (1), pct. 2.1 lit. c) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare pentru perioada 10.09.2010-31.12.2010.

Pe cale de consecință, având în vedere faptul că în cazul petentei au fost îndeplinite mai multe dintre criteriile prevăzute la art. 7, alin. (1), pct. 2.1. din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare respectiv criteriile prevăzute la lit. a), b), c) și d) pentru perioada 01.07.2010 - 09.09.2010 și criteriile prevăzute la lit. a), b) și c) pentru perioada 10.09.2010 -31.12.2010, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la reconsiderarea activității desfășurată la S.C. XXXXXX S.R.L. de către d-na XXXXX prin intermediul S.C. XXXXXXX S.R.L. în baza contractului de prestări servicii nr.XXXX.01.2007, încheiat între cele două firme, ca activitate dependentă și în consecință, au procedat la calcularea impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii, în condițiile legii, motiv pentru care contestația formulată de petentă împotriva Deciziei de impunere nr. XXXXX20.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală va fi respinsă ca neîntemeiată pentru căpătul de cerere privind suma totală de XXXXX lei reprezentând obligații fiscale suplimentare de natură salarială respectiv impozit pe venit și contribuții sociale obligatorii.

În sensul celor reținute mai sus, este și punctul de vedere al M.F.P. – Direcția Generală Legislație Cod Fiscal, transmis urmare solicitării Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad – conform art. 213 alin. 2 din Codul de procedură fiscală - conținută în adresa nr. XXXXX.03.2012, punct de vedere exprimat prin adresa nr. XXXXXX.07.2012, înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad sub nr. XXXXX08.2012, în care se arată:

*„ Facem precizarea că, orice activitate poate fi reconsiderată drept activitate dependentă dacă îndeplinește cel puțin unul din criteriile prevăzute la subpunctul 2.1, punctul 2, art. 7 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*

*În cazul reconsiderării unei activități ca activitate dependentă, impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii, stabilite potrivit legii, vor fi recalulate și virate fiind datorate solidar de către plătitorul și beneficiarul de venit. În acest caz se aplică regulile de determinare a impozitului pentru veniturile din salarii realizate în afara funcției de bază, potrivit subpunctului 2.2 punctul 2, art. 7 alin. (1) din actul normativ mai sus menționat.*

*Punctul 1 din Normele metodologice date în aplicarea art. 7 din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele:*

*O activitate poate fi reconsiderată, potrivit criteriilor prevăzute la art.*

*7 alin. (1) pct. 2.1 din Codul fiscal, ca activitate dependentă, în cazul în care raportul juridic în baza căruia se desfășoară activitatea nu reflectă conținutul economic al acestuia.”*

În legătură cu motivațiile petentei din contestația formulată, se rețin următoarele:

- referitor la susținerea petentei că „reconsiderarea unei activități drept activitate dependentă se aplică numai persoanelor fizice”, așadar activitatea desfășurată de către persoana juridică XXXXX S.R.L. în beneficiul persoanei juridice XXXXX S.R.L. nu poate fi reconsiderată drept activitate dependentă deoarece aparține unei persoane juridice și nu unei persoane fizice, aceasta nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației în condițiile în care, așa cum a fost prezentat în cuprinsul prezentei decizii, definiția activităților dependente se referă la natura activității, și nu la forma legală de exercitare a acestora (în consecință, inclusiv activitățile desfășurate de o persoană juridică - societate cu răspundere limitată- pot fi reclasificate);

- în legătură cu reîncadrarea formei unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia, organul de soluționare a contestației a reținut că pentru perioada 01.07.2010 – 31.12.2010 activitatea desfășurată de către d-na XXXXX prin S.C. XXXXX S.R.L. în baza contractului de prestări servicii nr. XXXXX.01.2007 a fost reconsiderată ca activitate dependentă deoarece au fost îndeplinite mai multe dintre criteriile prevăzute la art. 7 alin. (1) pct. 2.1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, așa cum s-a arătat în cele ce preced;

