



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrație Fiscală
Direcția Generală Regională a
Finanțelor Publice Timișoara
Serviciul de Soluționare a Contestățiilor**



Str. Gh. Lazăr, nr.9 B
300081, Timișoara
Tel: +0256 499 334
Fax: +0256 499 335
E-mail: info.adm@dgfptm.ro
Nr. înreg. ANSPDCP : 20012

D E C I Z I A nr. 891/293/29.06.2015

privind modul de soluționare a contestației formulată de Societatea XSRL
Timișoara, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de AJFP Arad, prin adresa nr.... asupra contestației formulată de Societatea XSRL, cu sediul în localitatea Timișoara, ..., județul Timiș, înregistrată la ORC sub nr...., cod unic de înregistrare fiscală ..., atribut fiscal RO.

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere nr.... (greșit reținută de către contestator ca fiind nr....) privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, emisă de AJFP Arad-Activitatea de inspecție fiscală, cu privire la suma totală de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere

și a Raportului de inspecție fiscală nr.....

Potrivit prevederilor pct.5.4. din OANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 209 din Codul de procedură fiscală - Organul competent

5.4. Raportul de inspecție fiscală/procesul-verbal emis de organele fiscale/vamale, după caz, nu constituie titlu de creanță, acesta stând la baza emiterii actului administrativ fiscal, fapt pentru care nu poate fi contestat decât împreună cu acesta.”

Luând în considerare contestarea de către societatea petentă a Raportului de inspecție fiscală nr...., contestația urmează să fie privită ca fiind o contestație împotriva titlului de creanță, respectiv împotriva Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru

persoane juridice, la baza emiterii acesteia stând Raportului de inspecție fiscală nr.....

În ceea ce privește încadrarea în termen a contestației formulată de societatea petentă, în raport de data comunicării prin remitere sub semnătură a Deciziei de impunere nr....., respectiv data de 20.03.2015, contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 alin.(1) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la DGRFP Timișoara- Activitatea de inspecție fiscală, la data de 20.04.2015, așa cum rezultă din ștampila Registraturii.

Contestația îndeplinește cerințele referitoare la semnătura și ștampila agentului economic.

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 prin Serviciul de soluționare a contestațiilor este investită să se pleiunțe asupra contestației.

I. Prin contestația formulată, societatea contestatoare consideră că obligațiile de plată stabilite suplimentar prin Decizia de impunere sunt nefondate și nu sunt bazate pe un temei legal. În acest sens, Societatea arata următoarele:

În urma analizării dosarului de prețuri de transfer prezentat de societate cu numărul ..., analiza pe perioadă agregată a fost înlocuită de o analiză an cu an, iar ajustările de prețuri de transfer au fost efectuate la mediana calculată pentru anul 2013, restul perioadei regăsindu-se în seria de quartile. În consecință, au fost verificate rezultatele aferente fiecărui an al perioadei supuse controlului și a fost respinsă analiza agregată prezentată în dosarul prețurilor de transfer fără indicarea unui temei legal.

De asemenea, în urma verificării raportului de prețuri de transfer, echipa de inspecție fiscală a concluzionat că “dosarul de prețuri de transfer este întocmit corect”, a verificat seriile de quartile și criteriile de selecție prezentate, neavând nicio obiecție. În consecință, nu a fost exprimată nicio obiecție relevantă cu privire la dosarul de prețuri de transfer și nu au fost invocate prevederi legale care să conteste abordarea prezentată de societate.

Prin urmare, societatea petentă consideră că documentația prețurilor de transfer furnizată în timpul inspecției fiscale este completă și în conformitate cu legislația națională și internațională privind prețurile de transfer.

