

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala .. prin adresa nr... cu privire la contestatia formulata de **S.C.** cu sediul social in localitatea .. str. ...nr... ,judetul .., J.., CIF..., inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr.....

Contestatia a fost formulata impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.. ...* **pentru suma totala de ... lei reprezentand :**

- Impozit pe profit =.. lei;**
- Majorari de intarziere impozit pe profit =.. lei;**
- Penalitati de intarziere impozit pe profit = .. lei;**
- T.V.A. =.. lei;**
- Majorari de intarziere T.V.A. =..**

De asemenea S.C. ... contesta si Raportul de inspectie fiscala nr... ..

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv .. data confirmarii de primire a actului atacat,aflat in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala Ialomita, respectiv... asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice .. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C. .. contesta Raportul de inspectie fiscala nr. .. si Decizia de impunere nr...emise de Activitatea de Inspectie Fiscala .. si solicita desfiintarea acestora din urmatoarele motive :

In urma contestarii Deciziei de impunere nr... a fost emisa Decizia de solutionare a contestatiei nr. ..prin care a fost respinsa contestatia ca neantemejata pentru suma de ... lei iar pentru diferenta de .. lei a fost desfiintata decizia de impunere procedandu-se la o noua verificare pentru aceiasi perioada.

Contestatarul mentioneaza ca in urma reverificarii efectuate au fost emise cele doua acte administrativ fiscale atacate care nu modifica in nici un

caz concluziile contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..precum si Raportul de inspectie fiscala nr.... si solicita anulara acestora in ceea ce priveste obligatiile fiscale suplimentare de plata reprezentand impozit pe profit in suma de ... lei corespunzator unei baze impozabile stabilite suplimentar in suma de .. lei precum si in ceea ce priveste accesoriile aferente .

Arata ca actele atacate au fost emise in urma unei reverificari sau a unei refaceri a inspectiei fiscale cu incalcarea celor dispuse prin Decizia nr. ... emisa de D.G.F.P. .. – Biroul solutionare contestatii, decizie prin care s-a desfiintat partial Decizia de impunere nr. ..., respectiv in ceea ce priveste suma de .. lei reprezentand impozit pe profit si accesorii in suma de.. lei.

Contestatarul sustine ca organele de inspectie fiscala la reverificare nu au respectat strict considerentele deciziei de solutionare a contestatiei

De asemenea contestatarul nu este de acord cu faptul ca organul de inspectie fiscala nu l-a instiintat cu privire la actiunea care urma sa se desfasoare,ca i-a fost incalcat dreptul de a fi ascultat, dreptul de a fi informat si o motivare insuficienta a deciziei de impunere.

Contestatarul precizeaza ca organul de inspectie fiscala ar fi trebuit sa procedeze la emiterea unei noi decizii de impunere pana cel tarziu la data de ... acesta neantelegand sa se conformeze dispozitiilor legale determinand consecinte vadit negative pentru situatia financiar-contabila a societatii.

Cu privire la actele atacate contestatarul precizeaza ca organul de inspectie fiscala manifesta aceeasi inconsecventa in sensul ca a procedat la ajustarea cheltuielilor in cauza, in urma estimarii preturilor de transfer doar in ceea ce priveste anul ... cu toate ca in Dosarul preturilor de transfer inregistrat sub nr. ... societatea a evidentiat aplicarea acelorasi metode de determinare a preturilor de transfer si pentru anul

Deci, contestatarul nu este de acord cu metoda de stabilire a pretului de piata ales de organul de inspectie fiscala si ca in estimarea preturilor de transfer acesta a folosit informatii care sunt cunoscute doar de catre autoritati fara ca aceste informatii sa fie disponibile publicului iar in ceea ce priveste selectarea esantionului de referinta considera ca societatile selectate nu efectueaza “tranzactii similare” in conditiile legii.

Dat fiind efectul ajustarii operate de organul fiscal in conditii de nelegalitate aratate mai sus, precum si in raport de principiul “accessorium sequitur principale “ , contestatarul apreciaza ca obligatiile fiscale suplimentare de plata atat principale cat si accesorii, calculate potrivit Anexelor, au fost stabilite in aceleasi conditii de nelegalitate.