- în ceea ce privește aspectul că sumele facturate au fost în parte deja impozitate în sensul că d-na XXXX a realizat venituri de la S.C. XXXXX S.R.L. sub formă de dividende și indemnizație de administrator pentru care a plătit impozitele aferente s-a reținut că aceste categorii de venituri au fost obținute de d-na XXXX în calitate de asociat, respectiv administrator la S.C. XXXX S.R.L., iar obligațiile fiscale și accesoriile aferente stabilite de organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr. F-AR XXXXX.12.2011, contestată, au fost stabilite în sarcina S.C. XXXX S.R.L. urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. XXXXS.R.L.

De asemenea, prin inspecția fiscală parțială pentru care a fost emis Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR XXXXX.12.2011 și Decizia de impunere nr. F-AR XXXXX.12.2011 organele de inspecție fiscală nu au verificat taxa pe valoarea adăugată astfel încât afirmațiile petentei referitoare la exercitarea dreptului de deducere al taxei pe valoarea adăugată nu au putut fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

Referitor la obligațiile fiscale accesorii în sumă totală de XXXX lei aferente debitelor principale în sumă totală de XXXX lei stabilite suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. F-AR XXXXX.12.2011 se reține că stabilirea de obligații fiscale accesorii



aferele debitelor stabilite suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitele. Deoarece pentru datoria fiscală în sumă totală de XXXXXX lei stabilite suplimentar, contestația va fi respinsă rezultă că și pentru capătul de cerere privind obligațiile fiscale accesorii de natura dobânzilor/majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, contestația va fi respinsă.

**Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată de S.C. XXXX S.R.L. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXXXXX.12.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad , s-au reținut următoarele:**

În fapt, în perioada 2008 - 2010, societatea petentă a derulat relații comerciale cu S.C. XXXXXE S.R.L. din XXXXX între cele două societăți existând relații de afiliere în sensul că cele două societăți au același asociat unic și administrator, respectiv pe d-nul XXXX, cetățean italian, astfel că operațiunile derulate între cele două firme reprezintă tranzacții între persoane afiliate, iar prețul la care se transferă bunurile în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate reprezintă preț de transfer.

Ca urmare a solicitării organului de inspecție fiscală, societatea petentă a prezentat dosarul prețurilor de transfer din care rezultă că la determinarea prețurilor de transfer a ales metoda comparării prețurilor prevăzută de pct. 25 lit. a din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Organul de inspecție fiscală nu și-a însușit această metodă astfel că a procedat la ajustarea sumei veniturilor societății pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor din cadrul respectivelor tranzacții utilizând metoda marjei nete a profitului.

Ca urmare a recalculării prețurilor de transfer prin metoda marjei nete a profitului, organul de inspecție fiscală a recalculat veniturile din exploatare ale petentei, rezultând venituri suplimentare în sumă totală de XXXXX lei din care suma de XXXX lei aferentă anului 2008, suma de XXXX lei aferentă anului 2009 și suma de XXX lei aferentă anului 2010.

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

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

*(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele*

*afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.”*

Potrivit art.11 alin.2 din același act normativ:

*“ (2) În cadrul unei tranzacții între persoane 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 serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește **cea mai adecvată dintre următoarele metode:***

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

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

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

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

Conform prevederilor pct.22, 23, 24, 25, 28 și 29 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*“22. Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate, să reconsidere evidențele persoanei afiliate din România, în scopul examinării fiscale, dacă în urma relațiilor speciale dintre persoana afiliată română și cea străină aceste evidențe nu reflectă profiturile reale impozabile ce provin din România. Nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață liberă, precum și în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate. Reconsiderarea evidențelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate. Reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate nu se efectuează atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termenii comerciali de piață liberă, respectiv ca tranzacții între persoane independente.*

*(...)*

*Autoritățile stabilesc prețul de piață al acestor tranzacții aplicând metoda utilizată de către contribuabil, cu excepția cazurilor în care prin metoda utilizată nu se reflectă prețul de piață al bunurilor sau serviciilor*

furnizate în cazul tranzacției. În acest caz, autoritățile fiscale vor aplica cea mai adecvată dintre metodele prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal.

