

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI P R A H O V A
Biroul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 309 din 27 martie 2012

Cu adresa nr./....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Prahova sub nr./....., **Activitatea de Inspecție Fiscală** din cadrul D.G.F.P. Prahova a înaintat **dosarul contestației** formulată de **S.C. "....." S.R.L.** din, jud. Prahova, împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. din2012* emisă de reprezentanții ai Activității de Inspecție Fiscală Prahova.

Decizia de impunere nr./.....2012 a avut la bază măsurile stabilite de organele de control prin Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de2012 și înregistrat la organul fiscal sub nr./.....2012.

Obiectul contestației îl constituie suma totală de lei, din care:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 zile prevăzut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată - Titlul IX "*Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale*".

Procedura fiind îndeplinită, s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:

"[...] Prin adresa nr/28.11.2011, emisă de DGFP Prahova-Activitatea de Inspecție Fiscală, s-a solicitat subscrierii întocmirea și prezentarea dosarului prețurilor de transfer pentru perioada 2009-2010.

SC SRL, prin adresa nr...../28.11.2011, înregistrată la DGFP Prahova sub nr...../28.11.2011, a invederat de ce nu este în măsură să întocmească dosarul prețurilor de transfer pentru perioada 2009-2010, întrucât nu sunt îndeplinite prevederile art 79, alin 2 din OG nr.92/2003 [...].

Cu toate că nu am primit nici un răspuns din partea D.G.F.P. Prahova, echipa de inspecție fiscală a procedat la estimarea prețurilor de transfer, neținând cont de menționările făcute de SC SRL, prin adresa nr...../28.11.2011, cu privire la faptul că în perioada 2009-2010, tranzacțiile cu persoane afiliate nu au avut o formă continuă.

Drept urmare, echipa de inspecție fiscală a apreciat, că toate tranzacțiile efectuate în anul 2009 și 2010, sunt tranzacții între persoane afiliate, direct sau indirect, încălcând astfel prevederile Cap.3 Definiții, art.7, alin.1, pct.21c din Codul Fiscal [...].

Deoarece considerăm că interpretarea greșită a definiției de persoane afiliate a dus la acestea, ne vedem nevoiți, în susținerea noastră să facem următoarele precizări:

În anul 2009 SC SRL a desfășurat tranzacții comerciale, în baza contractului nr.23 cu C.L. LTD și în baza contractului nr..... cu P.C. LTD.

Întrucât în structura acționariatului S.C. SRL au apărut schimbări, nu putem considera că societățile mai sus menționate sunt persoane afiliate într-o formă continuă; prin urmare, nici tranzacțiile efectuate între aceste societăți nu pot fi asimilate tranzacțiilor efectuate între persoane afiliate. [...].

În consecință, în vederea respectării prevederilor art.79, alin.2 din OG nr.92/2003 [...], societatea SRL avea obligația să întocmească dosar de prețuri de transfer pentru tranzacțiile efectuate cu persoane afiliate, respectiv tranzacțiile din perioadele: 01.01.2009 - 26.05.2009 și 27.10.2009 - 17.12.2009.

Datorită specificului activității noastre, producție, este imposibil de delimitat veniturile aferente tranzacțiilor de afiliere cu cele de neafiliere, mai ales că în toate tranzacțiile beneficiarul este același. [...].

Organele de inspecție fiscală au procedat la interogarea bazei de date ORBIS, pentru a determina dacă prețurile de transfer practicate se află în cadrul lungimii de braț, respectiv la preț de piață. Baza ORBIS oferă o privire de ansamblu despre organizarea companiilor utilizând informații sub formă de rapoarte, căutarea informațiilor făcându-se după anumite criterii de selecție [...]. Toate aceste criterii au la bază informații anuale ale companiilor, nu există informații lunare sau pe fracțiuni de lună, ceea ce face imposibilă compararea tranzacțiilor,

în situația în care pe parcursul unui an fiscal societatea realizează venituri atât din tranzacții cu persoane afiliate cât și din tranzacții cu persoane neafiliate. [...].”

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. din2012 încheiat de reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală din cadrul D.G.F.P. Prahova la S.C. “.....” S.R.L. din, s-au menționat următoarele, referitor la sumele contestate:

“[...]. 1.1 Estimarea prețurilor de transfer

Având în vedere faptul că, urmare a 2 solicitări consecutive, societatea nu a prezentat dosarul prețurilor de transfer solicitat, la control s-a procedat la estimarea prețurilor de transfer pentru prestările de servicii executate de S.C. S.R.L. către persoane afiliate în conformitate cu prevederile art.2, alin.(3) din Procedura de estimare a cuantumului prețurilor de transfer emisă de A.N.A.F. în data de 08.02.2008 anexă la O.P.A.N.A.F. nr.222/2008. [...].