Marja operațională medie a societății în perioada 2008 - 2013 a fost de ...%, încadrându-se astfel în seria de quartile determinată în analiza prezentată în dosarul prețurilor de transfer, quartila inferioară ...%, quartila superioară ...% cu valoare mediană ...%. De asemenea, marja operațională medie aferentă perioadei de 5 ani, 2009 - 2013 este de ...%, fara a ține cont de anul 2008, fiind perioada în care au fost suportate cheltuieli de start-up privind demararea activității. Având în vedere cele două abordări pe perioade agregate și rezultatele obținute de societate,

societatea considera ca a fost respectat principiul prețului de piață.

Organele de inspecție fiscală au efectuat ajustări de prețuri de transfer pe baza seriilor de quartile obținute pentru fiecare an aferent perioadei supuse analizei. Această abordare nu este în conformitate cu prevederile Ghidului OECD privind prețurile de transfer.

În cadrul efectuării analizei rezultatelor an cu an, organele de inspecție fiscală nu a făcut nicio referire la prevederi legislative relevante care să susțină această schimbare de abordare. În plus, au menționat că, în conformitate cu metodologia de control a dosarului de prețuri de transfer emisă de Direcția de Coordonare Inspecție Fiscală sub numărul ..., *“intervalul seriei de quartile va fi obținut prin aplicarea aceleiași metodologii de prețuri de transfer asupra datelor comparabile anuale sau multianuale”*.

Totodată, luând în considerare faptul că analiza prezentată în cadrul raportului de prețuri de transfer a fost pregătită utilizând informațiile disponibile în ianuarie 2013, utilizarea unei perioade agregate crește relevanța concluziilor, având în vedere disponibilitatea limitată a datelor pentru anul 2013 în momentul pregătirii analizei.

Ținând cont de prevederile din Ghidul OECD, societatea contestatoare nu este de acord cu abordarea utilizată de organele de inspecție fiscală și anume compararea an cu an a rezultatelor obținute de societate. Astfel, la nivelul anului 2013, inspectorii fiscali au stabilit că prețurile practicate sunt în afara intervalului rezultat din studiul de comparabilitate și ca urmare au ajustat marja de profit la valoarea mediană.

Drept răspuns la această analiză a organelor de inspecție fiscală, evaluând separat criteriile, societatea a reexaminat comparabilitatea companiilor selectate în cadrul studiului de comparabilitate și a observat faptul că firma ... SRL trebuie exclusă și consideră că se impun ajustări de comparabilitate pentru compensarea diferențelor observate la nivelul capitalului circulant.

Astfel, societatea contestatoare consideră că intervalul stabilit de autorități pentru anul financiar 2013 nu este relevant.

În studiul de comparabilitate pentru anul 2013, așa cum este folosit de către autoritățile fiscale, sunt luate în calcul doar 4 societăți comparabile, astfel încât un singur rezultat extrem poate avea un impact semnificativ asupra seriei de quartile și asupra medianei.

În drept, Ghidul OECD impune examinarea în detaliu a rezultatelor extreme cu scopul de a evalua dacă societatea trebuie exclusă datorită unui grad scăzut de comparabilitate.:

Informațiile arată că există o tranzacție excepțională în setul final, ... SRL, cu o marjă a profitului operațional de ...% pentru anul 2013, care înregistrează o deviație standard de ... de la medie.

Dat fiind numărul redus al datelor (4 companii), societatea a analizat mai departe toate celelalte companii. Dat fiind faptul că a fost selectată folosirea metodei marjei nete de tranzacționare, atenția se îndreaptă către diferențele

funcționale și elementele cheie pe care se bazează afacerea.

Analiza arată faptul că ... SRL nu este o companie comparabilă cu societatea contestatoare. Produsele petentei sunt de calitate superioară, făcând parte din categoria produselor de lux, iar procesul de producție presupune un grad ridicat de muncă manuală, fără a utiliza preponderent utilaje.

Diferențele sunt atât de semnificative încât nu se pot face ajustări de comparabilitate. Cu toate acestea, ... SA, ... SRL și ... SA sunt companii cu un grad ridicat de comparabilitate față de societatea contestatoare, acestea produc țesături și fire aferente segmentului mediu-inferior, folosind cu precădere utilaje în procesul de producție.