23. La estimarea prețului de piață al tranzacțiilor se poate utiliza una dintre următoarele metode:

- a) metoda comparării prețurilor;
- b) metoda cost-plus;
- c) metoda prețului de revânzare;
- d) orice alta metoda recunoscuta în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

**24. În termeni generali, prețul de piață este determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate. O tranzacție este necontrolata dacă se desfășoară între persoane independente.**

25. Metoda comparării prețurilor

Determinarea prețului de piață are la baza comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plata. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:

a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);

b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).

Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate.

(...)

28. În sensul art. 11 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, prin alte metode recunoscute în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică se înțelege metoda marjei nete și metoda împărțirii profitului.

**29. Metoda marjei nete**

Metoda marjei nete implica calcularea marjei nete a profitului,

*obținută de o persoană în urma uneia sau a mai multor tranzacții cu persoane afiliate, și estimarea acestei marje pe baza nivelului obținut de către aceeași persoană în tranzacții cu persoane independente sau pe baza marjei obținute în tranzacții comparabile efectuate de persoane independente.*

*Metoda marjei nete presupune efectuarea unei comparații între anumiți indicatori financiari ai persoanelor afiliate și aceiași indicatori ai persoanelor independente, care activează în cadrul aceluiași domeniu de activitate.*

*În utilizarea metodei marjei nete trebuie luate în considerare diferențele dintre persoanele ale căror marje sunt comparabile. În acest sens vor fi avuți în vedere următorii factori: competitivitatea altor contribuabili de pe piață și a bunurilor echivalente, eficiența și strategia de management, poziția pe piață, diferența în structura costurilor și nivelul experienței în afaceri.”*

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

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

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

Așa cum prevede art.11 alin.2 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz în parte alegându-se cea mai adecvată dintre ele precum și "orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.”

În raport de prevederile legale prezentate s-a reținut că petenta, la solicitarea organelor de inspecție fiscală a prezentat dosarul prețurilor de transfer, la determinarea prețurilor de transfer folosind metoda comparării interne a prețurilor prevăzută de pct. 25 lit. a din Hotărârea Guvernului nr.

44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Din consultarea dosarului prețurilor de transfer prezentat de petentă aferent perioadei 2008 – 2010 și din analiza informațiilor cuprinse în acesta, s-a constatat că grupul format din S.C. XXXXX S.R.L. - persoană juridică italiană și S.C. XXXXX S.R.L. - persoană juridică română nu are implementată o metodologie specifică prețurilor de transfer, pentru a justifica faptul că prețurilor utilizate sunt la preț de piață, petenta utilizând metoda comparării prețurilor.

Pentru realizarea analizei comparative petenta a pornit de la analiza prețurilor pe care S.C. XXXXX S.R.L. le-a plătit altor furnizori români în perioada 2008 - 2010, ale căror funcții și riscuri sunt considerate comparabile, pentru produse similare cu cele fabricate de S.C. XXXX S.R.L. Au fost selectate un număr de 4 (patru) firme independente, furnizori din România al S.C. XXXXX S.R.L. din XXXX, ca fiind potențial comparabile cu funcțiile și riscurile activității de producție ale S.C. XXXXX S.R.L.

S-au agregat datele cuprinse în facturile emise de către furnizorii S.C. XXXXXS.R.L. în perioada anilor 2008 - 2010, în vederea eliminării influențelor inerente determinate de structura vastă a sortimentelor, calculul de comparabilitate fiind realizat pe întreaga perioadă și nu pe fiecare an în parte, astfel prețurile mediane ale produselor stabilite de petentă ca fiind similare (bluze, cămăși, jachete și pantaloni), calculate la cele 4 companii necontrolate, considerate comparabile, au fost determinate pe baza agregării prețurilor de piață practicate la nivelul întregii perioade analizate, respectiv 2008 - 2010 și nu pe baza prețurilor de piață din fiecare an în parte.

