

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice XXXXXX a fost sesizat, de A.I.F. XXXXXX, Serviciul de Inspectie Fiscala nr. X – prin adresa nr. XXXXXX/05.04.XXX inregistrata la D.G.F.P. XXXX sub nr. XXXXX/05.04.XXXX, cu privire la contestatia formulata de S.C. XXXXXX S.R.L. cu domiciliul in jud. XXXXX, loc. XXXXX, str. XXXX, nr. XX, bl. XX, parter, CUI RO XXXXXX .

Contestatia a fost formulata impotriva Raportului de Inspectie Fiscala nr XXXXX si Deciziei de impunere nr. XXXX referitoare la obligatii de plata in suma de XXXX lei, reprezentand

- **impozit profit XXXX lei ,**
- **dobanzi si penalitati aferente impozit pe profit XXXX lei.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de Procedura Fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii deciziei de impunere , respectiv 04.03.XXXX, potrivit semnaturii de pe confirmarea de primire aflata in copie la dosarul cauzei si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F. XXXXX, respectiv 31.03.XXXX, asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice XXXX prin Biroul de Solutionarea 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 competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I S.C. XXXXX S.R.L. inainteaza contestatia nr XXXXX impotriva Raportului de Inspectie Fiscala nr XXXXXX si Deciziei de impunere nr. XXXXX referitoare la obligatii de plata in suma de XXXX lei, reprezentand impozit profit stabilit suplimentar de organele de control in suma de XXXXX lei ron si obligatii accesorii in suma de XXXXX lei ron si solicita sa se dispuna anulara Deciziei de impunere nr. XXX din XXXXXX si pe cale de consecinta anulara tuturor obligatiilor fiscale stabilite in sarcina subscrisei si raportului de inspectie fiscala nr. XXXXXXXX.

Contestatarara arata ca in perioada 11.10.XXXX-29.11.XXXX societatea a fost supusa inspectiei fiscale, inspectie in urma careia a fost emisa Decizia de

impunere nr. XXXXXX prin care s-au stabilit in sarcina S.C. XXXXX S.R.L suplimentar impozit pe profit in suma de XXXXX lei si dobanzi impozit pe profit in suma de XXXXX lei.

Impotriva acestei Decizii de impunere S.C. XXXXX S.R.L a formulat contestatie, Biroul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P. XXXX dispunand, prin Decizia nr. XXXXXXXX desfiintarea partiala a Deciziei de impunere nr. XXXXXX pentru suma de XXXX lei si efectuarea unei noi verificari pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele mentionate in decizie.

In urma reverificarii perioadei ianuarie XXXX-decembrie XXXX, contestatorul arata ca a fost emisa Decizia nr. XXXXXX prin care considera ca au stabilite nelegal in sarcina S.C. XXXXXX S.R.L impozit pe profit in cuantum de XXXXX lei si dobanzi (penalitati) datorate in suma de XXXXX lei.

Contestatarul specifica ca impozitul pe profit a fost calculat in urma vanzarii prin contractul nr. XXXX din 14.08.XXXX de catre S.C. XXXXXS.R.L. catre XXXXX si XXXXXX a doua spatii comerciale situate in municipiul XXXXX, b-dul XXXXXX. zona bl. XX, parter, judetul XXXXX, identificat cu nr. cadastral XXXXX, imobil in suprafata de XXXX mp, suprafata utila XXXX mp, si cota indiviza din terenul aferent in suprafata de XXXX mp, si imobilul spatiu comercial situat in XXXXXX, str. XXXXXX, zona bloc XX, parter, identificat cu numar cadastral XXXX, in suprafata de XX mp, suprafata utila XXXX mp, terenul fiind proprietate de stat, concesionat catre subscrisa. Imobilele au fost vandute pentru suma totala de XXXXXX lei(fara TV A).

Organul de inspectie fiscala a constatat ca intre societate si persoanele catre care s-a facut tranzactia mai sus mentionata exista relatii de afiliere ce se incadreaza in prevederile art. 7 pct. 21 lit. b din Codul Fiscal.

Contestatorul precizeaza ca la solicitarea organului de inspectie fiscala a fost prezentat, atat cu ocazia primei verificari cat si cu prilejul reverificarii dosarul preturilor de transfer ce precizeaza ca in mod legal a fost efectuata vanzarea la pretul de XXXXXX lei, pret de vanzare stabilit in urma evaluarii imobilului din anul XXXX, la care, avand in vedere accentuarea crizei imobiliare si economice din anul XXXX, s-a aplicat o corectie.