Mai mult, pe baza informațiilor obținute cu ajutorul bazei de date Amadeus, versiunea ianuarie 2015, societatea ... SRL nu este o societate independentă, deoarece este direct controlată de către o persoană fizică care este acționar majoritar și în altă societate. De asemenea, ... SRL este clasificată din punct de vedere al domeniului de activitate la codul CAEN ...- ..., spre deosebire de societatea petenta care face parte din clasa ... al clasificării CAEN - ...

Astfel, datorită gradului scăzut de comparabilitate precum și a neîndeplinirii criteriilor de comparabilitate, societatea ... SRL trebuie exclusă din rezultatele analizei pentru anul 2013 și se va exclude din ajustările capitalului circulant.

Concluzionând, contestatoarea susține că respectă principiul valorii de piață și se încadrează în seria de quartile determinată pentru anul 2013, ținând cont de ajustările relevante propuse. Astfel, nu se impun ajustări de prețuri de transfer pentru anul 2013, conform legislației prețurilor de transfer din România, completată cu prevederile legislației internaționale Ghidul OECD.

De asemenea, în susținerea contestației, petenta arată că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont în cadrul deciziei de impunere de impozitul pe profit suplimentar plătit de societate, aferent perioadelor anterioare.

Ținând cont de circumstanțele prezentate mai sus, autoritățile fiscale ar fi trebuit să emită o notă oficială de compensare sau ar fi trebuit să compenseze sumele plătite în exces, dar niciuna dintre aceste soluții nu a fost adoptată de autoritățile fiscale.

În situația în care organele de control constată că persoanele verificate au achitat un quantum mai mare sau, după caz, mai mic al impozitelor și contribuțiilor decât cel datorat potrivit dispozițiilor legale incidente, acestea au obligația de stabilire corectă a bazei de impunere și, respectiv, a diferențelor de impozite și contribuții datorate de către contribuabili la bugetul de stat sau declarate și achitate în plus de către contribuabil, după caz.

Pe cale de consecință, petenta solicită organului de soluționare să constate caracterul nelegal și abuziv al impunerii societății la plata unui impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei și a dobânzilor/majorărilor și penalităților de întârziere, ca urmare a ajustărilor de prețuri de transfer efectuate de către echipa de inspecție fiscală și emiterea și comunicarea deciziei de impunere prin care să se constate că suma de ... lei, reprezentând impozit pe profit a fost achitată în plus de

către societate.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr...., care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr.... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice, organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad, Activitatea de inspecție fiscală, au consemnat următoarele:

Verificarea impozitului pe profit s-a efectuat pe perioada 01.01.2008 - 31.12.2013.

Cu privire la verificarea prețurilor de transfer, aceasta a vizat tranzacțiile care se derulează între persoane afiliate.

Societatea X SRL (...) a întocmit dosarul prețurilor de transfer, acesta fiind deținut de AJFP Arad-Activitatea de inspecție fiscală sub nr....

Activitatea X SRL Timisoara este specializată în ..., țesătura este ulterior vândută fabricilor (din grup sau entități independente) care se ocupă de tăierea și coaserea ornamentală de huse pentru scaune auto.

Principalele tranzacții realizate în cursul perioadei verificate au vizat achiziții de materiale de țesut de la fabricile de țesut din cadrul Grupului ...(devenit ulterior ...) reprezentând în medie 75% din achizițiile realizate și tranzacții desfășurate ulterior achizițiilor, respectiv vânzări de țesături finite fabricilor de componente din divizia de tapițerii scaune a

Vânzările între entități din cadrul Grupului, inclusiv România, acestea s-au situat la un nivel între 17 - 44% din cifra de afaceri.

Societatea X SRL obține venituri și suportă cheltuieli cu privire la anumite servicii de management și are contracte de împrumuturi intra-grup.

