

DECIZIA CIVILĂ NR.....
Ședința publică din 11.03.2010

PREȘEDINTE :

JUDECĂTOR :

JUDECĂTOR :

GREFIER:

S-a luat în examinare recursul declarat de recurenta reclamantă SC X SRL Șimand împotriva sentinței civile nr. 1419 din 19.10.2009 pronunțată în dosarul nr/108/2009 al Tribunalului Arad, în contradictoriu cu pârâta intimată Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, având ca obiect contestație act administrativ fiscal.

La apelul nominal făcut în ședință publică, se prezintă avocat Michaela în reprezentarea reclamantei recurente și consilier juridic în reprezentarea pârâtei intimate.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, după care se constată că prin serviciul de registratură al instanței pârâta intimată a depus întâmpinare. Reprezentanta reclamantei recurente depune dovada achitării taxei judiciare de timbru în valoare de lei, timbru judiciar în valoare-de ... leu și chitanța emisă pentru suma de lei reprezentând onorariu avocațial și arată că are împuternicire avocațială la dosarul de fond, dar că o va trimite prin fax și pentru acest dosar.

Reprezentanta pârâtei intimate depune delegație. Nemaifiind alte cereri de formulări probe de administrat instanța constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pentru dezbateri.

Reprezentanta reclamantei recurente solicită admiterea recursului astfel cum a fost formulat cu consecința modificării în tot a sentinței atacate în sensul admiterii contestației formulate, cu cheltuieli de judecată în ambele instanțe.

Reprezentanta pârâtei intimate solicită respingerea recursului și menținerea ca temeinică și legală a hotărârii pronunțate de instanța de fond, pentru motivele arătate în întâmpinarea depusă la dosar.

CURTEA

Deliberând asupra recursului de față, constată următoarele: Prin cererea înregistrată la Tribunalul Arad la data de 22 iunie 2009 reclamanta SC X SRL a chemat în judecată pe calea contenciosului administrativ fiscal Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, solicitând anularea parțială a Deciziei nr. / 03.06.2009 și a Deciziei de impunere nr.25/04.03.2009, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, din cadrul instituției pârâte.

În motivarea acțiunii reclamanta a arătat că în urma unei verificări generale de fond, pe baza Raportului de inspecție fiscală nr..... din

04.03.2009, intimata DGFP a județului Arad a emis Decizia de impunere nr./04.03.2009 prin care a stabilit în sarcina sa următoarele obligații suplimentare de plată: TVA în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei; impozit pe profit în sumă de ... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de lei.

- Contestația sa împotriva deciziei, a fost admisă în parte de Biroul Soluționare Contestații din cadrul DGFP Arad, pentru suma de ... lei reprezentând: lei TVA și lei majorări de întârziere aferente, ... lei impozit pe profit și ... lei majorări de întârziere; contestația fiindu-i respinsă pentru suma contestată de lei reprezentând .. lei TVA și lei majorări de întârziere aferente.

Cele două acte administrativ fiscale sunt nelegale pentru că prin recalcularea menitului realizat din vânzarea celor capete animale vii către SC P SRL, prin folosirea metodei comparative, venitul ajustat este eronat pentru că nu ține seama de circumstanțele concrete și momentul încheierii tranzacției, nesocotind faptul că prețul animalelor este mai mic iarna deoarece furajele sunt mai scumpe; încălcându-se astfel dispozițiile art. 25, 32 și 34 din Normele de aplicare a Codului fiscal

Așa s-a ajuns la 3 valori diferite, în cele trei etape de calcul a venitului realizat de ea din Contractul nr./23.01.2008. Adresele celor 3 societăți comerciale: c, SC RB SRL și SC u SRL, se referă la prețurile practicate în perioade diferite, îndepărtate de momentul tranzacției și în consecință nu sunt concludente. De asemenea, prețul mediu al produsului nu s-a calculat ca medie aritmetică ponderată ci ca medie aritmetică simplă, pe baza prețurilor informative comunicate de cele 3 societăți comerciale și astfel, conform bonului de cântar din 2.II.200..", întocmit cu ocazia livrării-animalelor, a rezultat o cantitate totală de ... kg pentru viței și kg pentru bovine adulte. Organele fiscale au avut însă în vedere cantitatea de kg pentru viței + kg și kg pentru bovine adulte + kg.

