

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de S.C. X S.R.L. înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad solicitând anularea acesteia pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit,lei majorări de întârziere,lei taxă pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere.

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

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

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

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr.și solicită anularea în totalitate a acesteia, invocând în susținerea contestației motivul că baza impozabilă stabilită suplimentar este incorectă deoarece:

- organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea venitului realizat de către S.C. X S.R.L. din vânzarea a ...capete animale vii, prin folosirea metodei comparative, fără a lua în considerare contractul de vânzare – cumpărare nr.existent între S.C. X S.R.L. în calitate de vânzător și S.C. Y S.R.L. în calitate de cumpărător, contract care prevede condițiile de vânzare a celor ... de animale. Contractul de vânzare prevede un preț determinabil stabilit în tranșe, valoarea finală a contractului putând fi determinată doar după cunoașterea cuantumului subvenției pe cap de animal pentru anul 2008. Astfel, în toamna anului 2008, subvenția pe cap de animal a fost stabilită la nivelul sumei de ... lei. Conform prevederilor contractuluiprețul determinabil este de ... lei/cap de vițel și lei/cap de vacă. Societatea petenta a facturat societății cumpărătoare cu factura prețul de 50 lei/buc. vițel vândut și 100 lei/buc. vacă vândută, cu facturaprețul de 290 lei/cap de vițel și 290 lei/cap de vacă vândută și cu facturaprețul de 205 lei/cap de vițel și 205 lei/cap de vacă vândută;

- venitul realizat de societate prin vânzarea celor ... capete de animale conform condițiilor stabilite în baza contractuluieste culei mai mare decât în cazul în care animalele ar fi fost tranzacționate la prețurile de piață din anul 2008, când a avut loc tranzacția;

- la stabilirea venitului suplimentar prin metoda comparativă, organul de inspecție a avut în vedere prețurile la care s-au efectuat vânzări și cumpărări de animale în urma cu un an (anul 2007) respectiv 7,2 lei/kg vițel și 1.542,55 lei/cap de vacă, în loc să ia în considerare prețurile practicate pe piață în anul 2008 respectiv 3 lei/kg vițel și 1,2 – 2,6 lei/kg vacă, în funcție de vârsta și greutatea animalelor (prețuri practicate în perioada când a avut loc tranzacția). Pentru a demonstra prețurile practicate pe piață anulului 2008, societatea a anexat copiile facturilor nr.....,respectivcând datorită prețului foarte mare al furajelor, cererea de animale a fost foarte mică (efectul secetei din anul 2007) prețul la animale scăzând foarte mult;

- la determinarea venitului realizat din vânzarea animalelor, organele de inspecție fiscală au luat în calcul eronat greutateakg la vitei, greutate care nu corespunde cu

greutatea animalelor din bonul de cantar întocmit in momentul livrării animalelor vândute si anume cantitatea dekg;

- organele de control fiscal au incalcat prevederile art. 942, 969, 1294 si 1306 din Codul Civil neținând cont de contractul încheiat între S.C. X S.R.L. si S.C. Y S.R.L., stabilind in mod arbitrar prețul de piața, un preț de piața pentru anul 2007 aplicat la o tranzacție din anul 2008;

- organele de control fiscal nu au tinut cont de preturile practicate pentru produse similare între alte societati in momentul tranzactiei (anul 2008) incalcand astfel prevederile art. 11 alin. 2 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003.

II. Din verificarea societatii petente, s-a constatat ca S.C. X S.R.L. cu sediul in localitatea FN având ca asociat unic pe domnula realizat in perioada verificata tranzactii cu S.C. Y S.R.L. cu sediul in localitateaFN, avand ca asociat unic pe doamna....., între cei doi asociați existând relatia de rudenie mama –fiu.

Organele de inspecție fiscala au analizat tranzacțiile derulate între cele doua societati din punct de vedere al conținutului economic si au constatat ca aceste tranzacții nu au fost încheiate întotdeauna conform principiului prețului pieței libere.