In concluzie, S.C.... solicita anulara Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. .. precum si a Raportului de inspectie fiscala nr. ... in ceea ce priveste obligatiile

fiscale, principale si accesorii calculate in urma stabilirii unei diferente de profit impozabil in suma de ... lei.

II.- Activitatea de Inspecție Fiscala ... prin Referatul cu propuneri de solutionare nr.... formuleaza urmatorul punct de vedere:

Impozitul pe profit ce a facut obiectul inspectiei fiscale conform raportului de inspectie fiscala nr.... prin care s-a stabilit suplimentar de plata suma de...lei si accesorii in suma de ... lei. Urmare a inspectiei fiscale a fost emisa Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., decizie ce a fost contestata, conform contestatiei inregistrata la A.I.F.... sub nr. ...

Conform Deciziei nr. ...emisa de D.G.F.P. ... , Biroul solutionare contestatii ,a fost desfiintata partial Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... pentru suma de .. lei reprezentand impozit pe profit si suma de.. lei majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, urmand ca organele de inspectie fiscala sa incheie un nou act administrativ fiscal care sa aibe in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Urmare acestui fapt organele de inspectie fiscala au efectuat reverificarea impozitului pe profit pentru perioada ...

Pentru anul .. , conform declaratiei 101 privind impozitul pe profit , societatea declara un profit impozabil in suma de ...lei din care s-a recuperat pierderea fiscala aferenta anilor precedenti(pierderea a fost recuperata la nivelul profitului impozabil) si un impozit pe profit minim in suma de .. lei.La verificare s-a stabilit un profit impozabil in suma de ... lei din care s-a recuperat pierderea fiscala aferenta anilor precedenti(pierderea a fost recuperata la nivelul profitului impozabil,pierderea fiscala totala fiind de ... lei) si un impozit pe profit minim in suma de .. lei.Mentioneaza ca la sfarsitul anului ... societatea mai are de recuperat o pierdere fiscala in suma de ... lei.

Pentru anul .. perioada ...conform declaratiei anuale 101 privind impozitul pe profit pentru perioada.... ,societatea declara profit impozabil in suma de ... lei din care s-a recuperat pierderea fiscala ramasa neacoperita in suma de... lei ramanand un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de .. lei.La verificare s-a stabilit un profit impozabil in suma de ... lei din care s-a recuperat pierderea fiscala ramasa neacoperita in suma de ... lei ramanand un profit impozabil in suma de .. lei cu un impozit pe profit in suma de ... lei.

Pentru anul .. perioada ...,conform declaratiei anuale 101 privind impozitul pe profit pentru perioada .. societatea declara o pierdere in suma de ... lei. La verificare s-a stabilit un profit impozabil in suma de ... lei cu un impozit pe profit in suma de ... lei.

Din dosarul preturilor de transfer depus de societatea contestatara la

A.I.F sub nr....,organul de inspectie fiscala mentioneaza ca din cuprinsul acestuia reiese ca in tranzactiile cu persoane afiliate au fost aplicate metoda cost-plus, metoda preturilor de revanzare sau metoda compararii, fara ca acestea sa fie argumentate cu elemente ca preturile de transfer practicate sunt la pretul pietei, asa cum se prevede in Ordinul nr. 222/2008 .

Pentru o analiza corecta privind dosarul preturilor de transfer, organul fiscal a solicitat prin adresa nr.... urmatoarele documente : balanta cantitativ valorica a stocurilor pentru furnizorii afiliati si pentru alti furnizori cu care nu sunt in relatii de afiliere, completarea reperelor pentru fiecare articol din stoc care sa permita identificarea acestuia si justificarea preturilor de transfer pentru contractul de comision nr. .. din data de .. incheiat cu

Cu privire la adresa susmentionata organul de inspectie fiscala mentioneaza ca nu s-a primit raspuns.