Având în vedere faptul că circumstanțele economice diferă de la un an la altul, prețurile de piață agregate ale perioadei 2008 - 2010 nu pot fi considerate ca fiind o bază de comparare atunci când se analizează prețurile de transfer între persoane afiliate, raportarea la o tranzacție necontrolată fiind necesară a se efectua separat pentru fiecare an fiscal, respectiv 2008, 2009 și 2010.

Ținând cont de prevederile legale citate mai sus, organele de soluționare a contestației au reținut că metoda comparării prețurilor solicită un grad ridicat al comparabilității produselor, iar în practică, în general, nu pot fi identificate tranzacții necontrolate similare, astfel încât eventualele diferențe să nu aibă un efect semnificativ asupra prețului.

În cazul petentei, o diferență cu privire la țesătura folosită, croiala, tehnologia utilizată, accesoriile (nasturi, ața, etc.), clientela vizată (bărbați, femei, copii), poate determina timpi de lucru diferiți de la un produs la altul în cadrul aceleiași categorii, respectiv costuri diferite și respectiv prețuri diferite, chiar dacă natura activității desfășurate de societatea petentă este suficient de asemănătoare cu activitatea desfășurată de cele patru societăți necontrolate comparabile.

În același timp, prin aplicarea metodei comparării prețului, prețul de

piața al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării.

În dosarul prețurilor de transfer prezentat, S.C. XXXXXS.R.L., compară prețurile sale de vânzare agregate și cumulate în perioada 2008 - 2010 cu prețurile de vânzare agregate și cumulate în aceeași perioadă de către firmele considerate comparabile, contrar prevederilor pct. 25 din HG 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la afirmația petentei din contestația formulată că "agregarea datelor pe 3 ani a urmărit tocmai nivelarea influențelor exercitate în preț de varietatea sortimentelor fabricate", aceasta nu a putut fi reținută în soluționarea contestației, deoarece metoda comparării prețurilor presupune tocmai compararea prețurilor de vânzare ale mărfurilor identice sau similare și nu nivelarea influențelor exercitate în preț de varietatea sortimentelor fabricate.

Ca urmare a celor prezentate, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au concluzionat că metoda comparării prețurilor prezentată în dosarul prețurilor de transfer de către S.C. XXXXXX S.R.L. nu poate fi acceptată pentru a stabili dacă prețurile de transfer practicate sunt la preț de piață sau nu, iar faptul că societatea petentă a agregat prețurile pe 3 ani nu a fost singurul motiv pentru care organele de inspecție fiscală nu au acceptat metoda comparării prețurilor, principalul motiv fiind cel al imposibilității comparabilității produselor.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, s-a reținut că organele de inspecție fiscală au acceptat ca și bază de comparare pentru calculul prețului de piață al tranzacțiilor efectuate de S.C. XXXXXXS.R.L., aceleași firme pe care societatea petentă le-a utilizat pentru comparație în dosarul prețurilor de transfer, reconsiderând doar metoda utilizată de către petentă.

Ca urmare, ajustarea prețurilor de transfer pentru anii 2008, 2009 și 2010 a avut ca punct de plecare cele patru companii selectate pentru comparabilitate în dosarul prețurilor de transfer întocmit de S.C. XXXXXX S.R.L. (S.C. XXXXX S.R.L. XXXX, S.C. XXXXX, S.C. XXXX S.R.L. XXXX S.C. XXXXX S.R.L. XXXX), ale căror funcții și profil de risc au fost acceptate de către societatea petentă ca fiind comparabile cu funcțiile și profilul de risc ale acesteia.