S.C. Simexim S.R.L, mentioneaza ca in situatia in care atat vanzatorul cit si cumparatorii sunt persoane afiliate si ca vanzarea a avut loc in termeni comerciali de piata libera asa cum rezulta si din evaluarea efectuata la nivelul anului XXXX, data de la care domeniul imobiliar din municipiul Slobozia a aratat o scadere accentuate, atat prin scaderea numarului de investitii cat si prin scaderea valorii la care au avut loc tranzactiile, S.C. XXXXXXXX S.R.L considera ca in mod nelegal organul de inspectie fiscala a procedat la stabilirera impozitului datorat prin folosirea incorecta, la data reverificarii a metodei comparatiei.

Contestatorul precizeaza ca in conformitate cu dispozitiile **art. 11 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 :se specifica**

In cadrul unei tranzactii "intre persoane romane afiliate, autoritatile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricareia dintre persoane, dupa cum

este necesar, **pentru a reflecta pretul de piata al bunurilor** sau al serviciilor furnizate in cadrul tranzactiei.

La stabilirea pretului de piata al tranzactiilor intre persoane afiliate se foloseste cea mai adecvata dintre urmatoarele metode:

a) metoda compararii preturilor, prin care pretul de piata se stabileste pe baza preturilor platite altor persoane care vand bunuri sau servicii comparabile catre persoane independente;

b) metoda cost-plus, prin care pretul de piata se stabileste pe baza costurilor bunului sau serviciului asigurat prin tranzactie, majorat cu marja de profit corespunzatoare;

c) metoda pretului de revanzare, prin care pretul de piata se stabileste pe baza pretului de revanzare al bunului sau serviciului vandut unei persoane independente, diminuat cu cheltuiala cu vanzarea, alte cheltuieli ale contribuabilului si o marja de profit;

d) orice alta metoda recunoscuta in liniile directoare privind preturile de transfer emise de Organizatia pentru Cooperare și Dezvoltare Economică,"

S.C. XXXXXX S.R.L considera ca in cazul primei verificari, organul de inspectie fiscala, astfel cum de altfel a observat si biroul solutionare contestatii in Decizia XXXXXXXX, a procedat la ajustarea sumei de vanzare a imobilului calculand in consecinta si impozit suplimentar si dobanzi, fara a mentiona ce metoda a fost folosita si care este motivul pentru care nu a fost avut in vedere raportul de evaluare prezentat de catre S.C. XXXXXX S.R.L.

Contestatorul arata ca desi Biroul solutionare contestatii nu stabileste in mod clar prin decizia nr. XXXXXXXX care metoda va fi utilizata, precizand ca urmeaza a se efectua reverificarea "pe aceeasi perioada si acelasi tip de impozit tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta si de cele mentionate in decizie", organul de inspectie fiscala, in urma reverificarii stabileste ca "dosarul preturilor de transfer este incomplet (nefiind justificat cuantumul pretului de transfer)" astfel incat "este necesara estimarea cuantumulului pretului de transfer in baza metodologiei de estimare", urmand a se folosi metoda compararii preturilor.

Mai mult decat atat, organul de inspectie fiscala, avand in vedere constatatarea faptului ca raportul de evaluare prezentat este "incomplet", putea solicita si desemna un expert evaluator care sa intocmeasca un nou raport de evaluare pentru imobilele vandute de subscrisa. Precizam ca din punct de vedere legal, subscrisa a respectat intreaga procedura, inclusiv prin intocmirea unui raport de evaluare.

Contestatorul arata ca potrivit pct. 23 si 24 din normele metodologice din H.G. 44/2004: " La estimarea pretului de piata al tranzactiilor se **poate utiliza** una dintre urmatoarele metode:

a) metoda compararii preturilor;

b) metoda cost-plus;

c) metoda pretului de revanzare;

d) orice alta metoda recunoscuta in liniile directoare privind preturile de transfer, emise de Organizatia pentru Cooperare si Dezvoltare Economica.

24. In termeni generali, **pretul de piata este determinat prin raportarea la tranzactii comparabile necontrolate**. O tranzactie este necontrolata daca se desfasoara intre persoane independente."