Considera ca indicatorii de analiza enuntati in dosarul preturilor de transfer nu sunt relevanti in stabilirea preturilor de piata,drept pentru care cea mai adecvata metoda aleasa a fost cea bazata pe profit, respectiv marja profitului, utilizand insa ca indicator profitul de exploatare, respectiv EBIT.

Avand in vedere ca societatea comercializeaza catre independenti atat marfuri achizitionate de la afiliati cat si marfuri achizitionate de la furnizori independenti, in baza datelor furnizate de agentul economic, s-a stabilit ca veniturile din vanzarea marfurilor achizitionate de la afiliati impreuna cu prestarile de servicii catre afiliati reprezinta .. % din totalul veniturilor de exploatare , rezultand o ajustare a cheltuielilor cu suma de ...lei (... lei x .. %).

In consecinta ,efectul ajustarii cheltuielilor de exploatare se concretizeaza in neacordarea deductibilitatii fiscale pentru suma de lei avand drept consecinta majorarea profitului impozabil aferent anului ...

In concluzie, organul de inspectie fiscala propune respingerea in totalitate a sumei contestate de.... lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente ramanand valabile sumele asa cum sunt calculate prin raportul de inspectie fiscala.

III.- Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestator si organul fiscal se retin urmatoarele:

In fapt- S.C. a contestat *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.*,contestatie solutionata de Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. . prin Decizia nr....

Conform deciziei de solutionare mentionate a fost desfiintata partial

Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. ..., pentru suma de ..lei reprezentand impozit pe profit si suma de .. lei accesorii aferente impozitului pe profit **urmand ca organele de inspectie fiscala prin alta echipa care a incheiat actul de control sa reanalizeze toate operatiunile privind stabilirea impozitului pe profit si sa stabileasca cu claritate elementele de cheltuieli si venituri care au condus la majorarea profitului impozabil suplimentar avand in vedere prevederile legale incidente situatiei de fapt si totodata sa se aiba in vedere cele precizate in continutul deciziei cat si argumentele aduse in sustinerea cauzei de catre contestatara.**

Urmare acestui fapt s-a efectuat reverificarea impozitului pe profit pentru perioada

In urma reverificarii organele de inspectie fiscala au emis *Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr...*

Prin aceasta decizie s-a stabilit de plata suma totala de.. lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente acestei sume din care S.C. **contesta doar suma de .. lei reprezentand impozit pe profit in suma de lei,majorari de intarziere impozit pe profit in suma de .. lei si penalitati de intarziere impozit pe profit in suma .. lei .**

1.a.-Cu privire la impozitul pe profit in suma de ... lei **Perioada verificata:...**

Din analiza Raportului de inspectie fiscala nr... ce a stat la baza intocmirii *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr....* se retine ca pentru anul.. organele de inspectie fiscala au stabilit un profit impozabil in suma de .. lei din care s-a recuperat pierderea fiscala aferenta anilor precedenti si un impozit pe profit minim in suma de .. lei.Se mentioneaza ca la sfarsitul anului .. societatea mai avea de recuperat o pierdere fiscala in suma de.. lei iar diferenta in suma de .. lei stabilita la control nu face obiectul contestatiei

Pentru anul ..societatea contestatara a declarat impozit pe profit in suma de ... lei iar la verificare organele de inspectie fiscala au stabilit impozit pe profit in suma de ..lei rezultand o diferenta de plata a impozitului pe profit in suma de ... lei.

Din suma de.... lei impozit pe profit stabilit de plata prin decizia de impunere contestata **S.C. ... contesta doar suma de ... lei impozit pe profit.**

In fapt-suma de ... lei impozit pe profit contestata de S.C. ... S.R.L. a fost stabilita de organele de inspectie fiscala ca urmare neacordarii deductibilitatii

fiscale pentru suma de ...reprezentand cheltuieli ajustate conform art. 11 al(1) si (2) din Legea nr. 571/2003 ce a avut drept consecinta majorarea profitului impozabil aferent anului ...

