

D E C I Z I A nr. 2860/962/26.11.2014

privind modul de soluționare a contestației depusă de SC X SRL ... înregistrată la AJFP ... sub nr....

Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara a fost sesizată de AJFP ... prin adresa nr.... asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul în ..., ..., jud...., CUI ..., reprezentată prin dl.X, în calitate de administrator, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscală nr... emisă de AJFP ..., pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobanzi/majorări de întârziere;
- ... lei – penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, fiind înregistrată la AJFP ... sub nr. ..., fața de data comunicării Deciziei contestate, 05.08.2014, potrivit semnăturii de primire de pe adresa de înaintare a Deciziei contestate, comunicată prin remitere sub semnatura.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206 și art.209 alin.1 lit.a din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția generală regională a finanțelor publice Timișoara este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, petenta susține următoarele:

Societatea a fost subiectul unui control fiscal efectuat de către inspectorii din cadrul AJFP ..., ce a vizat verificarea obligațiilor privind impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2010 - 31.12.2012. Având în vedere faptul că Societatea a desfășurat tranzacții cu persoane afiliate în perioada 01.01.2010 - 31.12.2012, organele de inspectie fiscală au considerat necesară întocmirea dosarului preturilor de transfer de către Societate.

Societatea a întocmit și a depus dosarul preturilor de transfer, care a fost înregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscală ... sub nr.

În urma studierii dosarului preturilor de transfer depus de către Societate la Activitatea de Inspectie Fiscală ..., organele fiscale au cerut completarea dosarului cu tranzacțiile desfășurate în perioada 01.01.2010 - 31.12.2012 și cu partenerul afiliat român SC ... SRL (chiar dacă inițial, prin intermediul solicitării inițiale nr. 15229/02.12.2013 s-a cerut analizarea tranzacțiilor desfășurate de societate în perioada 01.01.2010 - 31.12.2012 doar cu partenerii afiliați străini, ... și ... SRL), acordându-se un termen de completare de doar trei zile. Acest termen a fost nerealist, dar Societatea a făcut toate eforturile pentru completarea dosarului preturilor de transfer în termenul scurt acordat, în consecință acesta fiind depus și înregistrat la Activitatea de Inspectie Fiscală ... sub nr.

În urma controlului fiscal, organele de control au reținut următoarele:

Organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare rezultate din diferenta intre veniturile din exploatare (ajustate cu marja medie a profitului) si veniturile din exploatare inregistrate conform evidentelor contabile ale Societatii. Astfel, organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare rezultate din ajustare aferente anului 2011 in suma de ... lei, la care s-a calculat impozit pe profit suplimentar aferent anului 2011 in suma de ... lei, urmare a diminuarii pierderii fiscale in suma de ... lei aferente anului 2011, organele de inspectie fiscala procedand si la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2012. Echipa de control a calculat impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2012 in suma de ... lei.

Organele fiscale au considerat ca in anul 2011 Societatea a efectuat tranzactii cu parti afiliate, fara justificarea cuantumului preturilor de transfer practicate. Desi Societatea a demonstrat atat prin analiza globala a tranzactiilor (prin metoda marjei nete), cat si prin analizele suplimentare (prin utilizarea metodei compararii preturilor si metodei marjei nete cu testarea prestatorului) ca tranzactiile cu partile afiliate au respectat principiul "lungimii de brat", organele fiscale au ignorat in mod nejustificat argumentele aduse.

1.1) Analiza suplimentara a serviciilor de prelucrare a articolelor textile prestate catre

Pentru aceasta analiza suplimentara, Societatea a utilizat metoda compararii preturilor. Fata de analiza globala a tuturor tranzactiilor prin metoda marjei nete, aceasta analiza prin compararea directa a preturilor exclusiv pentru serviciile de prelucrare a articolelor textile prestate doar catre ... prezinta avantajul de a fi o metoda directa si mult mai precisa.

Astfel, in cadrul analizei suplimentare de comparare a preturilor disponibila pentru anul 2011, anul supus ajustarilor mentionate, Societatea demonstreaza ca in cursul anului 2011, preturile de transfer aferente prestarii de servicii de prelucrare a articolelor textile strict catre ... (cu care inregistreaza 78% din cifra de afaceri totala) sunt identice cu preturile practicate de catre ... SRL (cu aceeasi societate ...), societate independenta, respectand conditiile de comparabilitate aferente metodei compararii preturilor.

Avand in vedere ca societatea ... SRL este o societate independenta, este evident ca pretul acceptat de aceasta este un pret liber, fiind efectiv pretul de piata. Asadar, practicand un pret identic, Societatea demonstreaza in cel mai direct mod posibil (prin intermediul unei analize valide de comparare a preturilor) ca preturile practicate de aceasta in anul 2011 cu societatea afiliata ... sunt la nivelul preturilor de piata si respecta astfel principiul "lungimii de brat".

Organele fiscale au respins metoda compararii preturilor fara a aduce practic nici o justificare, nici un argument tehnic valabil in acest sens.

In plus, prin utilizarea metodei compararii preturilor, Societatea a realizat o analiza directa a tranzactiei cu partea afiliata, inlaturand astfel influenta altor

factori care au avut impact asupra rezultatului economic al Societatii in anul 2011.

Astfel, in cadrul dosarului preturilor de transfer ,Societatea analizeaza motivele care au dus la inregistrarea pierderii operationale din anul 2011, aceasta nefiind cauzata de o modificare a politicii preturilor de transfer de la anul 2010 la anul 2011, ci de catre diminuarea productiei, scaderea vanzarilor si cresterea costurilor fixe in anul respectiv. Totusi, organele fiscale au ignorat total si inexplicabil aceasta sectiune, fara a aduce nici un argument contrar justificarii Societatii.