De asemenea, **conform pct. 25** din normele metodologice din H.G. 44/2004:

"Pentru aplicarea metodei compararii preturilor, pretul de piata al tranzactiei este determinat prin compararea pretului de vanzare al marfurilor si serviciilor identice sau similare, vandute in cantitati comparabile, cu pretul de vanzare al marfurilor si al serviciilor supuse evaluari. In cazul in care cantitatile nu sunt comparabile, se utilizeaza pretul de vanzare pentru marfurile si serviciile identice sau similare, vandute in cantitati diferite. Pentru aceasta, pretul de vanzare se corecteaza cu diferentele in plus sau in minus care ar putea fi determinate de diferenta de cantitate."

Legiuitorul a impus ca in cazul compararii tranzactiilor dintre persoane afiliate si cele independente se fie avute in vedere:

- a) **diferentele determinate de particularitatile bunurilor materiale**, nemateriale sau ale serviciilor ce fac obiectul tranzactiilor comparabile, in masura in care aceste particularitati influenteaza pretul de piata al obiectului respectivei tranzactii;
- b) functiile indeplinite de persoane in tranzactiile respective.

De asemenea, la analiza functiilor persoanelor participante intr-o tranzactie vor fi avute in vedere: importanta economica a functiilor indeplinite de fiecare participant, impartirea riscurilor si a responsabilitatilor intre partile ce participa la tranzactie, volumul resurselor angajate, al utilajelor si echipamentelor, valoarea activelor necorporale folosite.

Conform dispozitiilor pct 32 din normele metodologice din H.G. 44/2004: **la stabilirea pretului de piata al tranzactiilor dintre persoane afiliate se foloseste una dintre metodele prevazute** mai sus.

- a) metoda care se apropie cel mai mult de imprejurarile in care sunt stabilite preturile supuse liberei concurente pe pietele comparabile din punct de vedere comercial;
- b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din functionarea efectiva a persoanelor afiliate implicate in tranzactii supuse liberei concurente;
- c) gradul de precizie cu care se pot face ajustari in vederea obtinerii comparabilitatii;
- d) circumstantele cazului individual;
- e) activitatile desfasurate efectiv de diferitele persoane afiliate;
- i) metoda folosita trebuie sa corespunda imprejurarilor date ale pietei si ale activitatii contribuabilului;
- g) documentatia care poate fi pusa la dispozitie de catre contribuabil. "

S.C. XXXXXX S.R.L. considera ca organul de activitate fiscala s-a limitat sa concluzioneze ca "dosarul preturilor de transfer este incomplet (nefiind justificat cuantumul pretului de transfer)" fara a avea in vedere chiar dispozitiile prevazute de pct. 32 din normele metodologice din H.G. 44/2004 ce impun in mod imperativ

ca la stabilirea metodei ce urmeaza a se utiliza, sa se foloseasca acea metoda considerata ca fiind cea mai adecvata, cu luarea in considerare a **circumstantelor cazului individual, documentatia care poate fi pusa la dispozitie de catre contribuabil**, de imprejurarile in care sunt stabilite preturile supuse liberei concurente pe piete comparabile din punct de vedere comercial.

Astfel, in ceea ce priveste circumstantele cazului individual care urmeaza sa fie luat in considerare in examinarea pretului de piata, organul de activitate fiscala urmeaza sa observe aspecte cum ar fi:

a) tipul, starea, calitatea, precum si gradul de noutate al bunurilor. marfurilor si serviciilor transferate;

b) conditiile pietei pe care bunurile, marfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vandute unor persoane independente;

c) activitatile desfasurate si stadiile din lantul productiei si distributiei ale entitatilor implicate;

d) clauzele cuprinse in contractele de transfer privind: obligatiile, termenele de plata, rabaturile, reducerile, garantiile acordate, asumarca riscului;

e) in cazul unor relatii de transfer pe termen lung, avantajele si riscurile legate de acestea;

f) conditiile speciale de concurenta.