Analizând tranzacția efectuata in luna februarie 2008 prin care S.C. X S.R.L. a vandut catre S.C. Y S.R.L. cu factura seria....., ... capete vitei avand o greutate totala dekg cu suma de 950 lei rezultând un preț de 0,325 lei/kg si ... capete vaci de lapte cu suma totala de 5.400 lei rezultând un pret de 100 lei/cap de vaca, organele de inspecție fiscala au constatat ca societatea verificata a incalcat prevederile art. 19 alin. 5 si art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificările si completările ulterioare in sensul ca, tranzacțiile efectuate între cele doua societati diferă de relațiile comerciale stabilite între întreprinderile independente.

Drept urmare, s-a procedat la estimarea prețului de piața a tranzacției aplicând metoda comparării preturilor si au estimat o alta valoare a tranzacției efectuata in luna februarie 2008 rezultând un preț unitar de vânzare de 7,2 lei/kg pentru vitei si de 1.542,55 lei /cap de vaca de lapte (preț cu care s-au achiziționat).

Organele de inspecție fiscala au stabilit un venit suplimentar in suma delei si au procedat la recalcularea impozitului pe profit la 30.06.2008 prin majorarea veniturilor obținute de societate cu suma delei si diminuarea cheltuielilor deductibile (cont 666 si cont 658) cu cheltuielile privind dobânzile in suma de lei si amenda contravenționala in suma de ... lei, acestea fiind nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

Astfel, organele de inspecție fiscala au stabilit la 30.06.2008 un profit impozabil in suma delei, un debit reprezentand impozit pe profit in suma delei iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere in suma de lei.

Organele de inspecție fiscala au procedat si la recalcularea taxei pe valoarea adăugata aferenta venitului suplimentar in suma delei rezultat in urma estimării, stabilind un debit reprezentand taxa pe valoarea adăugata colectata in suma de ...lei iar pentru neplata la termenul legal al acestuia au fost calculate majorări de întârziere in suma de ...lei.

III. Având în vedere actele si documentele existente la dosarul cauzei, motivele invocate de societatea petenta in raport de constatările organelor de inspecție fiscala si prevederile dispozițiilor legale aplicabile in speța, se retine ca Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generala a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța asupra legalității metodei comparării preturilor utilizata de către organele de control pentru estimarea tranzacțiilor efectuate de societatea petenta cu S.C. Y S.R.L., persoana juridica afiliata in condițiile in care societatea prezintă in susținerea contestației, documente din care rezulta o alta situație fata de cea stabilita de organele de inspecție fiscala.

In fapt, in luna februarie 2008, S.C. X S.R.L. a vândut către S.C. Y S.R.L. cu factura serianr....., ... capete vitei având o greutate totala de ...kg cu suma de 950 lei rezultând un preț de 0,325 lei/kg si capete vaci de lapte cu suma totala de 5.400 lei rezultând un preț de 100 lei/cap de vaca

Organele de inspectie fiscala au constatat ca S.C. X S.R.L. are ca asociat unic pe domnuliar S.C. Y S.R.L. are ca asociat unic pe doamna....., intre cei doi asociați existând relația de rudenie mama –fiu.

Având in vedere faptul ca, prețul de vânzare al bovinelor a fost mult mai mic decât prețul de piața din perioada verificata, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei o diferența de venituri in suma delei in baza art. 11 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal si a Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004.

In drept, art. 11 alin. 2 lit. a). din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede ca:

„(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;”

coroborat cu prevederile pct. 25 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal unde se specifica:

“25. Metoda compararii preturilor

Determinarea pretului de piata are la baza comparatia pretului tranzactiei analizate cu preturile practicate de alte entitati independente de aceasta, atunci cand sunt vandute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, marfuri sau servicii între persoane afiliate, pretul de piata este acel pret pe care l-ar fi convenit persoane independente, in conditiile existente pe piete, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de marfuri identice ori similare, in cantitati comparabile, in acelasi punct din lantul de productie si de distributie si in conditii comparabile de livrare si de plata. In acest sens, pentru stabilirea valorii de piata se poate recurge la:

a) compararea preturilor convenite între persoane afiliate cu preturile convenite in relatiile cu persoane independente, pentru tranzactii comparabile (compararea interna a preturilor);

b) compararea preturilor convenite între persoane independente, pentru tranzactii comparabile (compararea externa a preturilor).