In sustinere societatea contestatara arata ca organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea cheltuielilor in cauza, in urma preturilor de transfer, doar in ceea ce priveste anul fiscal ... cu toate ca in Dosarul preturilor de transfer inaintat acestora sub nr. .. s-a evidentiat aplicarea acelorasi metode de determinare a preturilor de transfer,inclusiv in ceea ce priveste marjele de profit si/sau cheltuieli cu vanzarea , atat in anul .. cat si in anul ..

Din analiza Raportului de inspectie fiscala ce a stat la baza emiterii decizie contestate se retine ca in Dosarul preturilor de transfer prezentat de contestatara si inregistrat la A.I.F. ... sub nr. ... , in tranzactiile cu persoanele afiliate au fost aplicate metoda cost-plus, metoda pretului de revanzare sau metoda compararii fara ca acestea sa fie argumentate cu elemente ca preturile de transfer practicate sunt la pretul pietei , asa cum prevede Ordinul nr. 222/2008 .

Organele de inspectie fiscala au considerat ca indicatorii de analiza enuntati in dosarul preturilor de transfer nu sunt relevanti in stabilirea pretului de piata.

Iar din analiza cifrei de afaceri si a profitului obtinut pe anii ... au constatat ca in anul ... S.C.are o cifra de afaceri de ... lei si un profit net de ...lei iar in anul... are o cifra de afaceri de ... lei si un profit net de ... lei.

Aceasta situatie a determinat organele de inspectie fiscala sa analizeze in mod special elementele de preturi de transfer,sa stabileasca daca sunt conditii speciale privind tranzactiile,conditii care conduc in final la diminuarea profitului.

In drept- art.19 al(1) si al(5) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare , prevede ca :

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

(5) Tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, potrivit căruia tranzacțiile între persoanele afiliate se efectuează în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente. La stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer...

Potrivit art. 11 al(2) din același act normativ :

„(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 cheltuielile cu vânzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului și o marjă de profit;

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

Conform prevederilor pct. 22, 23, 24, 29 și 31 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„22. Reconsiderarea evidențelor, realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării prețului de piață al bunurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată implicată.

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

a) metoda comparării prețurilor;

b) metoda cost-plus;

c) metoda prețului de revânzare;

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

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

29. Metoda marjei nete

Metoda marjei nete implică calcularea marjei nete a profitului, obținută de o persoană în urma uneia sau a mai multor tranzacții cu persoane afiliate, și estimarea acestei marje pe baza nivelului obținut de către aceeași persoană în tranzacții cu persoane independente sau pe baza marjei obținute în tranzacții comparabile efectuate de persoane independente. Metoda marjei nete presupune efectuarea unei comparații între anumiți indicatori financiari ai persoanelor afiliate și aceiași indicatori ai persoanelor independente care activează în cadrul aceluiași domeniu de activitate. În utilizarea metodei marjei nete trebuie luate în considerare diferențele dintre persoanele ale căror marje sunt comparabile. În acest sens vor fi avuți în vedere următorii factori: competitivitatea altor contribuabili de pe piață și a bunurilor echivalente, eficiența și strategia de management, poziția pe piață, diferența în structura costurilor și nivelul experienței în afaceri.

31. În cazul comparării tranzacțiilor dintre persoane afiliate și cele independente se au în vedere:

a) diferențele determinate de particularitățile bunurilor materiale, nemateriale sau ale serviciilor ce fac obiectul tranzacțiilor comparabile, în măsura în care aceste particularități influențează prețul de piață al obiectului respectivei tranzacții;

b) funcțiile îndeplinite de persoane în tranzacțiile respective. La analiza funcțiilor persoanelor participante într-o tranzacție vor fi avute în vedere: importanța economică a funcțiilor îndeplinite de fiecare participant, împărțirea riscurilor și a responsabilităților între părțile ce participă la tranzacție, volumul resurselor angajate, al utilajelor și echipamentelor, valoarea activelor necorporale folosite.[....]

Pentru aplicarea prezentelor norme metodologice, autoritățile fiscale vor lua în considerare și Liniile directe privind prețurile de transfer, emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.”

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca tranzactiile intre persoane afiliate se realizeaza conform principului pretului pietei libere, respectiv in conditiile stabilite sau impuse care nu trebuie sa difere de relatiile comerciale sau financiare stabilite intre intreprinderi independente, iar la stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au in vedere principiile privind preturile de transfer.