Referitor la argumentele aduse de către petentă în contestația formulată împotriva Dispoziției de măsuri nr. XXXX.12.2011 cu privire la faptul că în perioada supusă verificării (2008-2010) două dintre companiile selectate au înregistrat pierdere din exploatare și "atunci aceste doua companii ar trebui excluse de către organele de inspecție fiscală din propria analiză, efectuată anual", s-a reținut faptul că, criteriul alegerii companiilor utilizate pentru comparație nu este pierderea sau profitul înregistrat de către aceste societăți ci faptul că îndeplinesc aceleași funcții și suporta aceleași riscuri cu cele ale societății petente, astfel că

pierderea înregistrată de cele două societăți nu este un element relevant în aplicarea metodei utilizată de către organele de inspecție fiscală.

În legătură cu criticile formulate de către S.C. XXXXX S.R.L. privind comparabilitatea produselor s-a reținut că articolele de îmbrăcăminte fabricate de petentă (bluze, cămăși, jachete și pantaloni) care fac obiectul metodei comparării prețurilor folosită în cadrul dosarului prețurilor de transfer prezentat de S.C. XXXXXS.R.L., se fabrică într-o multitudine de sortimente ce diferă prin țesătura folosită, croiala, tehnologia folosită, accesorii (nasturi, ața, etc.), clientela vizată (bărbați, femei, copiii), toți acești factori determinând timpi de lucru diferiți de la un produs la altul în cadrul aceleiași categorii, respectiv prețuri diferite.

Din aceasta cauză, pentru produsele textile fabricate de societatea petentă este foarte dificilă identificarea unor produse identice sau similare necesare aplicării metodei comparării prețurilor, așa cum este prevăzut la art. 11, alin. (2), lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și pct. 25 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, respectiv capitolul II, lit. C), pct. i) din Ghidul prețurilor de transfer pentru companii multinaționale și administrații fiscale.

Din analiza facturilor emise de firmele considerate comparabile prezentate în dosarul prețurilor de transfer s-a constatat că în cadrul aceluiași produs al aceluiași furnizor (ex: cămăși bărbați produse de S.C. XXXX S.R.L.) există foarte multe sortimente (ex: hansii, romina, rachel, rebeka, etc.) fiecare sortiment având preț de livrare diferit. De asemenea, pentru produsul pantalon există mai multe sortimente cum ar fi crowford, chester, diverse coduri înscrise pe facturi, etc. având și acestea prețuri de livrare diferite.

Mai mult, firmele considerate comparabile au evidențiat și facturat produsele vândute către S.C. XXXXX, fiecare pe sistemul lui de codificare (conform copiilor de pe facturile prezentate în dosarul prețurilor de transfer), fapt pentru care organele de inspecție fiscală nu au putut identifica dacă aceste produse sunt similare de la o firmă la alta.

În legătură cu afirmația petentei din contestația formulată, că se pot identifica produse similare de la o firmă la alta, s-a reținut că acestea sunt într-un număr relativ mic față de volumul total de sortimente constând în articole de îmbrăcăminte fabricate de către S.C. XXXXX S.R.L., iar pentru anumite sortimente produse de către S.C. XXXX S.R.L. (săculeți, rochii, altele) petenta nu a realizat în dosarul prețurilor de transfer comparabilitatea produselor.

Pe cale de consecință, se reține că în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au reconsiderat metoda utilizată de petentă deoarece nu au putut fi identificate produse identice sau similare pentru toate sortimentele produse de către S.C. XXXXX S.R.L.

În ceea ce privește aspectul ajustării impusă de termenul diferit de plată s-a reținut că, deși în contractul prezentat în dosarul prețurilor de transfer, încheiat între XXXX SRL XXXXX și S.C. XXXXX S.R.L., termenul

de plată al contravalorii facturilor emise de S.C. XXXXX S.R.L. este de 60 de zile de la data emiterii facturilor față de 30 de zile în cazul celorlalți furnizori (S.C. XXXXX S.R.L. XXXX, S.C. XXXX S.R.L. XXXX, S.C. XXXXXX S.R.L. XXXX) iar această diferență are influență considerabilă asupra prețului de vânzare, societatea petentă nu a efectuat nici o ajustare în acest sens.