Prin întâmpinare intimata DGFP a județului Arad a solicitat respingerea acțiunii cu motivarea că vânzarea în luna februarie 2008, de către reclamantă către SC P SRL, cu factura ... nr./4.02.-2008 a .. capete viței și ... capete vaci de lapte s-a făcut cu încălcarea art. 19 alin. 5 Cod fiscal, întrucât metoda utilizată nu reflectă prețul de piață al bunurilor furnizate în cadrul tranzacției și în consecință conform art. 11 alin 2 lit. a din aceeași lege, corect s-a procedat la ajustarea venitului prin metoda comparării prețurilor.

Prin sentința civilă nr./19.10.2009 pronunțată în dosarul nr. ../.../2009, Tribunalul Arad a respins acțiunea reclamantei SC x SRL în motivarea soluției pronunțate, prima instanță a reținut următoarele:
În urma unei reverificări la SC X SRL, Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul DGFP a județului Arad a emis Decizia de impunere nr. martie 2009, prin care s-a stabilit în sarcina societății contribuții suplimentare în suma de lei reprezentând TVA și majorări de întârziere aferente în sumă de .. lei și lei impozit pe profit și majorări de întârziere aferente în sumă de lei.

Contestația societății împotriva acestei decizii a fost admisă în parte de către DGFP Arad, prin Decizia nr./3 iun.2009, și a fost respinsă prin

motivarea ca redimensionarea veniturilor și recalcularea impozitelor și taxelor rezultate din tranzacția efectuată în baza Contractului de vânzare nr./23.01.2009, încheiat între reclamantă și SC P SRL s-a făcut corect, conform dispozițiilor art. 11 alin. 2 lit. a din Codul fiscal și pct. 25 din Normele de aplicare a lui, aprobate prin HG nr. 44/2004.

- Cele două societăți comerciale sunt afiliate, în sensul art. 7 pct. 21 Cod fiscal, pentru că reclamanta îl are ca asociat unic pe PL, iar cea de-a doua SC P SRL, pe mama acestuia, PM.

Susținerile reclamantei din acțiunea sa că organele fiscale au procedat la ajustarea veniturilor sale fără temei juridic, fără să țină seama de starea fizică a animalelor, prețurile practicate în momentul tranzacției, pentru că prețurile la animale sunt mai mici în perioada de iarnă și că metoda de calcul a prețului mediu nu a fost corespunzător aleasă, sunt găsite neîntemeiate.

Cu ocazia reverificării organele fiscale de control au ținut seama, de prețurile practicate pentru același gen de produse în anul 2008 de către alte societăți comerciale: SC U SRL, C și SC RF SRL, fiind evidente diferențele mari dintre prețurile rezultate din tranzacție și prețurile practicate pe piață.

Astfel, corect organele de control au stabilit valoarea recalculată a tranzacțiilor la lei pentru cei ... viței și lei pentru cele capete vaci și în consecință, TVA aferentă acestor venituri redimensionate, la suma de lei și majorări de întârziere aferente de lei.

Pentru aceste considerente, având în vedere dispozițiile art. 18 din Legea nr. 554/2004, instanța a respins acțiunea reclamantei, pentru anularea celor două acte administrativ fiscale.

Împotriva acestei sentințe, în termen legal, a declarat recurs reclamanta SC X SRL solicitând modificarea în tot a hotărârii atacate în sensul admiterii contestației formulate și anularea parțială a Deciziei nr...../03.06.2009 emisă de DJFPJ Arad, Biroul de soluționare contestații și, pe cale de consecință, anularea. Deciziei de impunere hr...../04.03.2009, cu cheltuieli de judecată.