Asadar, rezultatul obtinut de Societate din activitatea principala desfasurata in anul 2011, a fost semnificativ influentat de urmatoarele aspecte:

- Scaderea vanzarilor aferente activitatii principale (servicii de prelucrare in sistem lohn) ca urmare a scaderii cererii de produse fabricate de Societate pe piata (scaderea vanzarilor in anul 2011 a fost de aproximativ 15%). Aceasta scadere a fost in mare parte cauzata de scaderea volumului de produse fabricate catre principalul client al Societatii - ... SRL (scadere a volumului de produse cu 15% pentru etapa de tesut, cu 50% pentru etapa de confectionare si cu 34% pentru etapa de finisare, fata de anul 2010);

- Costurile fixe semnificative in conditiile utilizarii unei capacitati de productie la nivel inferior celui standard la care a fost conceputa unitatea de productie. Mai mult, in anul 2011, la nivelul unitatii, au existat cresteri salariale fata de anul precedent, contribuind astfel si acestea la cresterea costurilor fixe inregistrate de Societate.

- Conditii nefavorabile de pe piata din anul 2011 au condus nu doar la diminuarea volumului vanzarilor de produse fabricate, dar si la intensificarea concurentei.

Societatea a analizat si anul urmator, 2012 (an in care Societatea a inregistrat profit impozabil in suma de ... lei) pentru a arata faptul ca nivelul preturilor de transfer practicate de Societate cu partenerul afiliat ... au ramas la un nivel asemanator de la 2011 la 2012, in anul 2012 Societatea revenind totusi pe profit (ba mai mult, ponderea vanzarilor catre ... crescand la 89% din cifra de afaceri totala obtinuta de Societate).

De asemenea, nu a fost luata in considerare nici analiza suplimentara aferenta prestarii de servicii de prelucrare a articolelor textile strict catre ...(cu care inregistreaza 18% din cifra de afaceri totala in anul 2011) si care demonstreaza ca marja obtinuta de Societate in anul 2011 din prestarile de servicii de prelucrare a articolelor textile strict catre ... de 16%, este conforma cu principiul pretului pietei.

Societatea a ales ca metoda suplimentara pentru analiza serviciilor de prelucrare prestate in beneficiul societatii afiliate ... metoda compararii preturilor, intrucat existau date disponibile privind comparatia corespunzatoare a serviciilor oferite de Societate catre ... cu servicii identice

oferite de o entitate independenta (...SRL), in aceeasi perioada, catre aceeasi entitate ...

1.2 Referitor la serviciile de inchiriere utilaje de la societatea ... Italia

Organele fiscale au constatat ca SC X SRL a selectat ca metoda de calcul a preturilor de transfer metoda cost plus la nivelul rezultatului operational/metoda marjei nete, utilizand pentru realizarea acestui studiu baza de date Amadeus. Conform Dosarului preturilor de transfer prezentat de SC X, aceasta a selectat societati aflate pe piata romaneasca si pe piata Uniunii Europene care indeplinesc functii similare si suporta riscuri similare cu SC X in cadrul activitatii de prelucrare a articolelor de imbracaminte. Urmare a criteriilor de selectie utilizate au fost acceptate un numar de 5 societati din alte tari membre ale Uniunii Europene.

Organele fiscale au interpretat eronat faptul ca in cadrul analizei mentionate (pentru serviciile de inchiriere utilaje de la societatea afiliata ...), entitatea testata a fost societatea X: „(...) *aceasta a selectat societati (...) care indeplinesc functii similare si suporta riscuri similare cu societatea X in cadrul activitatii de prelucrare a articolelor de imbracaminte*”.

In cadrul acestei tranzactii, a fost comparata marja de profit de 3% aplicata de societatea afiliată ... pentru inchirierea utilajelor in beneficiul societatii X, cu acelasi indicator obtinut de societăți independente comparabile.

Prin urmare, s-au cautat societati active care desfasoara activitati de furnizare personal. Profitabilitatea acestor societati a fost apoi utilizata pentru a stabili un interval de profitabilitate pe care societatea afiliata ... l-ar fi obtinut din activitatea de inchiriere utilaje tinand seama de functiile indeplinite, dacă aceasta ar fi desfasurat tranzactii cu societatile afiliate in circumstante independente.

1.3 Analiza suplimentara a serviciilor de asistenta tehnica si consultanta de la societatea afiliata ... Italia

Si pentru serviciile de asistenta tehnica si consultanta de la societatea afiliata ... din Italia, organele fiscale au constatat ca Societatea "*a selectat societati aflate pe piata romaneasca si pe piata Uniunii Europene care indeplinesc functii similare si suporta riscuri similare cu societatea X in cadrul activitatii de prelucrare a articolelor de imbracaminte. Urmare a criteriilor de selectie utilizate au fost acceptate un numar de 7 societati din alte tari membre ale Uniunii Europene*".

Organele fiscale au interpretat eronat faptul ca in cadrul analizei mentionate (pentru serviciile de asistenta tehnica si consultanta de la societatea afiliata ...), entitatea testata a fost societatea X: „(..) *aceasta a selectat societati (...)*

care indeplinesc functii similare si suporta riscuri similare cu societatea X in cadrul activitatii de prelucrare a articolelor de imbracaminte".

Se mentioneaza ca prin intermediul acestei analize suplimentare s-a procedat de data aceasta la testarea prestatorului serviciilor de asistenta tehnica si consultanta, in speta, ..., pentru a arata faptul ca preturile de transfer aferente acestei tranzactii cu Societatea, nu au fost excesive din punct de vedere al principiului pretului de piata:

"In continuare, am procedat la compararea marjei de profit de 3% obtinute de societatea afiliata ... din activitatea de asistenta tehnica si consultanta in beneficiul societății X, cu indicatorul NCP obtinut de societatile independente care desfasoara activitati similare, in acelasi domeniu si pe aceeasi piata."