Pentru toate aceste aspecte, potrivit art. 11 alin 2 lit.b) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare respectiv a pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 metoda cea mai adecvată la stabilirea prețului de piață între persoane afiliate în cazul societății petente este metoda marjei nete, metodă prin care prețul de piață se stabilește pe baza comparării unor indicatori financiari.

Conform pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare pentru determinarea prețului pieței, *„metoda marjei nete implică calcularea marjei nete a profitului, obținută de o persoană în urma unei sau a mai multor tranzacții cu persoane afiliate și estimarea acestei marje pe baza nivelului obținut de către aceeași persoană în tranzacții cu persoane independente pe baza marjei obținute în tranzacții comparabile efectuate de persoane independente. Metoda marjei nete presupune efectuarea unei comparații între anumiți indicatori financiari ai persoanelor afiliate și aceiași indicatori ai persoanelor independente, care activează în cadrul aceluiași domeniu de activitate.”*

De asemenea, conform prevederilor din Raportul OECD Ghidul de prețuri de transfer pentru companii multinaționale și administrații fiscale cu privire la metoda marjei tranzacționale nete se precizează faptul că *„metoda marjei tranzacționale nete examinează marja profitului net raportat la o baza corespunzătoare (ex. costuri, vânzări, active) pe care un contribuabil o realizează dintr-o tranzacție controlată ”*. Conform prevederilor Raportului OECD precitat, se precizează de asemenea faptul că: *„un punct forte al metodei marjei tranzacționale nete este acela că marjele nete (ex. recuperarea activelor, venitul din exploatare la vânzări și poate alte măsuri ale profitului net) sunt mai puțin influențate de diferențele tranzacționale decât prețul, așa cum este folosit în metoda CUP. Marjele nete pot fi de asemenea tolerate la unele diferențe funcționale între tranzacțiile necontrolate decât marjele de profit brut.”*

Consecința dispozițiilor legale mai sus precizate este aceea că rata EBIT poate fi calculată prin raportarea rezultatului din exploatare fie la costuri, fie la venituri (cifra de afaceri), fie la active și nu la venituri din exploatare sau cheltuieli din exploatare, așa cum eronat se susține în contestația depusă de către S.C. XXXXX S.R.L.

Datele financiare pentru anii 2008, 2009 și 2010 ale firmelor comparabile au fost furnizate de baza de date [www.orbis.bvdep.com](http://www.orbis.bvdep.com), publicată de Bureau van Dijk, care conține informații despre peste 60 milioane companii din întreaga lume.



Prin urmare, în baza metodologiei prezentate în textele legale enunțate mai sus, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la ajustarea veniturilor și au stabilit în sarcina petentei influențele fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit, contestația petentei urmând a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

În legătură cu susținerile petentei din contestația formulată în ceea ce privește afilierea celor două persoane juridice respectiv S.C. XXXX S.R.L. și S.C. XXXXXX S.R.L. din XXXXX, s-a reținut că acestea sunt persoane afiliate conform prevederilor art. 7, pct. 21, alin. (1), lit. b) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

În Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR XXXX.12.2011 și Decizia de impunere nr. F-AR XXXXX.12.2011, organele de inspecție fiscală au prezentat ca și prevedere legală în ceea ce privește afilierea celor două persoane juridice art. 7 pct. 21, alin. (1), lit. c) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, acest aspect neavând în fapt influență asupra rezultatului fiscal determinat de către organele de inspecție fiscală.