În motivare se arată că, prin motivarea succintă instanța de judecată nu a analizat niciunul dintre argumentele invocate prin acțiunea introductivă și nu a arătat motivele netemeinicii susținerilor reclamantei, ceea ce echivalează cu o nemotivare a sentinței pronunțate. Instanța de judecată nu a analizat nici materialul probator, SC RF SRL nefăcând parte dintre cele 3 societăți comerciale ale căror prețuri comunicate au fost luate în considerare de organul fiscal la întocmirea actului contestat.

În fapt, astfel cum a arătat în acțiunea introductivă, la soluționarea contestației administrative formulate, organul fiscal a procedat la o nouă redimensionare a veniturilor (a treia) luând în considerare adresa nr.... din 12.03.2009 emisă de SC RB SRL, adresa din 12.03.2009 emisă de SC U SRL precum și adresa nr...../30.01.2009 a SC C SA și, făcând media aritmetică a tuturor prețurilor /kg la viței și vite, prin înmulțirea cu greutatea de KG pentru viței și greutatea de KG-pentru bovine adulte (prin raportare la greutatea medie de KG a unei vaci - comunicată de C x vaci,s-a ajuns la valoarea recalculată a tranzacției de lei In acest mod, la diferența în plus, de lei, față de valoarea reală a tranzacției, (prin

redimensionarea veniturilor de către organele fiscale), s-a calculat TVA suplimentar de plată în sumă de lei și majorări aferente în sumă de lei, sume pentru care contestația reclamantei a fost respinsă.

Se arată că venitul ajustat, stabilit de către autoritățile fiscale este unul eronat, dată fiind lipsa de precizie cu care s-a făcut ajustarea în vederea obținerii comparabilității, fără a se ține cont de circumstanțele cazului concret și împrejurările date ale pieței în momentul tranzacției, cu încălcarea prevederilor pct.-25, 32 și 34 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Prevederile legale invocate mai sus, date în aplicarea art. 11 alin 2 litera a) din Codul fiscal, prevăd posibilitatea ca în cadrul unei tranzacții între persoane afiliate autoritățile fiscale să poată ajusta suma venitului, nefiind însă obligate să ia această măsură, dacă nu este necesar. De asemenea, la alegerea metodei de stabilire a prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate trebuie avute în vedere gradul de precizie precum și circumstanțele cazului individual, fiind necesar a se avea în vedere împrejurările date ale pieței și ale activității contribuabililor.

Reclamanta recurentă apreciază că autoritățile fiscale au procedat arbitrar și eronat la ajustarea venitului realizat prin Contractul nr.28 din 23.01.2008, ajungând succesiv la trei valori diferite în cele 3 etape de calcul menționate în cuprinsul acțiunii (.... lei, lei și lei) fără a avea la bază argumente reale și date certe obținute pe baza unor documente contabile care să confere gradul de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității. Mai mult, nu au avut în vedere nici circumstanțele cazului individual și nici un au ținut cont de momentul în care a fost încheiat contractul. Cu alte cuvinte, ajustarea a fost efectuată pe baza unor informații incomplete, neadecvate la circumstanțele și momentului încheierii contractului, ceea ce conferă lipsa de precizie și subiectivism în ajustarea realizată.

În ce privește circumstanțele cazului individual, reclamanta recurentă arată că a vândut întregul efectiv de animale (prin lichidarea stocului), animale de toate vârstele, greutatea, rasele, masculi și femele către o altă societate care are ca obiect exploatarea creșterii animalelor, fapt ce nu este similar sau comparabil cu prețurile de vânzare/achiziție comunicate de cele 3 societăți comerciale, care achiziționează animale destinate abatorizării ori de o calitate conforma cerințelor comerțului comunității europene.

Totodată, susține reclamanta recurentă, autoritățile fiscale au încălcat prevederile pct.25 litera b) și pct. 34 din NM de aplicare a Codului fiscal. Stabilirea prețului de piață pentru produse comparabile achiziționate de diferite societăți, trebuie efectuată pe baza de date certe - documente fiscale -prin raportare la prețul și cantitățile efectiv vândute/ achiziționate de alte societăți comerciale care au ca obiect exploatarea creșterii animalelor, în luna ianuarie 2008 (momentul încheierii contractului).