34. in aplicarea metodelor prevazute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal se iau in considerare datele si documentele inregistrate in momentul in care a fost incheiat contractul. "

S.C. XXXXXX S.R.L. considera ca organul de activitate fiscala nu a precizat ce aspecte a avut in vedere in determinarea ca metoda de calcul a obligatiilor suplimentare, metoda comparatiei. Organul de activitate fiscala a concluzionat doar ca raportul de evaluare nu poate fi luat in considerare. fara a preciza daca la analiza tranzactiei s-au avut in vedere circumstantele cazului individual, respective avantajele si riscurile comportate de tranzactie, conditiile pietei etc. La data efectuarii tranzactiei a fost avuta in vedere situatia speciala a pietei imobiliare, respectiv faptul ca piata locala este o piata slaba, chiar inactiva sub aspectul efectuarii de tranzactii similare, precum si situatia imobilului - in fapt doua spatii comerciale. **din care unul avand terenul in concesiune, situatie ce determina o mai mica valoare a tranzactiei.**

Contestatorul mentioneaza ca raportul de evaluare a fost intocmit tocmai avandu-se in vedere si aspectul terenului imobilului cu nr cadastral XXXX, terenul aferent acestui imobil fiind in concesiune determinand scaderea pretului de tranzactionare.

S.C. XXXXXX S.R.L arata ca legiuitorul a impus ca atunci cand se stabileste pretul de piata al **serviciilor in cadrul tranzactiilor dintre persoane afiliate**, autoritatile fiscale examineaza **in primul rand daca persoanele independente, cu un comportament adecvat, ar fi incheiat o asemenea tranzactie In conditiile stabilite de persoanele afiliate.**

Mentioneaza ca in conformitate cu dispozitiile art. 2 din metodologia de estimare, **raportul de inspectie fiscala va cuprinde un capitol distinct "Estimarea preturilor de transfer "cu urmatorul continut: prezentarea motivului de fapt cu privire la neprezentarea/ prezentarea incomplete a dosarului preturilor de transfer, urmare a doua solicitari consecutive.**

Prezentarea incompleta a dosarului preturilor de transfer reprezinta lipsa datelor necesare organului fiscal competent, pentru stabilirea daca preturile de transfer practicate sunt la pret de piata;

2. prezentarea temeiului de drept cu privire la solicitarile dosarului preturilor de transfer/completarii dosarului preturilor de transfer, conform art. 79 alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si a sanctiunilor contraventionale aferente constatate si aplicate, conform art. 129 alin. (1) lit. e), respectiv art. 129 alin. (2) lit. c) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare;

3. estimarea preturilor de transfer." Raportul de inspectie fiscala nr. XXX din 28.02.XXXX a fost intocmit cu nerespectarea prevederilor legale mai sus mentionate. respective nu contine un capitol distinct privind estimarea preturilor de transfer, motivului de fapt cu privire la prezentarea incompleta a dosarului preturilor de transfer, respective fara mentionarea exacta a motivului pentru care raportul de evaluare nu poate fi luat in considerare.

Estimarea preturilor de transfer prevazuta la art. 2 alin. 3 se va efectua astfel:

1. identificarea a 3 exemple de tranzactii similare cu cele care urmeaza a face obiectul estimarii;
2. tranzactiile similare, conform pct. 1, avand in vedere lipsa datelor prin neprezentarea/prezentarea incompleta a dosarului preturilor de transfer, vor fi identificate conform datelor generale ale tranzactiilor care urmeaza a face obiectul estimarii, aflate la dispozitia organului fiscal competent in momentul estimarii;
3. pentru stabilirea valorii estimate a tranzactiei se va utiliza valoarea medie aritmetica a cuantumurilor tranzactiilor similare identificate conform pct. 1. "

S.C. XXXXXX S.R.L. arata ca in raportul de inspectie fiscala nr. XXX/28.02.XXXX, organul de activitate fiscala s-a limitat a mentiona ca "pentru identificarea a 3 exemple de tranzactii similare, s-au solicitat informatii cu privire la tranzactii similare de la Birou Notar Public XXXXXXX, Birou Notar Public XXXXXX si XXXXXX", **fara a preciza daca la formularea adreselor privind tranzactii similare an fost avute mai multe criterii ce ar determina un pret sau altul, si in ce fel tranzactiile au fost similare. Nn s-a precizat daca in adresele efectuate catre notariate s-a mentionat exact data tranzactiei. conditiile tranzactiei, respectiv imobil cu teren aflat in concesiune si nu in proprietate si obligativitatea respectarii, preluarii unui contract de inchiriere continand anumite clauze restrictive.**

Avand in vedere conditiile tranzactiei, precum si limitele date de piata imobiliara in continua scadere, organul de activitate fiscala trebuia sa precizeze daca la formularea adreselor au fost avute criteriile privind imobil

cu teren aflat in concesiune si nu in proprietate si obligativitatea respectarii, preluarii unui contract de inchiriere continand anumite clauze restrictive, aspecte pe care notariatele sa le aiba in vedere si nu doar solicitarea comunicarii valorilor tranzactiilor similare.