Din analiza dosarului prețurilor de transfer s-a constatat că operațiunile fabricii de producție din Timișoara, în cadrul ..., sunt similare cu cele ale unui producător cu drepturi depline. La alocarea cheltuielilor de management și inginerie, respectiv a costurilor referitoare la serviciile analizate, compania mamă utilizează cel mai adesea cifra de afaceri drept cheie de alocare.

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

În analiza efectuată au fost luate în considerare o serie de societăți independente care să poată fi utilizate ca bază comparativă pentru profitabilitatea obținută din derularea activității de producție de materiale textile și utilizarea proceselor conexe din România. S-a folosit baza de date ORBIS.

Organele de inspecție fiscală au verificat dacă intervalele intercuartilice sunt corecte, ținându-se cont de criteriile selectate de către societate.

Metoda de stabilirea a prețurilor de transfer este metoda marjei nete ce 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.

Selectarea indicatorului de eficiență economică în cadrul MMN a fost Rata de rentabilitate a costurilor totale (RRCT).

Organele de inspecție fiscală au calculat RRCT pentru fiecare an (2008 - 2013) folosind datele din bilanțul contabil al fiecărui an, astfel:

.....

Conform analizei făcute de către societate, privind media ponderată a marjei de exploare pentru perioada 2009 - 2013, intervalul intercuartilic se prezintă astfel:

- cuartila inferioară = ... %
- mediana = ...%
- cuartila superioară = ...%.

Din dosarul prețurilor de transfer, prezentat de către societate rezultă că media ponderată a marjelor de profit înregistrate de ...în perioada 2008 - 2013 a fost de ... %, încadrându-se astfel în seria de quartile calculată pentru companii comparabile.

Din studierea dosarului prețurilor de transfer, respectiv “Analiza economică” organele de inspecție fiscală au constatat faptul că au fost cuprinse în studiul de comparabilitate doar societăți din România, prezentate în anexa dosarului, respectiv un număr de 441 societăți, din care au fost selectate doar 4 companii, respectiv SC ... SA, SC ...SA, SC ... SRL și SC ... SRL Iași.

Având în vedere analiza de comparabilitate prezentată de către societatea verificată în dosarul prețurilor de transfer, respectiv intervalul intercuartilic pentru fiecare an în parte (deoarece profitul se stabilește anual) a rezultat următoarea situație:

	2013	2012	2011	2010	2009
Quartila inferioară	...%	...%	...%	...%	...%
Mediana	...%	...%	...%	...%	...%
Quartila superioară	...%	...%	...%	...%	...%

În consecință, organele de inspecție fiscală au solicitat Compartimentului de prețuri de transfer din cadrul DGRFP Timișoara, date din programul ORBIS .

Din analiza efectuată, organele de inspecție fiscală au concluzionat că dosarul prețurilor de transfer este întocmit corect, urmând a se calcula marja netă de profit cu datele prezentate în dosarul prețurilor de transfer.

Organele de inspecție fiscală au verificat și anul 2008, în care societatea a înregistrat pierdere fiscală în sumă de ... lei.

Conform liniilor directe ale OCDE “*Companiile asociate ca și Companiile independente pot suporta pierderi reale fie că sunt generate de costuri*

mari legate de star-up, condiții economice nefavorabile, ineficiența sau alte motive legitime legate de afaceri. Totuși o Companie independentă nu ar fi pregătită să suporte pierderi pe perioadă nedeterminată”.

În anul 2009, societatea a recuperat pierderea fiscală din anul 2008, iar în perioada 2010 - 2011 SC ... (Grup ... a fost preluată de către X ca parte a achiziției întregului Grup

Astfel organele de inspecție fiscală și societatea verificată în dosarul prețurilor de transfer au eliminat din analiză perioada în care societatea a înregistrat pierdere (perioada de start-up) precum și perioada de recuperare a acesteia și perioada de tranziție între ... și X.