Preturile de transfer sunt preturile la care o companie transfera bunuri si proprietati sau presteaza servicii catre companii afiliate.

Analizarea tranzactiilor intre persoane juridice afiliate se datoreaza

asa numitei practici de “ transfer de preturi”, practica care consta in efectuarea de tranzactii la preturi “ speciale” si/sau in conditiile speciale care conduc la distorsionarea bazei de impozitare si la alterarea taxelor si impozitelor datorate.

Astfel, in vederea determinarii cu o cat mai mare exactitate a taxelor si impozitelor care ar trebui sa revina fiecarei jurisdicții fiscale in conditii de piata libera, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor sau serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei.

Asa cum prevede art. 11 si 12 din Codul fiscal , cu modificarile si completarile ulterioare, la stabilirea pretului de piata al tranzactiilor dintre persoane afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz in parte alegandu-se cea mai adecvata dintre ele, precum si “ orice alta metoda recunoscuta in liniile directoare privind preturile de transfer emise de Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica “.

Deasemenea prevederile art. 11 al(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :”**(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.**”

Art. 65 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare prevede :”*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.”

Asadar organele de control fiscal ,in cadrul tranzactiilor intre persoane afiliate pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, după cum este necesar, pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau al serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. Reconsiderarea evidențelor este realizată de autoritatea fiscală în scopul reflectării corecte a prețului de piață al bunurilor și serviciilor, se efectuează și la cealaltă persoană afiliată implicată.

Din analiza dosarului contestatiei, respectiv Raportul de inspectie fiscala fiscala nr.... cap IV privind Dosarul preturilor de transfer rezulta faptul ca inspectorii fiscali au reconsiderat calculul preturilor de transfer intrucat au constatat ca metodele aplicate cu privire la tranzactiile cu persoane afiliate nu au fost argumentate cu elemente ca preturile de transfer aplicate sunt la pretul pietei, asa cum prevede Ordinul nr. 222/2008 iar indicatorii de analiza enuntati

in dosarul prețurilor de transfer nu sunt relevanti in stabilirea prețului de piata.

Constatarile organelor de inspectie fiscala din analiza cifrei de afaceri si a profitului obtinut pe anii ..si ... din care a rezultat ca pentru anul .. S.C. are o cifra de afaceri de ... lei si un profit net de .. lei fata de anul .. in care a avut o cifra de afaceri de ... lei si un profit net de ... lei , **a determinat organele de inspectie fiscala sa analizeze in mod special elementele prețurilor de transfer si sa stabileasca daca sunt conditii speciale privind tranzactiile.**

Astfel, au constatat ca cea mai adecvata metoda este cea bazata pe profit, respectiv marjei nete a profitului facand raportul dintre profitul activitatii de exploatare si cifra de afaceri deoarece veniturile nu sunt afectate de cheltuielile financiare.

De asemeni prin ANEXA 1 a Ordinului nr. 222 din 8 februarie 2008, privind conținutul dosarului prețurilor de transfer **ART. 2** alin 3 se prevede:

(3) În condițiile în care contravaloarea prețului de transfer stabilit de contribuabil nu este cuprinsă in intervalul de comparare, organul fiscal competent stabilește valoarea mediană ca fiind prețul de transfer la preț de piață. Valoarea mediană reprezintă acea valoare care se regăsește la mijlocul intervalului de comparare.

Totodata aceelasi act normativ invocat, privind conținutul dosarului prețurilor de transfer la art. 3, pct 1, pct 2, pct 3 prevede:

“ART. 3

(1) Refuzul de prezentare a dosarului prețurilor de transfer sau prezentarea incompletă a acestuia la termenul stabilit de către organele fiscale reprezintă efectuarea de tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea quantumului prețurilor de transfer practicate.

(2) Organele fiscale competente, în cazul efectuării de către contribuabil de tranzacții cu persoane afiliate fără justificarea quantumului prețurilor de transfer practicate, vor estima quantumul prețurilor de transfer.