Asadar, prin includerea in dosar a acestor analize suplimentare, s-a dorit utilizarea rezultatelor acestora in conjunctie cu analiza initiala efectuata asupra intregii activitati principale a Societatii (prelucrare de articole textile) si nu pentru a o inlocui pe aceasta din urma. Ba mai mult, prin aceste suplimentari s-a procedat (unde a fost posibil/relevant) la testarea pretului pietei, de asemenea, din perspectiva prestatorului (ca si "parte testata" - ef. parag 3.18, Ghidul OCDE) si nu doar a beneficiarului (in majoritatea cazurilor fiind vorba de X - care a fost testat anterior la nivelul intregii sale activitati operationale).

In consecinta, Societatea a luat in calcul la intocmirea dosarului preturilor de transfer, cele mentionate in cadrul paragrafelor 2.11, 3.9 si 3.18 ale Ghidului OCDE in concordanta cu art. 6 din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 privind continutul dosarului preturilor de transfer.

Rezulta ca Societatea, in relatia sa cu persoanele afiliate ... si ..., cu care inregistreaza cumulativ 96% din cifra sa de afaceri totala (fiind singurii beneficiari afiliati ai serviciilor de prelucrare a articolelor textile a Societatii - principala activitate a societatii), respecta principiul pretului de piata in anul 2011 (supus ajustarii).

Organele fiscale au procedat abuziv la ajustarea veniturilor din exploatare ale Societatii, aferente anului 2011, considerand eronata folosirea mediei ponderate multianuale in analiza caracterului preturilor de piata a remuneratiei obtinute de Societate din tranzactiile controlate.

In ceea ce priveste folosirea mediei ponderate multianuale de catre Societate in cadrul analizei de comparabilitate aferente tranzactiilor de servicii de prelucrare a articolelor textile efectuate de X in perioada analizata (sectiunea 8.1. a Dosarului preturilor de transfer completat conform solicitarii de completare nr. 7293/09.07.2014), se precizeaza urmatoarele:

Chiar daca se depun toate eforturile posibile pentru a exclude din analizele de comparabilitate date care au un nivel mai scazut de comparabilitate, in final se va ajunge la un interval de rezultate pentru care se poate considera ca, avand in vedere procesul utilizat pentru selectarea comparabilelor (prin intermediul bazei de date Amadeus), cat si limitarea referitoare la disponibilitatea acestora, raman totusi anumite defecte de comparabilitate care

nu pot fi identificate sau cuantificate, si in consecinta care nu pot fi ajustate (potrivit parag.3.57, Ghidul OCDE).

Asadar, pentru a remedia astfel de probleme, este recomandata folosirea datelor multianuale si a mediilor pentru a imbunatati fiabilitatea intervalului de rezultate (potrivit parag.3.79, Ghidul OCDE);

In plus, pentru a minimiza riscul de eroare datorat defectelor de comparabilitate necunoscute sau necuantificabile, se recomanda folosirea masurilor de tendinta centrala (inclusiv media ponderata) (potrivit parag.3.62, Ghidul OCDE).

Conform recomandarilor Ghidului OCDE ,coroborat cu prevederile pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 ,Societatea a folosit in mod adecvat, pentru analizarea caracterului preturilor de piata prin intermediul metodei mariei nete, atat in cazul datelor financiare rezultate din analiza comparativa cat si in cazul datelor financiare ale Societatii, acelasi indicator financiar (indicatorul NCP) calculat, in ambele cazuri, ca medie ponderata multianuala a anilor 2010, 2011 si 2012.

In consecinta, Societatea a luat in calcul la intocmirea dosarului preturilor de transfer, cele mentionate in cadrul paragrafelor 3.57,3.62,3.76 si 3.79 ale Ghidului OCDE in concordanta cu art. 6 din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 privind continutul dosarului preturilor de transfer care precizeaza ca prezentul Ordin se completeaza cu Ghidul OCDE.

In schimb, organele fiscale prezinta ca si contraargument la folosirea de catre Societate a mediei ponderate multianuale, prevederile metodologiei de control a dosarului preturilor de transfer nr. ... emisa de Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala. Subliniem ca aceasta metodologie reprezinta o procedura interna a ANAF, nu are caracter de lege si nu este publica, astfel neputand fi opozabila Societatii si in special neputand fi sustinuta in detrimentul prevederilor art. 6 din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 privind continutul dosarului preturilor de transfer care precizeaza ca prezentul Ordin se completeaza cu Ghidul OCDE.

Pe cale de consecinta, se solicita anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ... pentru suma de ... lei, reprezentand impozit pe profit suplimentar, la care se adauga dobanzi/majorari de intarziere si penalitati de intarziere.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr...., organele de inspectie au constatat urmatoarele:

Inspectia fiscala a cuprins verificarea modului de constituire, evidentiere și declarare a impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2010 – 31.12.2012.

Organele de inspectie fiscala au constatat faptul ca in perioada 01.01.2010 – 31.12.2012 S.C. X S.R.L. a derulat operatiuni comerciale cu societatea din Italia în calitate de furnizor de bunuri respectiv „locator”, în baza Contractului de închiriere utilaje nr. ... având ca obiect închirierea unui număr total de ...

bucăți „masini rectilinii de tricatat ...”, contravaloarea achizițiilor și prestărilor respective fiind de ... lei.

Aferent perioadei 01.01.2010 – 31.12.2012, societatea verificată a derulat operațiuni comerciale cu societatea ... din Italia în calitate de furnizor de bunuri respectiv prestator de servicii, contravaloarea achizițiilor și prestărilor respective fiind de ... lei.

În urma analizării declarațiilor fiscale aferente perioadei 01.01.2010 – 31.12.2012 și a situației privind analiza în structură a cheltuielilor de exploatare (furnizori interni/furnizori externi) și a veniturilor din exploatare (clienți interni/externi), s-a constatat faptul că, aferent exercițiilor financiare în care expunerea societății față de persoanele afiliate anterior menționate (fie ca și clienți sau furnizori) a crescut, consecința fiscală directă a fost înregistrarea pierderii fiscale, respectiv diminuarea masei profitului impozabil.