De asemenea, organul de activitate fiscala trebuia sa precizeze in ce mod valorile de tranzactii indicate in raspunsurile lor de catre notariate sunt similare, prin ce se aseamana trazactiile indicate de notariate cu tranzactia incheiata de persoanele afiliate. In lipsa unor informatii complete nu se putea stabili daca valoarea estimata a pretului de transfer a fost corect stabilita sau au fost avute in vedere tranzactii care prin specificul lor nu erau in fapt similare.

Societatea mai arata ca in lipsa unor date concludente, cu observarea chiar a particularitatii tranzactiei, pentru un raspuns veridic, pertinent si util in solutionarea constestatiei, avand in vedere lipsa unei evaluari propriu-zise, simplele adrese ale notariatelor - conform celor mai sus mentionate - nu pot sa tina loc unui raport de evaluare-organul de inspectie omitand sa solicite desemnarea unui nou evaluator care sa refaca raportul de evaluare, cu luarea in calcul a tuturor conditiilor vanzarii si aici ne referim la faptul ca sunt doua spatii comerdale - asa dupa cum sunt identificate si din actele de proprietate, solicita sa se dispuna in consecinta, inclusiv prin desemnarea unui evaluator care sa intocmeasca un nou raport de evaluare.

S.C. XXXXXXX S.R.L arata ca aceste aspecte le evidentiaza intrucat mai exista un raport de evaluare anterior celui de la dosar intocmit de un alt evaluator pe care il anexeaza la prezenta contestatie si din care reies aproximativ aceleasi valori.

Pentru considerentele mai sus mentionate S.C. XXXXXXX S.R.L solicita sa se admita contestatia si sa se dispuna **anularea Deciziei de impunere nr. XXX din 28.02.XXXX si pe cale de consecinta anularea tuturor obligatiilor fiscale stabilite de organele de control si a raportului de inspectie fiscala nr. XXX/28.02.XXXX.**

II. Activitatea de inspectie fiscala Ialomita - Serviciul activitate fiscala persoane fizice 1 prin referatul nr XXXXX/04.04.XXXX arata:

La reverificare s-au avut in vedere considerentele deciziei de solutionare, estimarea pretului de piata al tranzactiei s-a facut in baza metodei compararii preturilor prevazuta la pct. 23 din H.G. nr,44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Metodologia de estimare prevazuta la alin.2 din anexa 3, respectiv:

1)Identificarea a 3 exemple de tranzactii similare cu cele care urmeaza a face obiectul estimarii;

2)tranzactiile similare, conform pct.1, avand in vedere lipsa datelor prin prezentarea incompleta a dosarului pretului de transfer vor fi identificate conform

datelor generale ale tranzacțiilor care urmează a face obiectul estimării, aflate la dispoziția organului fiscal competent în momentul estimării;

3) pentru stabilirea valorii estimate a tranzacției se va utiliza valoarea medie aritmetică a cuantumurilor tranzacțiilor similare identificate conform pct.1"

Organele de inspecție fiscală consideră că în mod legal au constatat **la control** o bază impozabilă suplimentară de XXXXXXXX lei cu un impozit aferent de XXXXXX lei iar obligațiile fiscale accesorii de XXXXXX lei.

III. Luând în considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestației precum și actele normative în vigoare în perioada invocată de contestatoare și organul de control se rețin următoarele:

Perioada reverificată este 01/01/XXXX - 31.12.XXXX

In fapt, prin Decizia nr. XX din data 26.01.XXXX organul de soluționare a contestației a desființat parțial Decizia de impunere nr.XXX/29.11.XXXX pentru suma de XXXXX reprezentând XXXX lei impozit pe profit și XXXX lei majorări aferente impozit pe profit și a dispus reverificarea aceleiași perioade și același tip de impozit ținând cont de prevederile legale invocate întrucât organele de inspecție fiscală nu au avut în vedere prevederile art.11 alin.(2) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale Ordinului 222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor.

La reverificare organele de inspecție fiscală au diminuat impozitul pe profit stabilit inițial de la suma de XXXXX lei la suma de XXXXX lei prin Raportul de inspecție fiscală nr. XXX/28.02.XXXX/07.02.XXXX ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. XXX/28.02.XXXX.