(3) Estimarea prevăzută la alin. (2) va fi efectuată prin procedura prezentată în anexa nr. 3.”

De asemeni in ANEXA 3 -Procedura de estimare a quantumului prețurilor de transfer la art 1 si art. 2 se prevede:

“ART. 1

Raportul de inspectie fiscală va cuprinde un capitol distinct "Estimarea prețurilor de transfer".

ART. 2

Capitolul "Estimarea prețurilor de transfer" va cuprinde următoarele:

1. prezentarea motivului de fapt cu privire la neprezentarea/ prezentarea

incompletă a dosarului prețurilor de transfer, urmare a două solicitări consecutive. Prezentarea incompletă a dosarului prețurilor de transfer reprezintă lipsa datelor necesare organului fiscal competent, pentru stabilirea dacă prețurile de transfer practicate sunt la preț de piață;'

Astfel, conform acestui act normativ organele de control sunt îndreptățite să estimeze prețurile de transfer pe de o parte în cazul în care , în urma a două solicitări consecutive, dosarul prețurilor de transfer nu este prezentat sau este prezentat incomplet, dar pe de altă parte și în situația în care ulterior depunerii Dosarului prețurilor de transfer se constată abateri semnificative de la prețurile declarate în dosar .

În consecință se constată că organele de control fiscal au reconsiderat prețurile de transfer declarate de petenta prin dosarul prețurilor de transfer ca urmare a faptului că au constatat abateri semnificative de la acestea și nu ca urmare a nedeunerii Dosarului prețurilor de transfer.

Cu privire la afirmațiile contestatarului din contestație cum că refacerea inspecției fiscale nu a fost o măsură dispusă expres prin decizia de soluționare „nu poate duce la soluționarea favorabilă a contestației deoarece la pag. ... din Decizia de soluționare a contestației nr. ... se specifică în mod clar ca (...)” se va desființa parțial Decizia de impunere nr. ... emisă de Activitatea de inspecție fiscală ... pentru impozitul pe profit în suma de ... lei și accesoriile aferente în suma de ... lei , urmând ca organele de inspecție fiscală prin altă echipă care a încheiat actul de control să reanalizeze toate operațiunile privind stabilirea impozitului pe profit și să stabilească cu claritate elementele de cheltuieli și venituri care au condus la majorarea profitului impozabil suplimentar având în vedere prevederile legale incidente situației de fapt și totodată să se aibă în vedere cele precizate în conținutul deciziei cât și argumentele aduse în susținerea cauzei de către contestatar.

Având în vedere considerentele de mai sus precum și faptul că argumentele aduse de societate nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat, contestația cu privire la capatul de cerere privind impozit pe profit în suma de ... lei urmează să se respingă în temeiul pct. 11.1 lit. a) din Ordinul nr. 2.137 din 25 mai 2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, emis de Președintele Agenției Naționale de Administrare Fiscală, potrivit căruia:

“11.1. Contestația poate fi respinsă ca : **a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat**”.

1.b.- Referitor la suma de .. lei reprezentând accesoriile aferente impozitului pe profit în suma de ... lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatarului de accesoriile aferente debitului reprezentând impozit pe profit este o măsură accesorie în raport cu debitul conform principiului de drept „*accessorium sequitur principale*” .

Având în vedere faptul că în sarcina contestatarei a fost reținut debitul reprezentând impozit pe profit în sumă de.. lei, aceasta datorează pe cale de consecință și accesoriile aferente impozitului pe profit, fapt pentru care se va respinge ca neîntemeiat și acest capat de cerere.

2.- Cu privire la contestatia formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala. nr.....

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.109 alin.(1) si (2), art.205 alin.(1) si art. 209 alin.(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se **specifica**:

"Art. 109 - (1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dup caz, fata,de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere".

"Art. 205 (1) Împotriva titlului de creanta, precum si împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestatie potrivit legii. Contestatia este o cale administrativa de atac si nu înlatura dreptul la actiune al celui care se considera lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în conditiile legii."