În consecința organelor de inspecție fiscală au solicitat S.C. X S.R.L. prezentarea dosarului prețurilor de transfer.

În urma analizării dosarului prețurilor de transfer întocmit pentru S.C. X S.R.L., echipa de inspecție fiscală a constatat faptul că:

- S.C. X S.R.L. se află în relații de afiliere cu S.C. ... S.R.L. având sediul social în loc. ..., ..., CUI ... ambele societăți fiind controlate indirect de societatea ... S.p.a. din Italia;
- S.C. X S.R.L. a prestat servicii de prelucrare în beneficiul societăților afiliate ...S.r.l. din Italia (aprox. 10% din vânzări) și S.C. ... S.R.L. din România (aprox. 90% din vânzări);
- S.C. X S.R.L. nu a prezentat în cuprinsul Dosarului prețurilor de transfer, tranzacțiile efectuate în perioada 01.01.2010 – 31.12.2012 cu S.C. ... S.R.L..

Având în vedere faptul că, în cursul perioadei 01.01.2011 – 31.12.2011, S.C. X S.R.L. a efectuat tranzacții cu persoane afiliate (așa cum sunt definite de prevederile art. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare) fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer practicate, demersul de individualizare a obligațiilor suplimentare a constat în estimarea cuantumului prețurilor de transfer, respectiv în ajustarea veniturilor din exploatare înregistrate de S.C. X S.R.L. în cursul perioadei 01.01.2011 – 31.12.2011, cu o marjă de profit determinată conform celor precizate detaliat în cuprinsul capitolului IV „Estimarea prețurilor de transfer”.

Cu privire la veniturile și cheltuielile înregistrate de S.C. X S.R.L. pe perioada 01.01.2011 – 31.12.2011, în RIF sunt prezentate următoarele aspecte de natură a argumenta determinarea eronată a profitului fiscal, pe considerentul efectuării de tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea cuantumului prețurilor de transfer practicate:

- S.C. X S.R.L. a înregistrat venituri din exploatare în sumă totală de ... lei;
- S.C. X S.R.L. a înregistrat cheltuieli de exploatare în sumă totală de ... lei;
- S.C. X S.R.L. a înregistrat pierdere din exploatare în sumă totală de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare rezultate din diferenta între veniturile din exploatare (ajustate cu marja medie a profitului) si veniturile din exploatare inregistrate conform evidentelor contabile ale S.C. X S.R.L., conform prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele anterior menționate, organele de inspectie fiscala au stabilit venituri suplimentare rezultate din ajustare aferente anului 2011 în sumă totală de ... lei .

Urmare a celor prezentate mai sus, organele de inspectie fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2011 în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și pct. 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, s-a ținut seamă de principiul independenței exercițiului prevazut la pct. 42 din O.M.F.P. nr. 3055/2009 și de principiul prevalenței economicului asupra juridicului de la pct. 46 alin. (1) din O.M.F.P. nr. 3055/2009.

Echipa de control a calculat impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2011 ,in suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2011, au fost calculate majorari de întârziere impozit pe profit, pentru perioada 25.03.2012 – 18.07.2014, in suma de ... lei. De asemenea au fost calculate penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei, in conformitate cu prevederile art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 republicata cu modificarile si completariile ulterioare.

În concluzie, în baza prezentei inspecții fiscale, s-a diminuat pierderea fiscala in suma de ... lei aferenta anului 2011. De asemenea, societatea datorează următoarele sume suplimentare aferente anului 2011:

- impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei;
- accesorii fiscale aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

Din verificarea efectuată asupra actelor și documentelor puse la dispozitia echipei de inspectie fiscala, s-a constatat că societatea înregistrează la data de 31.12.2012, profit contabil in suma de ... lei

Urmare a diminuării pierderii fiscale în sumă de ... lei aferente anului 2011, organele de inspectie fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2012 în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și pct. 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare.

Echipa de control a calculat impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2012, in suma de ... lei. Pentru impozitul pe profit suplimentar aferent anului

2012, au fost calculate majorari de întârziere impozit pe profit pentru perioada 25.03.2013 – 18.07.2014 în suma de ... lei și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în suma de ... lei, în conformitate cu prevederile art. 120¹ din O.G. nr. 92/2003 republicată cu modificările și completările ulterioare.

În concluzie, în baza prezentei inspecții fiscale societatea datorează următoarele sume suplimentare aferente anului 2012:

- impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei;
- accesorii fiscale aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar în sumă de ... lei.

În concluzie, la data finalizării prezentei inspecții fiscale s-a diminuat pierderea fiscală în suma de ... lei. Totodată S.C. X S.R.L. datorează următoarele sume suplimentare în ceea ce privește impozitul pe profit aferent perioadei verificate:

- impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit în sumă de ... lei;
- penalități de întârziere impozit pe profit în sumă de ... lei.

Având în vedere faptul că societatea verificată a desfășurat tranzacții cu persoane afiliate, organele de inspecție fiscală au considerat necesar întocmirea dosarului prețului de transfer de către S.C. X S.R.L., deoarece transferul prin prețuri al companiilor afiliate ar putea să nu reflecte forțele pieței și „lungimii de braț”, obligațiile fiscale ale companiilor afiliate și veniturile fiscale ale țării gazdă (România) putând fi distorsionate.

În urma analizării dosarului prețurilor de transfer întocmit pentru S.C. X S.R.L., în perioada cuprinsă între anii 2010 - 2012 S.C. XS.R.L. a derulat următoarele operațiuni comerciale cu societățile afiliate:

- prestări de servicii de prelucrare și producție articole de îmbrăcăminte în beneficiul societăților afiliate ... S.r.l. din Italia și ...S.R.L. din România;
- achiziții de servicii de închiriere de utilaje de la societatea afiliată ... din Italia;
- asistență tehnică și consultanță de la societatea afiliată ... din Italia;
- achiziții de utilaje și diverse bunuri de la societățile afiliate ... și din Italia;
- livrări intracomunitare de mijloace fixe către societatea afiliată ...r.l. din Italia;
- împrumuturi contractate de la societatea afiliată ... din Italia;
- refacturări la cost de la societatea afiliată ...S.r.l. și ... din Italia.