[...], pentru determinarea prețului de piață practicat de S.C. S.R.L. a fost aplicată metoda cost-plus [...]. Organele de inspecție fiscală au procedat la interogarea bazei de date ORBIS pentru a determina dacă prețurile de transfer practicate de contribuabilul verificat se află în cadrul lungimii de braț, respectiv la preț de piață. [...].

Perioada pentru care organele de inspecție fiscală au solicitat informații prin programul ORBIS a fost 2009 - 2010. [...].

An 2009 [...]

Analizând marjele de profit operațional ale celor 34 societăți [...] luate în calcul (anexa nr.8), comparativ cu marja de profit operațional al S.C. S.R.L. în tranzacțiile desfășurate cu persoanele afiliate, a rezultat că prețul practicat de aceasta nu se află în lungime de braț.

Astfel, conform anexei nr.4A marja de profit operațional al S.C. S.R.L. pentru anul 2009 a fost -5,06%, neîncadrându-se în intervalul de comparare format din valori procentuale cuprinse între 2,07% și 13,49% (anexa nr.8).

În aceste condiții, organele de inspecție fiscală, pentru determinarea prețului de piață, au procedat la ajustarea veniturilor utilizând metoda cost plus. [...].

Conform datelor din evidența contabilă a S.C. S.R.L., în anul 2009 veniturile realizate din activitatea de prestări servicii către persoane afiliate (P.C. LTD și C.L. LTD din Marea Britanie) a reprezentat un procent de 92,03% din total veniturile de exploatare înregistrate de societate. În vederea ajustării veniturilor, s-a procedat la evidențierea veniturilor și a cheltuielilor aferente persoanelor afiliate, în funcție de procentul de mai sus conform anexei nr.5.

Având în vedere marja mediană de profit operațional de 6,67% aferentă anului 2009, calculată prin programul ORBIS asupra unui eșantion de 34 societăți comerciale, aplicând metoda cost plus, au fost majorate costurile de exploatare aferente persoanelor afiliate în sumă de lei cu suma de lei (..... lei * 6,67%), rezultând venituri din exploatare aferente persoanelor afiliate în sumă de lei (..... lei + lei) - anexa nr.5.

Astfel, față de veniturile totale înregistrate de societate în sumă de lei, la control au fost stabilite venituri totale în cuantum de lei [...].

Recapitulând, față de veniturile totale înregistrate de societate în sumă de lei, la control au fost stabilite venituri totale ajustate în cuantum de lei, mai mult cu lei, sumă care a influențat profitul impozabil calculat de societate la data de 31.12.2009 [...].

An 2010 [...]

Analizând marjele de profit operațional ale celor 43 societăți rămase din selecție, luate în calcul, comparativ cu marja de profit operațional al S.C. S.R.L. în tranzacțiile desfășurate cu persoanele afiliate, a rezultat că prețul practicat de aceasta se află în lungime de braț [...]. În aceste condiții, nu s-a mai impus ajustarea veniturilor realizate de societate din derularea tranzacțiilor cu persoanele afiliate.

1.2 Urmare estimării efectuate, referitor la impozitul pe profit la control s-au stabilit următoarele:

Anul 2009

Față de pierderea fiscală calculată de societate în sumă de lei, urmare inspecției fiscale efectuată a fost stabilit un profit impozabil în sumă de lei (anexa nr.13) și un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei (anexa nr.14).

Profitul impozabil în sumă de lei a fost obținut prin influențarea pierderii fiscale stabilite de societate în cuantum de lei cu suma de lei reprezentând valoarea cu care au fost ajustate veniturile societății, în conformitate cu prevederile art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 [...].

Recapitulând, față de impozitul minim înregistrat de societate în anul 2009, în sumă de lei, la control a fost stabilit un impozit datorat de lei, cu o diferență suplimentară de lei, [...].

Perioada 01.01. - 30.09.2010

Urmare inspecției fiscale efectuate, față de pierderea fiscală raportată de societate în sumă de lei, la control a fost stabilit un profit impozabil în sumă de lei și un impozit pe profit suplimentar în cuantum de lei (anexele 13 și 14).

Profitul impozabil la 30.09.2010 în sumă de lei a fost obținut având în vedere că la control, nu a mai fost recuperată pierderea fiscală raportată de societate pentru anul 2009, întrucât la control a fost stabilit pentru 2009 profit impozabil în sumă de lei.

Recapitulând, față de impozitul pe profit minim înregistrat de societate pentru perioada 01.01. - 30.09.2010, în sumă de lei, la control a fost stabilit un impozit pe profit datorat de lei, cu o diferență suplimentară de lei. [...].