Organele de inspecție fiscală au constatat din verificarea efectuată faptul că în perioada 2011 -2013 profitul societății scade considerabil deși cifra de afaceri crește, astfel:

- în anul 2011 cifra de afaceri de afaceri este de ... lei iar profitul din exploatare în sumă de ... lei
- în anul 2012 cifra de afaceri de afaceri este de ... lei iar profitul din exploatare în sumă de ... lei
- în anul 2013 cifra de afaceri de afaceri este de ... lei iar profitul din exploatare în sumă de ... lei.

Prin adresa înregistrată la JCFR sub nr...., organele de inspecție fiscală au solicitat societății verificate punctul de vedere în legătură cu acest aspect. Răspunsul societății verificate a fost: mixul de produse, producția produsului “clip” ... (volum mare, marja scăzută) a crescut, iar alte linii de produse (cu marje mai mari) au ajuns la capăt de producție, volume mari - preț scăzut, discount-uri funcție de volum, cheltuielile legate de management și servicii de inginerie.

De asemenea, se specifică ca SC X SRL este cea mai mare fabrică (țesături) din Europa (luând în considerare producția) și primește o cotă corespunzătoare din costurile acestor servicii.

Organele de inspecție fiscală au constatat că principala cauză a scăderii profitului sunt cheltuielile cu servicii (management și inginerie, servicii ale sediului central din Franța) care au crescut astfel:

	2013	2012	2011
profit	... lei	... lei	... lei
cost manag.	... lei	... lei	... lei

Organele de inspecție fiscală au analizat datele prezentate mai sus (din programul ORBIS) constatând creșterea cheltuielilor din expoatare, corelată cu cifra de afaceri, precum și cheltuielile salariale și numărul de personal, dar profitul scade și cresc considerabil cheltuielile de management.

Cheltuielile cu serviciile de management și inginerie au fost facturate de către societăți afiliate, respectiv ... SAS Franța, ... SA Spania, ... GmbH Germania.

Având în vedere că la dosarele cu documentele justificative ale societății, facturile de management, inginerie și servicii efectuate de grup au fost prezentate, dar cu specificația “Cheltuieli de grup”, fără a prezenta documente justificative,

devize de lucrări etc. pentru a justifica efectiv că cheltuiala este aferentă obținerii de venituri, organele de inspecție fiscală au solicitat societății, prezentarea efectivă a documentelor primare justificative.

Societatea a răspuns solicitării organelor de inspecție fiscală, dar documentele justificative au constat în tabele reprezentând “rapoarte privind căile de alocare a sumelor înregistrate în perioada 2011 – 2013”.

Din cele prezentate mai sus și luând în considerare perioada de pierdere (start-up), de recuperare a pierderii și trecerea de la ... la ..., organele de inspecție fiscală au reconsiderat tranzacțiile pentru anul 2013 în conformitate cu prevederile art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între persoane afiliate se folosește metoda cea mai adecvată, iar organele de inspecție fiscală au considerat cea mai adecvată metodă ca fiind metoda marjei nete (aceasta fiind considerată adecvată și de către societatea verificată în dosarul prețurilor de transfer).

Având în vedere faptul că în anul 2013, societatea verificată se afla în afara intervalului intercuartilic (conform calculelor rezultate din dosarul prețurilor de transfer întocmit de către societate și din RRTC calculată de către organele de inspecție fiscală), organele de inspecție fiscală au reconsiderat tranzacțiile pentru anul 2013 (ceilalți ani fiind încadrați în intervalul intercuartilic), în conformitate cu prevederile OPANAF 222/2008 privind conținutul prețurilor de transfer.

Organele de inspecție fiscală au recalculat impozitul pe profit suplimentar pe baza datelor rezultate din Dosarul prețurilor de transfer depus de către SC XSRL.

Ajustările efectuate la cheltuielile societății se vor înregistra atât în contabilitatea societății verificate, cât și în contabilitatea societăților afiliate, potrivit OG nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală și modificată prin OG nr.2/2012.