Pentru aplicarea metodei comparării preturilor, prețul de piața al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor si serviciilor identice sau similare, vândute in cantitati comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor si al serviciilor supuse evaluării. In cazul in care cantitățile nu sunt comparabile se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile si serviciile identice sau similare, vândute in cantitati diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele in plus sau in minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate.”

Din analiza constatărilor prezentate in Raportul de inspectie fiscala nr.a rezultat ca tranzacțiile cu bovine au avut loc între S.C. X S.R.L. si S.C. Y S.R.L., societati comerciale care reprezintă persoane juridice afiliate in conformitate cu prevederile art. 7 pct. 21 lit. a) si b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, unde se specifica:

„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;”

Potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală, societatea petenta a vândut către S.C. Y S.R.L. în luna februarie 2008 cu factura seria AR WCE nr.capete vitei având greutatea totală dekg cu suma de 950 lei rezultând un preț de 0,325 lei/kg, cu aceeași factura societatea vinde capete vaci de lapte cu suma totală de 5.400 lei rezultând un preț de 100 lei/cap de vacă.

Organele de control au procedat la estimarea prețului de piață al tranzacției derulată între cele două societăți în luna februarie 2008 și au estimat o altă valoare a tranzacției efectuate potrivit facturii nr.privind vânzarea a vitei cu 50 lei/bucată și vaci lapte cu 100 lei/bucată, ținând cont de vânzarea efectuată în luna iunie 2007 despre care au considerat că reflectă prețul pieței libere respectiv au stabilit un venit suplimentar pentru vânzarea vițelilor în suma delei utilizând un preț de 7,2 lei /kg pentru vitei (...kg x 7,2 lei /kg =lei din care s-a scăzut suma de 950 lei reprezentând venit înregistrat pentru vânzarea vițelilor conform facturii nr.....) și un venit suplimentar pentru vânzarea vacilor în suma delei utilizând un preț de 1.542,55 lei/cap de vacă de lapte (1.542,55 lei x 54 =lei din care s-a scăzut suma de lei venit înregistrat pentru vânzarea vacilor conform facturii nr.....), venitul suplimentar total stabilit fiind în suma delei (...lei +lei).

Pentru acest venit suplimentar, organele de control au procedat la stabilirea debitului în suma delei reprezentând taxa pe valoarea adăugată suplimentară (...lei x 19 %) și au procedat la recalcularea impozitului pe profit la data de 30.06.2008 prin majorarea veniturilor obținute de societate cu suma delei și diminuarea cheltuielilor deductibile (cont 666 și cont 658) cu cheltuielile privind dobânzile în suma delei și amenda contravențională în suma de lei, nedeductibile la calculul impozitului pe profit, rezultând un debit reprezentând impozit pe profit suplimentar în suma de lei.

Este de reținut faptul că, deși societatea petenta contestă întregul debit suplimentar reprezentând impozit pe profit în suma delei, în contestație nu face nici o referire la considerarea de către organele de control ca fiind nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil a sumelor reprezentând cheltuielile privind dobânzile (...lei) și amenda contravențională în suma de lei.

În susținerea contestației, societatea petenta prezintă Contractul de vânzare nr.încheiat între S.C. X S.R.L. în calitate de vânzător și S.C. Y S.R.L. în calitate de cumpărător, contract care are ca obiect vânzarea de către societatea petenta a întregului efectiv de animale de care aceasta dispune format din ... capete tineret bovin de diferite vârste și ... capete bovine adulte de diferite vârste.

Conform cap. III „ Prețul la care se face vânzarea” din contractul de mai sus, s-a reținut ca prețul la care se efectuează vânzarea efectivului de animale a fost stabilit pe transe respectiv:

„ - 50 lei/capete tineret bovin și 100 lei/capete bovine adulte care va fi facturată de către vânzător în termen de 24 ore de la predarea efectivului de animale (...);

- o sumă egală cu cuantumul subvenției pe cap de animal (care va fi stabilit prin lege pentru anul 2008) pentru fiecare animal vândut . Facturarea acestei valori se va face după cunoașterea cuantumului subvenției pe cap de animal pentru anul 2008, dar nu mai târziu de 31 decembrie 2008.