Recapitulând, pentru perioada supusă inspecției fiscale (01.10.2009 - 31.03.2011), față de impozitul pe profit declarat de unitate în cuantum de lei, la control a fost stabilit un impozit pe profit datorat în sumă de lei, rezultând un impozit suplimentar în sumă de lei (anexa nr.14). [...].

Pentru impozitul pe profit suplimentar au fost calculate majorări/dobânzi de întârziere în sumă totală de lei și penalități de întârziere în cuantum de lei (anexa nr.14). [...]."

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei și având în vedere legislația în vigoare din perioada verificată, rezultă următoarele:

S.C. "....." S.R.L. are ca principal obiect de activitate "Fabricarea de articole confecționate din textile (cu excepția îmbrăcăminte și lenjeriei de corp)" - cod CAEN 1392.

* **Raportul de inspecție fiscală nr./.....2012** încheiat de organele fiscale aparținând D.G.F.P. Prahova - Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, evidențiere și declarare a impozitului pe profit și taxei pe valoarea adăugată datorate de S.C. "....." S.R.L. bugetului general consolidat al statului.

Verificarea impozitului pe profit a cuprins perioada 01 octombrie 2009 - 31 martie 2011.

În urma controlului s-a stabilit un impozit pe profit suplimentar datorat bugetului de stat în sumă de lei, aferent perioadei 01 octombrie 2009 - 30 septembrie 2010 (..... lei + lei), diferență suplimentară pentru care s-au calculat dobânzi și penalități de întârziere în sumă totală de lei (..... lei + lei). Pentru trimestrul IV 2010 a fost redusă pierderea fiscală stabilită de societate cu suma de lei, iar pentru trimestrul I 2011 a fost redusă pierderea fiscală stabilită de societate cu suma de lei.

Rezultatele fiscale stabilite la inspecția fiscală sunt consecința influențării pierderilor fiscale stabilite de societate la 31.12.2009, 30.09.2010, 31.12.2010 și 31.03.2011, cu suma totală de lei reprezentând valoarea cu care au fost ajustate veniturile societății obținute în anul 2009.

* În fapt, deoarece în urma a două solicitări consecutive formulate de A.I.F. Prahova, S.C. "....." S.R.L. nu a prezentat dosarul prețurilor de transfer, în conformitate cu prevederile art.2 alin.(3) din Procedura de estimare a cuantumului prețurilor de transfer, anexă la O.M.F.P. nr.222/2008, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea prețurilor de transfer pentru prestările de servicii executate de societatea verificată pentru persoane afiliate.

Pentru determinarea prețului de piață practicat de S.C. "....." S.R.L., organele de inspecție fiscală au aplicat metoda cost-plus, iar pentru a determina dacă prețurile de transfer practicate de societate se află în cadrul lungimii de braț, respectiv la preț de piață, a fost interogată baza de date ORBIS.

Modul de determinare a prețului de piață practicat de societatea comercială verificată este prezentat pe larg la paginile 5 - 7 din Raportul de inspecție fiscală nr. din2011.

Din analizele efectuate de organele de inspecție fiscală a rezultat faptul că în anul 2009 prețul practicat de S.C. "....." S.R.L. în relațiile cu societățile afiliate nu se află în lungime de braț, respectiv la preț de piață, drept pentru care la control s-a procedat la estimarea prețurilor de transfer și ajustarea veniturilor realizate de societatea verificată, prin utilizarea metodei cost-plus.

Astfel, față de veniturile totale înregistrate de societate în anul 2009 în sumă de lei, la inspecția fiscală au fost stabilite venituri totale ajustate în sumă de lei, cu lei mai mult, sumă care a influențat rezultatul fiscal calculat de societate la data de 31.12.2009.

Pentru anul 2010, din analizele efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că prețul practicat de S.C. "....." S.R.L. în relațiile cu societățile afiliate se încadrează în lungime de braț, respectiv este la preț de piață.

În concluzie, față de pierderea fiscală în sumă de lei raportată de societate la 31.12.2009, la inspecția fiscală s-a stabilit profit impozabil în sumă de lei (..... lei venituri suplimentare - lei pierdere fiscală) și un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei (..... lei impozit stabilit la control - lei impozit stabilit de societate).

Față de pierderea fiscală în sumă de lei raportată de societate la 30.09.2010 (..... lei pierdere finală din anii precedenți - lei profit impozabil an 2010), la inspecția fiscală s-a stabilit profit impozabil în sumă de lei, rezultat din neacceptarea pierderii fiscale stabilită de societate pentru anul 2009 și pentru anii anteriori, așa cum am arătat mai sus, și un impozit pe profit suplimentar în sumă de lei (..... lei impozit stabilit la control - lei impozit stabilit de societate).