Având în vedere prevederile art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare cele prezentate, și cele ale art.22 din HG nr.44/2004 „cheltuielile de management și inginerie au fost ajustate în anul 2013 cu suma de ... lei, pentru care organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termenul legal, s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei reprezentând majorări de întârziere ,pentru suma de ...lei (... lei ... lei, impozit pe profit achitat în plus din anul 2011) și penalități de întârziere în sumă ... lei.

III. Având în vedere susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, actele normative invocate și documentele existente la dosarul cauzei, se desprind următoarele aspecte:

Societatea XSRL are sediul în localitatea Timișoara, ..., județul Timiș, fiind înmatriculată la ORC jud.Timis sub nr. ..., cod unic de înregistrare fiscală

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, organele de inspectie fiscală din cadrul AJFP Arad- Activitatea de inspectie fiscală au efectuat o verificare privind modul de constituire si virare la buget a obligatiilor fiscale pentru perioada 2008-2013, solicitand petentei dosarul preturilor de transfer, intrucat desfasoara tranzactii cu parti afiliate.

Urmare analizarii acestuia s-a constatat ca , in anul 2013 cheltuielile cu anumite servicii de management facturate de către societăți afiliate, respectiv ... SAS Franța, ... SA Spania, ... GmbH Germania, au generat scaderea considerabila a profitului comparativ cu anii precedenti.

Având în vedere că la dosarele cu documente ale societății, au fost prezentate facturile de management, inginerie și servicii efectuate de grup, dar cu specificația “Cheltuieli de grup”, fără a avea în justificare devize de lucrări, note de fundamentare etc. pentru a justifica efectiv că cheltuiala este aferentă obținerii de venituri, prezentandu-se doar tabele reprezentand “rapoarte privind căile de alocare a sumelor înregistrate în perioada 2011 – 2013”, organele de inspectie fiscală au reconsiderat tranzacțiile pentru anul 2013 în conformitate cu prevederile art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile de management și inginerie fiind ajustate cu suma de ... lei, pentru care organele de inspectie fiscală au calculat impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termenul legal, s-au calculat obligații fiscale accesorii în sumă de ... lei reprezentand majorări de întârziere și penalități de întârziere în sumă de ... lei.

Prin contestatie se sustine ca in urma analizării dosarului de prețuri de transfer prezentat de societate, analiza pe perioadă agregată a fost înlocuită de o analiză an cu an, iar ajustările de prețuri de transfer au fost efectuate la mediana calculată pentru anul 2013, restul perioadei regăsindu-se în seria de quartile. În consecință, au fost verificate rezultatele aferente fiecărui an al perioadei supuse controlului și a fost respinsă analiza agregată prezentată în dosarul prețurilor de transfer, fără indicarea unui temei legal.

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 pct.36 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat in aplicarea articolului mai-sus citat, se precizeaza:

“36. Atunci când se stabilește prețul de piață al serviciilor în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate, autoritățile fiscale examinează în primul

rând dacă persoanele independente, cu un comportament adecvat, ar fi încheiat o asemenea tranzacție în condițiile stabilite de persoanele afiliate.

În cazul furnizărilor de servicii se iau în considerare tarifele obișnuite pentru fiecare tip de activitate sau tarifele standard existente în anumite domenii (transport, asigurare). În cazul în care nu există tarife comparabile se folosește metoda "cost-plus".

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.”.

Societatea X SRL Timisoara este specializată în laminarea feței țesăturilor, țesătura fiind ulterior vândută fabricilor (din grup sau entități independente) care se ocupă de tăierea și coaserea ornamentală de huse pentru scaune auto.

Principalele tranzacții realizate în cursul perioadei verificate au vizat achiziții de materiale de țesut de la fabricile de țesut din cadrul Grupului ...(devenit ulterior ...) reprezentând în medie 75% din achizițiile realizate și tranzacții desfășurate ulterior achizițiilor, respectiv vânzări de țesături finite fabricilor de componente din divizia de tapițerii scaune a

Vânzările între entități din cadrul Grupului, inclusiv România, acestea s-au situat la un nivel între ...% din cifra de afaceri.