În speță însă, organele fiscale nu au solicitat documente fiscale de la cele 3 societăți comerciale din care să rezulte cantitățile și prețurile informative comunicate de societățile respective vizând o perioadă mult mai largă din anul 2008, perioada în care prețurile sunt variabile funcție de cerere și ofertă.

Este de notorietate faptul că prețul animalelor este mai mic iarna, când furajele sunt mai scumpe. Pe de altă parte în iarna 2007/2008 prețul animalelor a fost foarte mic iar al furajelor foarte mare, datorită secetei din vara anului 2007.

Adresele celor 3 societăți comerciale se referă la prețurile informative practicate în perioada 01.01.2008-31.12.2008 (C) respectiv decembrie 2007-martie 2008 (SC rb SRL și SC U SRL). Stabilind prețul mediu folosit la ajustarea venitului reclamantei, prin luarea în considerare a prețului de vânzare/achiziție la nivelul anului, 2008, autoritățile fiscale s-au îndepărtat mult de momentul tranzacției și gradul de precizie cu care se pot face ajustările.

Prețul mediu al unui produs se calculează ca medie aritmetică ponderată prin luarea în considerare și a cantităților (kilograme de animal viu) tranzacționate de alte societăți comerciale, pentru produse similare. În speță, autoritățile fiscale au realizat o medie aritmetică simplă, pe baza prețurilor informative comunicate de alte societăți comerciale, fără a avea la dispoziție informații concrete și detaliate referitoare la prețul și cantitatea totală vândută (achiziționată) în aceeași perioadă de timp cu momentul tranzacției a cărei valoare a fost ajustată.

Reclamanta recurentă susține că autoritățile fiscale au procedat în mod ilegal la ajustarea venitului realizat, prin ignorarea completă a greutăților efective a animalelor vândute, menționate în Bonul de cântar întocmit la data de 02.02.2008 cu ocazia livrării animalelor, anexă la contractul nr. din 23.01.2008.

Arată că nu există niciun temei legal invocat de autoritățile fiscale pentru a lua în considerare cantitățile mult mai mari decât cele "efectiv" tranzacționate și evidențiate în bonul de cântar.

Procedând în acest mod autoritatea fiscală a încălcat necesitatea asigurării gradului de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității.

Posibilitatea conferită autorităților fiscale prin prevederile art.11-alin.2-lit.a) din Codul fiscal, ca în cazul tranzacțiilor între persoane afiliate să ajusteze veniturile sau cheltuielile oricăreia dintre persoanele implicate, constituie o excepție de la principiul opozabilității față de terți a contractelor valabile încheiate (contractul având putere de lege între părțile contractante - art.969 C.civ). Ca atare, această măsură se poate aplica doar atunci când este necesară, iar metoda de ajustare aleasă reflectă o diferență reală și semnificativă (pe bază de date certe) față de prețul de piață practicat de alte entități independente care vând produse sau servicii comparabile. În speță, apreciază că ajustarea efectuată este absolut eronată și nu se impunea a fi efectuată.

Prin întâmpinarea depusă la dosar, pârâta - intimată Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad solicită respingerea recursului și menținerea ca temeinică și legală a hotărârii pronunțate de instanța de fond.

În motivare se arată că instanța de fond în mod corect a reținut că prețurile de piață s-au stabilit prin compararea prețurilor cu care reclamanta a vândut S.C. P S.R.L. cele capete vaci și capete viței, cu prețurile prin care S.C. R.B. (adresa nr./12.03.2009), S.C. U S.R.L. (adresa din 12.03. 2009) și C (adresa nr. .../30.01.2009) au tranzacționat astfel de produse.