Conform Dosarului prețurilor de transfer întocmit de S.C. X S.R.L., aceasta face parte din ..., acesta deținând 60% din acțiunile S.C. X S.R.L.. Totodată ... S.p.a. deține din punct de vedere legal, în mod direct sau indirect societatea din România ...S.R.L., precum și societățile din Italia ... și ...S.r.l..

S.C. ... S.R.L. este „cel mai mare jucător din producția de îmbrăcăminte, încălțăminte și textile”, aceasta fiind deținută de grupul italian de modă Societățile afiliate ... S.r.l. și ... S.p.a. sunt specializate în producția,

prelucrarea și dezvoltarea materiilor prime (fire, tricotaje, țesături) necesare în fabricarea articolelor textile, acestea îndeplinesc și funcția de cercetare – dezvoltare aferentă producției de materii prime.

S.C. X S.R.L. este una din societățile de producție (atelier de prelucrare) deținute de grupul italian de modă De asemenea, societatea X face parte din sub-grupul ... S.r.l.. Principala activitate a S.C. X S.R.L. a constat în prestarea de servicii de prelucrare și producție articole de îmbrăcăminte în beneficiul societăților sale afiliate.

Societățile afiliate furnizau societății X toate materiile prime, fără ca transferul dreptului de proprietate asupra acestora să aibă loc între societăți. Societățile afiliate transmiteau către societatea X toate instrucțiunile tehnice necesare pentru realizarea serviciilor de prelucrare, precum și un plan tehnic detaliat privind produsele finite și procesul de fabricație. S.C. X S.R.L. realiza prelucrarea produselor, iar ulterior produsele rezultate în urma prelucrării se restituiau către societățile afiliate, care le vindeau mai departe clienților finali.

De asemenea, S.C. X S.R.L. realiza și servicii de producție în favoarea societăților sale afiliate. În cazul serviciilor de producție, societatea X a fost responsabilă și pentru achiziția de materii prime necesare de la furnizorii indicați de societățile afiliate.

S.C. X S.R.L. realiza și serviciile de prelucrare a articolelor de îmbrăcăminte în beneficiul societăților sale afiliate.

Pentru analiza globală care include atât cheltuielile cu achizițiile/serviciile facturate către societatea X de către societățile din grup (cum ar fi, ... și ...), cât și veniturile obținute de societate în relația cu cei doi clienți ai acesteia: ...și ..., S.C. X S.R.L. a selectat ca metodă de calcul al prețurilor de transfer metoda cost plus la nivelul rezultatului operațional/metoda marjei nete

S.C. X S.R.L. a selectat ca metodă de calcul al prețurilor de transfer metoda comparării prețurilor, realizându-se analiza prețurilor de transfer a societății X cu o comparație a prețurilor practicate de S.C. X S.R.L. în tranzacția controlată (cu societatea afiliată ...), cu prețurile practicate de S.C.S.R.L. în tranzacția independentă (cu aceeași societatea De menționat faptul că, în conținutul completării la Dosarul prețurilor de transfer, au fost analizați anii 2011 și 2012, fără a se analiza anul 2010.

De asemenea, în completarea Dosarului prețurilor de transfer, este prezentată o analiză suplimentară cu privire la serviciile de prelucrare prestate în beneficiul societății afiliate ... aferente perioadei cuprinse între anii 2010 – 2012.

De subliniat faptul că, S.C. X S.R.L. pentru serviciile de prelucrare prestate în beneficiul societății afiliate ..., a selectat ca metodă de calcul al prețurilor de transfer metoda cost plus la nivelul rezultatului operațional/metoda marjei nete, în timp ce pentru serviciile de prelucrare prestate în beneficiul societății

afiliate ... a selectat ca metodă de calcul al prețurilor de transfer metoda comparării prețurilor, fiind analizați doar anii 2011 și 2012.

Pentru servicii de închiriere utilaje de la societatea afiliată ... din Itlaia, S.C. X S.R.L. a selectat ca metodă de calcul al prețurilor de transfer metoda cost plus la nivelul rezultatului operațional/metoda marjei nete, utilizând pentru realizarea acestui studiu baza de date Amadeus.

Pentru servicii de asistență tehnică și consultanță de la societatea afiliată ... din Itlaia, S.C. X S.R.L. a selectat ca metodă de calcul al prețurilor de transfer metoda cost plus la nivelul rezultatului operațional/metoda marjei nete, utilizând pentru realizarea acestui studiu baza de date Amadeus.

Conform Dosarului prețurilor de transfer prezentat de S.C. X S.R.L., prin analiza detaliată privind prestările de servicii de prelucrare și producție articole de îmbrăcăminte în beneficiul societăților sale afiliate, a fost analizată întreaga activitate derulată de S.C. X S.R.L..

Pentru calcularea indicatorilor financiari, S.C. X S.R.L., a folosit date din contabilitatea financiara, cu mențiunea că în mod eronat s-a luat în considerare media ponderată multianuală referitor la analiza caracterului de piață a renumerației obținute din tranzacții controlate.

Conform prevederilor pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, „Metoda marjei nete” – „Metoda marjei nete implica 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 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”.

Metoda folosită în dosarul prețurilor de transfer (metoda marjei nete) este adecvată în cazul tranzacțiilor obținute între persoanele afiliate în cauză, pentru efectuarea unei analize comparative în ceea ce privește prețurile de transfer, cu mențiunea că, în mod eronat, s-a luat în considerare media ponderată multianuală de 5% a indicatorului NCP obținută de către societatea X în perioada cuprinsă între anii 2010 – 2012.

Întrucât s-a luat în considerare media ponderată multianuală (5%), s-a interpretat în mod eronat că tranzacțiile desfășurate de către societatea X cu societățile afiliate s-au realizat la un nivel de piață respectându-se principiile prețurilor de transfer.