- Cumpărătorul cedează vânzătorului drepturile reprezentând subvenția pe cap de animal pentru anul 2008.”

De asemenea, in contestație societatea susține următoarele: „ Conform prevederilor contractuluiprețul determinabil este de 545 lei/cap de vițel si 595 lei/cap de vaca. S.C. X S.R.L. a facturat societatii cumparatoare cu facturaprețul de 50 lei/buc. vițel vândut si 100 lei/buc. vaca vânduta, cu facturaprețul de 290 lei/cap de vițel si 290 lei/cap de vaca vânduta si cu facturaprețul de 205 lei/cap de vițel si 205 lei/cap de vaca vânduta” si depune la dosarul cauzei factura nr.in copie.

In referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscala care au intocmit actul atacat precizează: „ Menționam ca la data verificării societatii contractul de vânzare cumpărare nr.anexat de societate la contestația depusa, nu a fost pus la dispoziția organelor de inspecție fiscala (...)”

In drept, având in vedere prevederile art. 213 alin. 4 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata unde se arata: „ (4) *Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, după caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora.*” organul de solutionare a contestatiei a constatat ca organul fiscal care a efectuat estimarea veniturilor nu a examinat toate starile de fapt relevante pentru impunere, respectiv faptul ca, asa dupa cum rezulta din Contractul de vânzare nr.încheiat intre S.C. X S.R.L. in calitate de vânzător si S.C. Y S.R.L. in calitate de cumparator si factura nr....., pentru vânzarea celor capete bovine societatea petenta a realizat si alte venituri decât cele înscrise in factura nr....., astfel incat in conformitate cu prevederile art. 216 alin. 3 din același act normativ:

„ (3) *Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.*”

urmează sa se desființeze Decizia de impunere nr. ...pentru suma de ...lei impozit pe profit stabilit suplimentar respectiv ...lei taxa pe valoarea adăugata suplimentara, cu consecința reverificării de către o alta echipa decât cea care a întocmit actul atacat, pentru același tip de impozite, vizând aceeași perioada si ținând cont de considerentele prezentei decizii, in vederea determinării stării de fapt fiscale, facand aplicatiunea dispozitiilor exprese ale pct. 25 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in determinarea pretului de piata urmand sa tina seama de documentele depuse in probatiune de petenta si bazandu-se pe comparatia pretului tranzactiei analizate cu preturile practicate de alte entitati independente de aceasta, atunci cand sunt vandute produse sau servicii comparabile.

La reverificare, organele de inspecție fiscala vor analiza toate documentele depuse de contestatoare la dosarul cauzei si vor verifica susținerile petentei in ceea ce privește veniturile obținute din operațiunea realizata.

In speța sunt aplicabile si dispozițiile pct. 12.6 si 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, care precizează:

"12.6 În situatia în care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare."

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa în executare în termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente. "

Referitor la majorările de întârziere în suma delei aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar respectiv majorările de întârziere în suma delei aferente taxei pe valoarea adăugată calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.se retine ca stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și a taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitele. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar în suma delei și taxa pe valoarea adăugată în suma delei, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.va fi desființată, rezulta că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în suma delei și majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în suma delei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr.va fi desființată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 7, pct. 21 lit. a) și b), art. 11 alin. 2 lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct.25 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 coroborate cu prevederile art. 213 alin. 4 și art. 216 alin. 3 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedura fiscală respectiv pct. 12.6 și 12.7 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, se

D E C I D E

Desființarea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de plată stabilite de inspecția fiscală nr.emisa de organele de control ale Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad - Activitatea de Inspectie Fiscală la **S.C. X S.R.L.** cu sediul înFN, jud. Arad pentru suma totală delei reprezentândlei impozit pe profit,lei majorări de întârziere,lei taxa pe valoarea adăugată șilei majorări de întârziere, urmând ca Activitatea de Inspectie Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă inspecție fiscală pentru aceeași perioadă verificată, conform actelor normative în vigoare, ținând cont de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

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