În perioada 2010 - 2011 ... (Grup ...) a fost preluată de către ... ca parte a achiziției întregului Grup

În OPANAF 222/2008 actualizat, privind conținutul dosarului prețurilor de transfer, la art.2 se prevede:

“ 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.

Anexa I ART. 2

(1) Marja de comparare reprezintă intervalul de valori ale prețului sau profitului aferente tranzacțiilor comparabile între companii comparabile independente.

(2) Pentru determinarea valorilor extreme, marja de comparare va fi împărțită în 4 segmente. Segmentele de maxim și de minim reprezintă rezultatele extreme. În vederea stabilirii intervalului de comparare nu se vor utiliza rezultatele extreme din cadrul marjei de comparare.

(3) În condițiile în care contravaloarea prețului de transfer stabilit de contribuabil nu este cuprinsă în 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.”

Conform metodologiei de control a Dosarului prețurilor de transfer nr. ... emisă de Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală, analiza efectuată în cadrul unui dosar al prețurilor de transfer 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.

Urmare analizarii dosarului cauzei, se constata ca organele de inspectie fiscala au apreciat ca fiind corect continutul si datele dosarului prețurilor de transfer , nu au procedat la estimarea vreunor venituri suplimentare si nici la demontarea celor determinate de petenta si refacerea altor calcule utilizand baza de date ORBIS , conform art.3 din OPANAF 222/2008 actualizat:

„(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. “

Anul 2013 este anul pentru care s-au efectuat ajustari privind impozitul pe profit , deoarece cifra de afaceri a petentei creste , astfel;

an 2011 = ... lei

an 2012 = ... lei

an 2013 = ... lei, iar profitul societatii scade considerabil invers proportional cu cifra de afaceri, astfel:

an 2011 = ... lei

an 2012 = ... lei

an 2013 =... lei

Avand in vedere cele mentionate, organele de inspectie fiscala au analizat cauzele scaderii profitului in anul 2013 si au constatat ca acest lucru se datoreaza serviciilor prestate de catre societatii afiliate , respectiv ;

-costuri management in anul 2011 in suma de ... lei

-costuri management in anul 2011 in suma de ... lei

-costuri management in anul 2011 in suma de ... lei

Desi petenta a prezentat anumite documente considerate de ea ca justificative pentru ca cheltuielile cu managementul la nivelul anului 2013 sa fie deductibile, acestea reprezinta niste tabele intitulate „rapoarte privind caile de alocare a sumelor inregistrate in perioada 2011 – 2013”, contrar prevederilor art.21 alin.(4) lit.m) din Codul fiscal si ale pct.48 si 49 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:

“ (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;

48. Pentru a deduce cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii trebuie să se îndeplinească cumulativ următoarele condiții:

- serviciile trebuie să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract încheiat între părți sau în baza oricărei forme contractuale prevăzute de lege; justificarea prestării efective a serviciilor se efectuează prin: situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare;

- contribuabilul trebuie să dovedească necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activităților desfășurate.

.....
49. Pentru servicii de management, consultanță și asistență tehnică prestate de nerezidenții afiliați contribuabilului, la analiza tranzacțiilor pentru determinarea deductibilității cheltuielilor trebuie să se aibă în vedere și principiile din comentariul la articolul 9 privind impunerea întreprinderilor asociate din Convenția-model cu privire la impozitele pe venit și impozitele pe capital. Analiza trebuie să aibă în vedere:

(i) părțile implicate;

(ii) natura serviciilor prestate;

(iii) elementele de recunoaștere a cheltuielilor și veniturilor pe baza documentelor justificative care să ateste prestarea acestor servicii.”