Conform metodologiei de control a Dosarului prețurilor de transfer nr. 865981/19.03.2014 emisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, analiza trebuie realizată pe date anuale. Se recomandă utilizarea de date multianuale în situația în care societatea analizată înregistrează pierderi recurente pe parcursul mai multor ani. Astfel, în aceste situații analizele pe

date multianuale pot evidenția existența sau inexistența unor facturi economice care au generat înregistrarea de pierderi, inclusiv la nivelul unor companii independente.

Din verificarea actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat că în cursul anului 2011 societatea înregistrează o cifră de afaceri în sumă de ... lei.

Pentru a putea determina dacă preturile de transfer ale societății verificate sunt la pret de piață (principiul lungimii de braț) conform art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și a Ghidului de preturi de transfer pentru companii multinationale și administrații fiscale, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea marjei de comparație și a valorii mediane necesare aplicării metodei marjei nete pe baza datelor financiare furnizate de către companiile independente.

Pentru determinarea ratei profitului din exploatare necesare aplicării metodei marjei nete s-a utilizat marja de profit operațională, aceasta determinându-se ca raport între profitul din exploatare și cifra de afaceri. Profitul din exploatare reprezintă profitul înainte de dobânzi și impozit pe profit (EBIT), fiind determinat fie ca diferență între profitul brut și rezultatul financiar, fie ca diferență între venituri din exploatare și cheltuieli de exploatare.

Astfel, pentru cele 7 companii comparabile au fost determinate ratele profitului din exploatare (rate EBIT) aferente anului 2011 constatându-se că rata profitului din exploatare, realizată de societățile admise ca și bază de comparație, se află în intervalul intercuartilă cuprins între 3,33% (cuartila 1) și 10,74% (cuartila 3), cu o mediană de 5,32%, în timp ce media ponderată a indicatorului profitului la costuri operaționale obținut de societatea X este de -6%.

Conform prevederilor anexei nr. 1 cap. I art. 2 alin. (3) din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 privind conținutul dosarului preturilor de transfer, în condițiile în care contravaloarea pretului de transfer nu este cuprins în intervalul de comparație intercuartilă cuprins între 3,33% (cuartila 1) și 10,74% (cuartila 3), se va considera valoarea mediană de 5,32% ca fiind pretul de transfer la pret de piață.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat în baza prevederilor art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, la ajustarea veniturilor obținute de către S.C. X S.R.L., valoarea mediane de 5,32%, fiind considerată valoarea pretului de transfer la pret de piață, conform prevederilor anexei nr. 1 art. 2 alin. (3) din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008.

Ca urmare a celor prezentate, organele de inspecție fiscală au calculat în anul 2011 venituri ajustate prin metoda marjei nete în suma de ... lei, față de veniturile obținute din exploatare și înregistrate în contabilitate în suma de ... lei, diferența de ... lei reprezentând venituri suplimentare aferente metodei

marjei nete calculate de catre organele de inspectie fiscala pentru anul fiscal 2011.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei, documentele din dosarul cauzei și actele normative invocate, se rețin următoarele:

SC X SRL are sediul in ..., ..., jud...., CUI ..., inmatriculata la ORC ... sub nr.J02/....

Cauza supusa solutionarii o constituie legalitatea emiterii Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr.... pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit suplimentar si accesorii aferente.

In fapt, prin actul de impunere contestat, organele de inspectie au retinut ca pentru anul 2011, ca urmare a analizarii dosarului preturilor de transfer prezentat de petenta, veniturile obtinute din exploatare sunt in suma de ... lei, fata de ... lei inregistrate in contabilitatea petentei, diferenta de ... lei reprezentand venituri suplimentare aferente metodei marjei nete calculate de catre organele de inspectie fiscala.

Astfel organele de inspectie fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2011 în conformitate cu prevederile art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare și pct. 13 din Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, determinandu-se impozit pe profit suplimentar aferent anului 2011 ,in suma de ... lei.

Pentru impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2011, au fost calculate majorari de întârziere impozit pe profit, pentru perioada 25.03.2012 – 18.07.2014, in suma de ... lei. De asemenea au fost calculate penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei.

Urmare a diminuării pierderii fiscale în sumă de ... lei aferente anului 2011, organele de inspectie fiscală au procedat la recalcularea profitului impozabil aferent anului 2012, stabilind un impozit pe profit suplimentar aferent anului 2012, in suma de ... lei. Pentru impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2012, au fost calculate majorari de întârziere impozit pe profit pentru perioada 25.03.2013 – 18.07.2014 in suma de ... lei si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar in suma de ... lei.

Prin contestatie, petenta sustine ca organele fiscale au considerat ca in anul 2011 Societatea a efectuat tranzactii cu parti afiliate, fara justificarea cuantumului preturilor de transfer practicate. Desi Societatea a demonstrat atat prin analiza globala a tranzactiilor (prin metoda marjei nete), cat si prin analizele suplimentare (prin utilizarea metodei compararii preturilor si metodei marjei nete cu testarea prestatorului) ca tranzactiile cu partile afiliate au respectat principiul "lungimii de brat", organele fiscale au ignorat in mod nejustificat argumentele aduse.

Organele fiscale au respins metoda compararii preturilor fara a aduce practic nici o justificare, nici un argument tehnic valabil in acest sens.

In plus, prin utilizarea metodei compararii preturilor, Societatea a realizat o analiza directa a tranzactiei cu partea afiliata, inlaturand astfel influenta altor factori care au avut impact asupra rezultatului economic al Societatii in anul 2011.

Astfel, in cadrul dosarului preturilor de transfer, Societatea analizeaza motivele care au dus la inregistrarea pierderii operationale din anul 2011, aceasta nefiind cauzata de o modificare a politicii preturilor de transfer de la anul 2010 la anul 2011, ci de catre diminuarea productiei, scaderea vanzarilor si cresterea costurilor fixe in anul respectiv. Totusi, organele fiscale au ignorat total si inexplicabil aceasta sectiune, fara a aduce nici un argument contrar justificarii Societatii.