Totodată la reverificare au calculat și accesorii aferente impozit pe profit în suma de XXXX lei.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.19 alin.1 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în care se stipulează :

“(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.”

De asemenea in conformitate cu art. 11 alin. (2) din acelasi act normativ se precizeaza :

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

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

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

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

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

In contestatia formulata ,societatea arata ca “la solicitarea organului de inspectie fiscala a fost prezentat, atat cu ocazia primei verificari cat si cu prilejul reverificarii dosarul preturilor de transfer ce precizeaza ca in mod legal a fost efectuata vnzarea la pretul de transfer de XXXXXX lei pret stabilit in urma evaluarii bunului din anul XXXX “

In ceea ce priveste dosarul preturilor de transfer, potrivit art. 1 , art.2 alin.(1), art.3 din Ordinul nr. 222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer se stipuleeaza :

Art.1

(1) “ Se aprobă conținutul dosarului prețurilor de transfer prevăzut în anexa nr. 1.

Art.2

(1) În vederea stabilirii prețurilor de transfer, contribuabilii care desfășoară tranzacții cu persoane afiliate au obligația ca, la solicitarea organului fiscal competent, să întocmească și să prezinte, în termenele stabilite de acesta, dosarul prețurilor de transfer.

De asemenea potrivit art.1 pct.4 din Anexa 1 la Ordinul 222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer S.C. XXXXXXXX S.R.L. avea obligatia sa descrie **metoda de calcul a prețurilor de transfer si sa argumenteze criteriile de selectie a acesteia , iar**

“ a) în cazul în care nu folosea metodele tradiționale de determinare a prețurilor de transfer sa justifice această opțiune;

b) în toate cazurile în care nu se aplică metoda de comparare a prețurilor sa justifice această opțiune;

Art 3

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

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

Totodata prin acest ordin se exemplifica si metodologia de calcul pe care o vor folosi organele de control in cazul in care dosarul preturilor de transfer este incomplet .

Asadar pentru faptul ca dosarul preturilor de transfer prezentat de societate organelor fiscale nu a fost complet , acestia au aplicat prevederile art. 3 alin(1) si (2) din Ordinul A.N.A.F nr. 222/2008 potrivit carora:

(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 cuantumului prețurilor de transfer practicate.

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

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

Din R.I.F. XXXXXX se retine ca “la reverificare s-au avut in vedere considerentele deciziei de solutionare, la estimarea pretului de piata a tranzactiei in cauza, folosindu-se metoda comparatiei preturilor prevazuta la pct.23 din HG 44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a legii 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare si Metodologia de estimare prevazuta la alin (2) din anexa 3” a Ordinului 222/2008.(pag 3 din raport).

Conform prevederilor pct. 23 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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, metode descrise la pct. 24, ,25 , 26, 27 ,28 , 29, si 30 din acelasi act normativ.

In baza pct.25 „Metoda compararii preturilor „ din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare “determinarea pretului de piață are la bază comparatia pretului tranzactiei analizate cu preturile 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, pretul de piață este acel pret pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piete, comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în acelasi punct din lantul de productie si de distributie si în conditii comparabile de livrare si de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:*

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

Din analiza raportului de inspectie fiscala nr XXXXXXXXXX si a prevederilor legale mai sus enuntate se constata ca organele de inspectie fiscala au respectat metodologia impusa de Ordinul 222/2008 privind estimarea preturilor de transfer, prin identificarea a trei exemple de tranzactii similare si au estimat valoarea tranzactiei utilizand media aritmetica a cuantumului tranzactiilor similare identificate astfel :

“ Estimarea prețurilor de transfer prevăzută la art. 2 alin. 3 se va efectua astfel:

1. identificarea a 3 exemple de tranzacții similare cu cele care urmează a face obiectul estimării;

2. tranzacțiile similare, conform pct. 1, având în vedere lipsa datelor prin neprezentarea/prezentarea incompletă a dosarului preturilor de transfer, vor fi identificate conform datelor generale ale tranzacțiilor care urmează a face obiectul estimării, aflate la dispoziția organului fiscal competent în momentul estimării;

3. pentru stabilirea valorii estimate a tranzacției se va utiliza valoarea medie aritmetică a cuantumurilor tranzacțiilor similare identificate conform pct. 1.”