Avand in vedere si aceste temeuri legale, aplicabile in speta, in coroborare cu legislatia dosarului preturilor de transfer, si in conditiile in care petenta nu face dovada necesitatii si prestarii efective a acestor servicii de management, in mod corect organele de inspectie fiscala au procedat la ajustarea impozitului pe profit la nivelul anului 2013, conform prevederilor art.2 alin.(3) din OPANAF 222/2008

”In conditiile in care contravaloarea pretului de transfer stabilit de contribuabil nu este cuprinsa in intervalul de comparare ,organul fiscal competent stabileste valoarea mediana ca fiind pretul de transfer la pret de piata “.

In speta, valoarea mediana este de ...% , stabilita de catre petenta prin dosarul preturilor de transfer.

Desi prin contestatie petenta sustine ca organele de inspectie fiscala au ajustat preturile practicate de catre ... ,ajustarile aferente anului 2013 au fost aplicate asupra costurilor de management facturate catre Societatea X Romania S.R.L. de catre societati afiliate.

De asemenea, organele de inspectie fiscala nu au stabilit “intervalul pentru anul 2013”,acesta fiind stabilit de catre petenta prin dosarul preturilor de transfer , astfel

ca organele de inspectie fiscala au aplicat doar ajustarile asupra costurilor de management aferente anului 2013, fara a calcula intervalul intercuartilic , considerand corect intervalul intercuartilic calculat de societatea contestatara prin dosarul preturilor de transfer .

Ca o concluzie privind sustinerile contestatoarei referitoare la modul in care organele de inspectie fiscala au inteles sa ajusteze profitul aferent anului 2013, se constata ca organele de inspectie au recunoscut intru totul elementele utilizate de petenta la intocmirea dosarului preturilor de transfer, societatile comparabile la care s-a facut referire, nu au apreciat ca incomplet sau incorect dosarul, aplicand doar temeiurile legale incidente in cazul recunoasterii cheltuielilor facturate de persoane afiliate nerezidente si utilizand datele folosite de petenta la intocmirea dosarului.

Pe cale de consecinta, se vor aplica prevederile art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările si completările ulterioare, unde se stipulează: *“(1) Prin decizie contestația va putea fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă”*, coroborat cu prevederile pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează: *“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”* și se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de Societatea X SRL. pentru suma de ... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar.

In ceea ce priveste accesoriile in suma totala de ... lei aferente debitului suplimentar, in speta sunt aplicabile prevederile art.119, art.120 si art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile 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.

Cu privire la capatul de cerere privind compensarea din impozitul pe profit stabilit suplimentar a sumei de ... lei reprezentand impozit pe profit achitat in plus, precizam ca prin Raportul de inspectie Fiscala nr. ... organele de inspectie fiscala au tinut cont de aceasta plata efectuata de petenta, la calculul majorarilor de intarziere, compensarea neintrand in sfera inspectiei fiscale.

In speta sunt aplicabile prevederile art.116 din Codul de procedura fiscala:

“Art. 116 Compensarea

(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică, inclusiv unitățile subordonate acesteia.

(2) Creanțele fiscale ale debitorului se compensează cu obligații datorate aceluiași buget, urmând ca din diferența rămasă să fie compensate obligațiile datorate altor bugete, în mod proporțional, cu respectarea condițiilor prevăzute la alin.(1).”

.....
(6) Compensarea se constată de către organul fiscal competent, la cererea debitorului sau din oficiu. Dispozițiile [art.115](#) privind ordinea stingerii datorțiilor sunt aplicabile în mod corespunzător.

(7) Organul fiscal competent comunică debitorului decizia cu privire la efectuarea compensării, în termen de 7 zile de la data efectuării operațiunii.”

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 formulata de Societatea X SRL pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei - impozit pe profit
- ... lei - dobânzi/majorări de întârziere
- ... lei - penalități de întârziere

2. Prezenta decizie se comunica la:

- Societatea X SRL, cu sediul în localitatea Timișoara, ...jud. Timiș
- DGRFP Timisoara - AJFP Arad, cu aplicarea prevederilor pct.7.6 din OPANAF 2906/2014.

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,