Asadar, rezultatul obtinut de Societate din activitatea principala desfasurata in anul 2011, a fost semnificativ influentat de urmatoarele aspecte:

- Scaderea vanzarilor aferente activitatii principale (servicii de prelucrare in sistem lohn) ca urmare a scaderii cererii de produse fabricate de Societate pe piata (scaderea vanzarilor in anul 2011 a fost de aproximativ 15%). Aceasta scadere a fost in mare parte cauzata de scaderea volumului de produse fabricate catre principalul client al Societatii - ... SRL (scadere a volumului de produse cu 15% pentru etapa de tesut, cu 50% pentru etapa de confectionare si cu 34% pentru etapa de finisare, fata de anul 2010);

- Costurile fixe semnificative in conditiile utilizarii unei capacitati de productie la nivel inferior celui standard la care a fost conceputa unitatea de productie. Mai mult, in anul 2011, la nivelul unitatii, au existat cresteri salariale fata de anul precedent, contribuind astfel si acestea la cresterea costurilor fixe inregistrate de Societate.

- Condițiile nefavorabile de pe piata din anul 2011 au condus nu doar la diminuarea volumului vanzarilor de produse fabricate, dar si la intensificarea concurentei.

Referitor la serviciile de inchiriere utilaje de la societatea ..., a fost comparata marja de profit de 3% aplicata de societatea afiliată ... pentru inchirierea utilajelor in beneficiul societatii X, cu acelasi indicator obtinut de societăți independente comparabile.

Prin urmare, s-au cautat societati active care desfasoara activitati de furnizare personal. Profitabilitatea acestor societati a fost apoi utilizata pentru a stabili un interval de profitabilitate pe care societatea afiliata ... l-ar fi obtinut din activitatea de inchiriere utilaje tinand seama de functiile indeplinite, dacă aceasta ar fi desfasurat tranzactii cu societatile afiliate in circumstante independente.

Organele fiscale au procedat abuziv la ajustarea veniturilor din exploatare ale Societatii, aferente anului 2011, considerand eronata folosirea mediei ponderate multianuale in analiza caracterului preturilor de piata a

remuneratiei obtinute de Societate din tranzactiile controlate, prezentand ca si contraargument la folosirea de catre Societate a mediei ponderate multianuale, prevederile metodologiei de control a dosarului preturilor de transfer nr. 865981/19.03.2014 emisa de Directia Generala Coordonare Inspectie Fiscala.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare:

“(2) În cadrul unei tranzacții între persoane române și persoane nerezidente afiliate, precum și între persoane române afiliate, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește cea mai adecvată dintre următoarele metode:

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

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

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

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

In vederea stabilirii celei mai adecvate metode, organele de inspectie fiscala au avut in vedere elementele prevazute la pct. 32 din H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“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 analiza dosarului contestatiei rezulta ca, la intocmirea dosarului preturilor de transfer, petenta a utilizat doua metode si anume, metoda compararii preturilor si metoda marjei nete, metode prevazute la pct.25 si 29 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“25. Metoda comparării prețurilor

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. 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 piațe, 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. 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.

29. Metoda marjei nete

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 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.”

Conform art. 9 al Convenției Fiscale Model a OECD „[atunci când] condițiile create sau impuse între două companii [afiliate] în relațiile lor comerciale sau financiare diferă de acelea care ar fi fost create între companii independente, atunci profiturile care s-ar fi acumulat, în lipsa acestor condiții, la una dintre companii, dar nu s-au acumulat datorită acestor condiții, pot fi incluse în profiturile acelei companii și impozitate în consecință.”.

S.C. X S.R.L. face parte din grupul multinational ..., acesta deținând 60% din acțiunile S.C. X S.R.L.. Totodată ... S.p.a. deține din punct de vedere legal, în mod direct sau indirect societatea din România ... S.R.L., precum și societățile din Italia ... S.p.a. și ... S.r.l..

În perioada 2010-2012, petenta a derulat următoarele operațiuni comerciale cu societățile afiliate:

- prestări de servicii de prelucrare și producție articole de îmbrăcăminte în beneficiul societăților afiliate ... S.r.l. din Italia și ... S.R.L. din România;
- achiziții de servicii de închiriere de utilaje de la societatea afiliată ...S.p.a. din Italia;
- asistență tehnică și consultanță de la societatea afiliată ...S.r.l. din Italia;
- achiziții de utilaje și diverse bunuri de la societățile afiliate ... S.r.l. și ... din Italia;
- livrări intracomunitare de mijloace fixe către societatea afiliată ... S.r.l. din Italia;
- împrumuturi contractate de la societatea afiliată ... din Italia;
- refacturări la cost de la societatea afiliată ...S.r.l. și ... din Italia.

S.C. X S.R.L. este una din societățile de producție (atelier de prelucrare) deținute de grupul italian de modă De asemenea, societatea X face parte din sub-grupul ... S.r.l..

Principala activitate a S.C. X S.R.L. a constat în prestarea de servicii de prelucrare și producție articole de îmbrăcăminte în beneficiul societăților sale afiliate.

Societățile afiliate furnizau societății X toate materiile prime, fără ca transferul dreptului de proprietate asupra acestora să aibă loc între societăți. Societățile afiliate transmiteau către societatea X toate instrucțiunile tehnice necesare pentru realizarea serviciilor de prelucrare, precum și un plan tehnic detaliat privind produsele finite și procesul de fabricație, iar petenta realiza prelucrarea produselor, restituind ulterior produsele rezultate în urma

prelucrării către societățile afiliate, care le vindeau mai departe clienților finali.

De asemenea, S.C. X S.R.L. realiza și servicii de producție în favoarea societăților sale afiliate. În cazul serviciilor de producție, societatea X a fost responsabilă și pentru achiziția de materii prime necesare de la furnizorii indicați de societățile afiliate.