Totodata in conformitate cu pct. **107.1 din HG 1050/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala "**titlul de creanta este actul prin care , potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, intocmit de organele competente sau de alte persoane indreptatite potrivit legii.Asemenea titluri pot fi :**

a)decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;"

Iar in conformitate cu art. 88 din Codul de procedura fiscala , cu modificarile si completarile ulterioare "sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:

a) deciziile privind rambursări de taxă pe valoarea adăugată și deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contribuții și alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligațiile de plată accesorii;

d) procesele-verbale prevăzute la art. 142 alin. (6) și art. 168 alin. (2).

e) deciziile privind nemodificarea bazei de impunere. De asemenea, conform art. 41 din O.G. nr. 92/2003 din Codul de procedura fiscal republicată, actul administrativ fiscal "este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislației privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor și obligațiilor fiscale".

Având în vedere prevederile legale invocate se reține că în materia impunerii, **legiuitorul a prevăzut în mod expres și limitativ, o anumită categorie de acte administrative fiscale prin care se stabilesc sume datorate bugetului general consolidat, prevederi de la care nu se poate deroga în mod unilateral.**

Asadar, impozitele, taxele și alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanță și care este susceptibil de a fi contestat, deoarece aceasta creează o situație juridică prin stabilirea obligațiilor fiscale în sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatările din Raportul de inspecție fiscală.**

Astfel, se reține că Raportul de inspecție fiscală nu creează prin el însuși o situație juridică el fiind supus avizării șefului de serviciu și aprobării organului de inspecție fiscală și nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergător ce stă la baza emiterii titlului de creanță respectiv a Deciziei de impunere fiind o anexă a acesteia motiv pentru care contestația va fi respinsă ca inadmisibilă pentru acest capăt de cerere.

3.-Cu privire la susținerea contestatarului referitoare la faptul că organele de inspecție fiscală :

-i-au încălcat dreptul de a fi informat și ascultat potrivit art. 107 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, pct. 7 din Carta drepturilor și obligațiilor contribuabililor pe timpul desfășurării inspecției fiscale-Secțiune drepturile contribuabilului, aprobată prin OANAF nr. 713/2004, respectiv art. 9 al(1) și art. 43 al(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală;

-au încălcat dispozițiile art. 216 al.3 indice 1 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală nerespectând termenul pentru emiterea noii decizii de impunere, cu consecințe vădit negative pentru situația financiar-contabilă a societății,

facem precizarea că acest capăt de cerere nu intra în competența organului de soluționare a contestației, drept pentru care va fi înaintată contestația Compartimentului de control din cadrul DGFP Ialomița în vederea formulării unui răspuns.

În conformitate cu pct.9.9 din Ordinul nr. 2137/25.05.2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală se precizează :"

9.9. În cazul în care contestațiile sunt astfel formulate încât au și alt caracter pe lângă cel de cale administrativă de atac, pentru aceste aspecte cererea se va înainta organelor competente de către organul investit cu soluționarea căii administrative de atac, după soluționarea acesteia.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.19 al(1) si al(5) ,art. 11 al (1) si (2) ,art. 65 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare,art.2 alin 3 ANEXA 1 a Ordinului nr. 222 din 8 februarie 2008, privind conținutul dosarului prețurilor de transfer , art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1. lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, , coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Respingerea contestatiei S.C. ca neantemeiata pentru suma totala de ... lei reprezentand :

- Impozit pe profit = .. lei;
- Majorari de intarziere impozit pe profit =.. lei;
- Penalitati de intarziere impozit pe profit = ... lei;

Art.2-Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C. ... impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. ...

Art.3.-Transmiterea cererii contribuabilului in vederea formularii unui raspuns , catre Compartimentului de control din cadrul DGFP in calitate de organ competent ,cu privire la “incalcarea dreptului contribuabilului de a fi informat si ascultat” si nerespectarea termenului de emitere a noii decizii de Impunere ca urmare a reverificarii, aspecte sesizate de S.C. ...

Art.4 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul in termen de 6 luni de la comunicare.

Danut Ioan DROBOTA

.....