În ceea ce privește susținerea petentei că „ajustarea veniturilor folosind o altă metodă decât cea folosită de contribuabil nu are bază legală” în condițiile în care pct. 22 din Norme a fost modificat de H.G. nr. 791/2010 începând cu data de 03.08.2010, se reține că temeiul legal în baza căruia organele fiscale au folosit o altă metodă decât cea utilizată de petentă în dosarul prețurilor de transfer prezentat, a fost pe lângă pct. 22 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare a fost și pct. 32 din același act normativ, unde se arată:

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

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

*b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate implicate în tranzacții supuse liberei concurențe;*

*c) gradul de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității;*

*d) circumstanțele cazului individual;*

*e) activitățile desfășurate efectiv de diferitele persoane afiliate;*

*f) metoda folosită trebuie să corespundă împrejurărilor date ale pieței și ale activității contribuabilului;*

*g) documentația care poate fi pusă la dispoziție de către contribuabil.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei respectiv Raportul de

inspecție fiscală înregistrat sub nr. F-AR XXXXX.12.2011 în baza căruia a fost emisă Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXXXX.12.2011 s-a reținut că organele de inspecție fiscală au constatat că, în trimestrul III 2009 societatea petentă a considerat din proprie inițiativă suma de XXXX lei înregistrată în contul 624 „ Cheltuieli privind transportul” ca fiind nedeductibilă din punct de vedere fiscal, suma reprezentând cheltuieli care nu sunt efectuate în scopul realizării de venituri însă, la calculul profitului impozabil aferent trimestrului IV 2009 această sumă nu a mai fost considerată nedeductibilă de către societate, fiind astfel încălcate prevederile art. 21 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare.

Organul de soluționare a contestației a constatat că, în contestația formulată S.C. XXXXX S.R.L. nu aduce argumente legale susținute de mijloace de probă, conform art. 206 Cod procedură fiscală, prin care să demonstreze că aceste cheltuieli în sumă de XXXXX lei înregistrate în contul 624 „ Cheltuieli privind transportul” sunt deductibile fiscal, din contestația formulată rezultând că se contestă numai faptul că organele de inspecție fiscală nu au prezentat motivele pentru care aceste cheltuieli au fost considerate nedeductibile la determinarea masei impozabile a profitului.

În legătură cu aceste cheltuieli, din Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR XXXXX.12.2001 s-a reținut că organele de inspecție fiscală constatând că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ( societatea petentă însăși le-a considerat ca fiind nedeductibile din punct de vedere fiscal în trimestrul III 2009) au procedat conform prevederilor art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și au considerat aceste cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil și în trimestrul IV 2009.

În conformitate cu prevederile art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“ART. 213

*Soluționarea contestației*

*(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. **Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.**”*

Pe cale de consecință se reține că, în condițiile în care petenta nu prezintă motivele pentru care a considerat deductibile cheltuielile cu transportul în sumă de XXXXX lei în trimestrul IV 2009, în condițiile în care în trimestrul III 2009 le-a considerat nedeductibile din punct de vedere fiscal, iar organele de inspecție fiscală au precizat prevederile legale încălcate de petentă, motivațiile petentei nu au putut fi reținute în soluționarea cauzei, iar contestația va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.7, alin.(1) pct.2.1 și 2.2., art. 11 alin. (1), art. 19 alin.1 și alin.5, art. 55, alin. (2), lit. k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct. 1, pct.22, pct. 23, pct. 24, pct. 25, pct. 28, pct. 29 și pct. 67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu art. 6, art. 14 alin. (2),art. 65, art. 94, art. 105, art. 206, art. 213 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

## **DECIDE**

**1.** Respingerea contestației formulate de **S.C. XXXX S.R.L.** cu sediul în XXXXXX împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR XXXXX.12.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, pentru suma totală de **XXXX lei** reprezentând XXXX lei impozit salarii, XXXX lei accesorii aferente, XXXX lei contribuții salarii și XXXXX lei accesorii aferente încheiată de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, ca neîntemeiată.

**2.** Respingerea contestației formulată de **S.C. XXXXX S.R.L.** cu sediul în XXXXXX împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. XXXXX.12.2011 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director executiv ,  
XXXXXXXXXXXXXXXXXX