S.C. X S.R.L. realiza și serviciile de prelucrare a articolelor de îmbrăcăminte în beneficiul societăților sale afiliate.

Conform Dosarului prețurilor de transfer prezentat de S.C. X S.R.L., prin analiza detaliată privind prestările de servicii de prelucrare și producție articole de îmbrăcăminte în beneficiul societăților sale afiliate, a fost analizată întreaga activitate derulată de S.C. X S.R.L..

Pentru calcularea indicatorilor financiari, S.C. X S.R.L., a folosit date din contabilitatea financiară, luând însă în considerare, în mod eronat, media ponderată multianuală, în analiza caracterului de piață a remunerației obținute din tranzacții controlate.

Metoda folosită în dosarul prețurilor de transfer (metoda marjei nete) este adecvată în cazul tranzacțiilor obținute între persoanele afiliate în cauză, pentru efectuarea unei analize comparative în ceea ce privește prețurile de transfer, cu mențiunea că, petenta, în mod eronat, a luat în considerare media ponderată multianuală de 5% a indicatorului NCP obținută în perioada cuprinsă între anii 2010 – 2012.

Întrucât s-a luat în considerare media ponderată multianuală (5%), petenta în mod eronat interpretează că tranzacțiile desfășurate cu societățile afiliate s-au realizat la un nivel de piață, respectându-se principiile prețurilor de transfer.

Conform metodologiei de control a Dosarului prețurilor de transfer nr. 865981/19.03.2014 emisă de Direcția Generală Coordonare Inspectie Fiscală analiza trebuie realizată pe date anuale. Se recomandă utilizarea de date multianuale în situația în care societatea analizată înregistrează pierderi recurente pe parcursul mai multor ani. Astfel, în aceste situații analizele pe date multianuale pot evidenția existența sau inexistența unor facturi economice care au generat înregistrarea de pierderi, inclusiv la nivelul unor companii independente.

Pentru a putea determina dacă prețurile de transfer ale societății verificate sunt la pret de piață (principiul lungimii de braț), organele de inspectie fiscală au procedat la determinarea marjei de comparare și a valorii medianei necesare aplicării metodei marjei nete pe baza datelor financiare furnizate de către companiile independente.

Pentru determinarea ratei profitului din exploatare necesare aplicării metodei marjei nete, s-a utilizat marja de profit operațională, aceasta determinându-se ca raport între profitul din exploatare și cifra de afaceri. Astfel, pentru cele 7 companii comparabile au fost determinate ratele profitului din exploatare (rate EBIT) aferente anului 2011 constatându-se că rata profitului din exploatare,

realizată de societățile admise ca și bază de comparare, se află în intervalul intercuartilar cuprins între 3,33% (cuartila 1) și 10,74% (cuartila 3), cu o mediană de 5,32%, în timp ce media ponderată a indicatorului profitului la costuri operaționale obținut de societatea SC X este de -6%.

Conform prevederilor anexei nr. 1, cap. I, art. 2, alin. (3) din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 privind conținutul dosarului preturilor de transfer, în condițiile în care contravaloarea pretului de transfer nu este cuprins în intervalul de comparare intercuartilar cuprins între 3,33% (cuartila 1) și 10,74% (cuartila 3), se va considera valoarea mediana de 5,32% ca fiind pretul de transfer la pret de piață.

Astfel, în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea veniturilor obținute de către S.C. X S.R.L., valoarea medianei de 5,32%, fiind considerată valoarea pretului de transfer la pret de piață, conform prevederilor anexei nr. 1, art. 2, alin. (3) din O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008.

Ca urmare a celor prezentate, organele de inspecție fiscală au stabilit, la nivelul anului 2011, venituri ajustate prin metoda marjei nete în suma de ... lei, față de veniturile obținute din exploatare și înregistrate în contabilitate în suma de ... lei, diferența de ... lei reprezentând venituri suplimentare aferente metodei marjei nete calculate de către organele de inspecție fiscală pentru anul fiscal 2011. Echipa de control a calculat impozitul pe profit suplimentar aferent anului 2011, în suma de ... lei.

Urmare acestor ajustări a veniturilor, organele de inspecție fiscală diminuează pierderea fiscală în sumă de ... lei aferentă anului 2011 înregistrată de petenta, recalculând astfel și profitul impozabil aferent anului 2012, stabilind un impozit pe profit în suma de ... lei.

Având în vedere considerentele de mai sus, organul de soluționare constată că în mod corect organele de inspecție au procedat la ajustarea veniturilor obținute de SC ... SRL ca urmare a tranzacțiilor desfășurate cu părțile afiliate, astfel că pentru capatul de cerere privind suma de ... lei reprezentând impozit pe profit, contestația urmează a fi respinsă.

În ceea ce privește accesoriile în suma totală de ... lei aferente debitului suplimentar, în speta sunt aplicabile prevederile art.119, art.120 și art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„ ART.119

Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

ART. 120

Majorări de întârziere

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

ART.120¹

Penalități de întârziere

(1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător.

.....
(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

De asemenea, intrucat urmare analizei efectuate, organul de solutionare a constatat ca debitul de ... lei reprezentand impozit pe profit este datorat, potrivit principiului „accesoriul urmeaza principalul”, si accesoriile in suma totala de ... lei sunt datorate.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul prevederilor art.216 din OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală in baza referatului nr. se

D E C I D E :

1. Respingerea , ca neintemeiata, a contestatiei impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. ... emisa de AJFP ..., pentru suma totală de ... lei reprezentând:

- ... lei – impozit pe profit stabilit suplimentar;
- ... lei – dobanzi/majorari de intarziere;
- ... lei – penalitati de intarziere aferente.

2. Prezenta decizie se comunica la:

- SC X SRL, cu sediul in ..., ... jud....
- DGRFP Timisoara - AJFP ... - Inspectia Fiscala.

3. Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la instanta de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

...