Astfel ca pentru identificarea a trei exemple de tranzactii similare organele de inspectie fiscala au solicitat informatii de la Biroul Notar Public - XXXX de la Biroul Notar Public XXXXXXoul Notar Public XXXXXadresele nr. XXXXXXXXXX

Prin adresa de raspuns primita de la Biroul Notar Public XX inregistrata la AIF XXXX nr XXXXX. s-au primit date despre trei tranzactii similare situate in municipiul Slobozia, efectuate in perioada XXXXcare vizeaza categoria comert.

In baza informatiilor primite organele de control au estimat pretul de transfer prin utilizarea valorii medii aritmetice a cuantumurilor tranzacțiilor similare identificate (trei tranzactii) si a rezultat pretul mediu de XXXXXX lei pe

mp. suprafata construita .Valoarea estimata a pretului de transfer fiind de XXXXXX lei .

Referitor la afirmatia societatii potrivit careia simplele adrese ale notariatelor nu pot sa tina loc unui raport de evaluare-organul de inspectie omitand sa solicite desemnarea unui nou evaluator care sa refaca raportul de evaluare, cu luarea in calcul a tuturor conditiilor vanzarii prin desemnarea unui evaluator care sa intocmeasca un nou raport de evaluare facem precizarea ca in conformitate cu art 11alin.(2) din Codul de procedura fiscala coroborat cu art.3 din Ordinul 222/2008 organele de inspectie fiscala pot ajusta suma venitului prin estimarea cuantumului pretului de transfer in cadrul unei tranzactii între persoane afiliate, folosind una din metodele prevazuta de lege si nu un Raport de evaluare.

In ceea ce priveste celelalte sustineri ale societatii din contestatia formulata nu pot fi avute in vedere in solutionarea favorabila a cauzei intrucat dosarul preturilor de transfer prezentat organelor de inspectie fiscala a fost incomplet nefiind justificat cuantumul pretului de transfer organele de inspectie fiscala estimand in mod legal cuantumul pretului de transfer asa cum am arat mai sus prin utilizarea metodei compararii preturilor.

In consecinta prezentarea de informatii incomplete atrage estimarea de catre organele fiscale competente a nivelului preturilor de transfer si suportarea de catre contribuabil a unor datorii cu impozitul pe profit mai mari împreuna cu penalitati de întârziere aferente în cazul în care în urma estimarii realizate rezulta un pret mai mare al tranzactiei fata de cea declarata si platita de catre contribuabil.

Avand in vedere cele prezentate se retine ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit suplimentar un imozit pe profit in suma de XXXX lei prin Decizia de impunere nr XXXXXXXX referitoare la obligatiile de plata impozit pe profit , fapt pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata in temeiul pct.12.1 lit.a) din Ordinul nr. 519/2005:

“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;”

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente impozit pe profit in suma de XXXX lei se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul motiv pentru care se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata.

B) Referitor la contestarea Raportului de inspectie fiscala nr. XXX din XXXXXXXX :

In drept, 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 în 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 în 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 republicata, actul administrativ fiscal "este actul emis de organul fiscal competent în aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale".

Având în vedere prevederile legale invocate se retine ca în materia impunerii, **legiutorul a prevazut în mod expres si limitativ, o anumita 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 si alte sume datorate bugetului general consolidat **se stabilesc numai printr-o decizie de impunere care constituie titlu de creanta si care este susceptibil de a fi contestat ,deoarece aceasta creaza o situatie**

juridica prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina contestatorului, la baza emiterii acesteia stand constatările din Raportul de inspectie fiscala.

Astfel ,se retine ca Raportul de inspectie fiscala nu creeaza prin el insusi o situatie juridica el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii organului de inspectie fiscala si nu este susceptibil de a fi contestat, el este un act premergator ce sta la baza emiterii titlului de creanta respectiv a deciziei de impunere fiind o anexa a acesteia, astfel incat contestatia va fi respinsa pentru acest capat de cerere ca inadmisibila.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

DECIDE :

Art.1 Respingerea ca neintemeiata a contestatiei S.C. XXXXXX S.R.L. cu privire la suma de XXXXX lei reprezentand:

-XXXXXX lei reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar de plata de organele de control

-XXXXXX lei dobanzi si penalitati aferente impozit pe profit

Art.2. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei S.C. XXXXXXXX S.R.L. cu privire Raportului de inspectie fiscala nr. XXXXXXXX

Art.3 . Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul XXXXXXX in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV ,

ZGF/4EXP