Susținerea reclamantei-recurente din acțiune cum că organele fiscale au procedat la ajustarea veniturilor sale fără temei juridic, fără să țină seama de starea fizică a animalelor, prețurilor practicate în momentul tranzacției, pentru că prețurile la animale sunt mai mici în perioada de iarnă și că metoda decalcul a prețului mediu nu a fost corespunzător aleasă, nu sunt întemeiate.

Cu ocazia reverificării organele fiscale de control au ținut seama de prețurile practicate pentru același gen de produse în anul 2008 de către alte societăți comerciale, fiind evidente diferențele mari dintre prețurile rezultate din tranzacție și prețurile practicate pe piață de lei la viței și lei față de cele practicate de reclamantă de lei/kg la viței și lei/cap vacă.

În fapt, în luna februarie 2008 S.C. X S.R.L. a vândut către S.C. P S.R.L cu factura seria AR nr./04.02.2008, capete viței având-o greutate totală de ... kg cu suma de ... lei rezultând un preț de ... lei/kg și ... capete vaci de lapte cu suma totală de ... lei rezultând un preț de lei/cap de vacă.

În cadrul reverificării, organele de control au ținut cont de prețurile practicate pentru produse similare între alte societăți în momentul tranzacției, respectiv în anul 2008, fiind solicitate informații în acest sens C, S.C. U s.R.L și S.C. rf S.R.L.

La pct. 25 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 se prevede că 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 plată 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 plată.

Analizând recursul prin prisma motivelor invocate de către recurentă cât și în conformitate cu dispozițiile art. 304¹ C.pr.civ., Curtea apreciază că acesta este neîntemeiat, pentru considerentele ce urmează a fi expuse:

În fapt, în luna februarie 2008 S.C. X S.R.L. a vândut către S.C. PS.R.L cu factura seria nr. .../04.02.2008, ... capete viței având o greutate totală de kg cu suma de ... lei rezultând un preț de lei/kg și capete vaci de lapte cu suma totală de lei rezultând un preț de ... lei/cap de vacă.

Recurenta nu neagă relația de afiliere cu S.C. P S.R.L și critică modul în care autoritățile fiscale au înțeles să compare și să ajusteze prețul menționat în factură, prin raportarea la prețurile practicate de alte societăți comerciale cu același obiect de activitate, fără a se lua în considerare cantitatea vândută și anotimpul în care s-a efectuat tranzacția.

Ori, potrivit dispozițiilor pct. 25 (referitor la aplicarea prevederilor art 11 alin.2 lit. a din Codul fiscal) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, determinarea prețului de piață are la bază comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute *produse sau servicii comparabile, în condiții comparabile de livrare...*

Prin urmare, normele - metodologice fac trimitere la *produse comparabile și condiții comparabile, iar nu identice*, astfel încât în mod corect a apreciat Tribunalul Arad că puteau fi luate în considerare prețurile practicate de cele trei societăți în raport de care s-a efectuat compararea prețurilor practicate.

Curtea înlătură și susținerile potrivit cărora organul fiscal avea posibilitatea iar nu obligația ajustării prețurilor, măsura nefiind "necesară în opinia recurentei. Concluzia contrară se impune atâta vreme cât diferența dintre prețul practicat și prețurile existente pe piață a fost așa de mare încât a necesitat o verificare tocmai în scopul corectei impunerii fiscale a veniturilor reale obținute în urma tranzacției dintre cele două societăți afiliate.

Reținând prin urmare că Tribunalul Arad a pronunțat o soluție temeinică și legală și constatând așadar neîntemeiat recursul, Curtea urmează, în baza art. 312 aliniatul 1 C.pr.civ, a-l respinge ca atare, luând totodată act că intimata nu a solicitat cheltuieli de judecată.

**PENTRU ACESTE MOTIVE și ÎN
NUMELE LEGII
D E C I D E :**

Respinge recursul declarat de recurenta reclamantă SC X SRL împotriva sentinței civile nr./19.10.2009 pronunțată în dosarul nr./108/2009 al Tribunalului Arad, în contradictoriu cu pârâta intimată Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad.

Fără cheltuieli de judecată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică azi, 11.03.2010.