Față de pierderea fiscală în sumă de lei raportată de societate la 31.12.2010, la inspecția fiscală s-a stabilit o pierdere fiscală în sumă de lei, rezultată din neacceptarea pierderii fiscale stabilită de societate la 30.09.2010, așa cum am arătat mai sus, mai puțin cu suma de lei (..... lei - lei).

Față de pierderea fiscală în sumă de lei raportată de societate la 31.03.2011, la inspecția fiscală s-a stabilit o pierdere fiscală în sumă de lei, rezultată din neacceptarea în totalitate a pierderii fiscale stabilită de societate la 31.12.2010, așa cum am arătat mai sus, mai puțin cu suma de lei (..... lei - lei).

Precizăm că societatea comercială contestă doar impozitul pe profit în sumă de lei (..... lei + lei) și accesoriile aferente în sumă de lei, sume înscrise în Decizia de impunere nr...../.....2012, necontestând și măsura diminuării pierderii fiscale aferente trim. IV 2010 cu suma de lei și a diminuării pierderii fiscale aferente trim. I 2011 cu suma de lei.

* Prin contestația formulată S.C. "....." S.R.L. nu contestă modul de estimare de către organele de inspecție fiscală a prețurilor de transfer, ci contestă obligația întocmirii dosarului prețurilor de transfer pentru anul 2009, susținând că în acest an nu au fost efectuate în formă continuă tranzacții cu persoane afiliate, pe parcursul anului având loc modificări în structura acționariatului. Datorită specificului activității desfășurate, este imposibil de delimitat veniturile aferente tranzacțiilor de afiliere cu cele de neafiliere, mai ales că în toate tranzacțiile beneficiarul este același, astfel că nu a fost în măsură să întocmească dosarul prețurilor de transfer pentru perioada 2009 - 2010.

Prin contestație se recunoaște că în perioada 01.01.2009 - 26.05.2009 și în perioada 27.10.2009 - 17.12.2009 societatea a efectuat tranzacții cu persoane afiliate, dar nu se recunoaște că și în restul anului 2009 a desfășurat relații comerciale cu persoane afiliate.

* **Având în vedere cele prezentate mai sus**, se constată că în mod corect organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea prețurilor de transfer și au ajustat veniturile realizate în anul 2009 de societatea verificată prin majorarea acestora cu suma de lei, întrucât:

În perioada supusă inspecției fiscale, respectiv octombrie 2009 - martie 2011, societatea comercială contestatoare a desfășurat activitate de prestări servicii confecției textile în sistem "lohn" pe bază de contracte încheiate cu trei societăți comerciale din Marea Britanie, respectiv: C.L. Limited, P.C. Limited și R.M.C. Limited, societăți cu care se află în relații de afiliere, în sensul prevederilor art.7 alin.(1) pct.21 lit.c) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

"Art.7. - (1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații: [...]

21. persoane afiliate - o persoană este afiliată cu altă persoană dacă relația dintre ele este definită de cel puțin unul dintre următoarele cazuri: [...]

c) o persoană juridică este afiliată cu altă persoană juridică dacă cel puțin:

(i) prima persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la cealaltă persoană juridică ori dacă controlează persoana juridică;

(ii) a doua persoană juridică deține, în mod direct sau indirect, inclusiv deținerile persoanelor afiliate, minimum 25% din valoarea/numărul titlurilor de participare sau al drepturilor de vot la prima persoană juridică."

Astfel, prezentăm mai jos relațiile de afiliere dintre societatea contestatoare în calitate de prestator și firmele C.L. Limited Marea Britanie și P.C. Limited Marea Britanie în calitate de beneficiari:

a) Referitor la relația comercială cu firma C.L. Limited Marea Britanie:

S.C. "....." S.R.L. a fost înființată în anul 2001, de la data înființării și până la data de 13.05.2009 capitalul social fiind deținut integral (100%) de către persoana juridică străină C.L. Limited din Marea Britanie. Acțiunile persoanei juridice C.L. Limited din Marea Britanie sunt deținute integral de către persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie. Astfel, în această perioadă societățile s-au aflat în relație de afiliere directă, fapt recunoscut și de către societatea comercială contestatoare.

Conform Certificatului de înscriere mențiuni nr. din 14.05.2009, C.L. Limited din Marea Britanie se retrage și cedează părțile sociale deținute la S.C. "....." S.R.L. către persoana fizică C.A. din Marea Britanie (99,99%) și către persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie (0,01%).

Conform Certificatului de înscriere mențiuni nr. din 22.10.2009, persoana fizică C.A. din Marea Britanie se retrage și cedează părțile sociale deținute la S.C. "....." S.R.L. către persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie, care devine astfel unic asociat, deținând astfel 100% din părțile sociale.

Și în această perioadă, respectiv 27.10.2009 - 15.12.2009, societatea contestatoare recunoaște că a fost în relație de afiliere în mod indirect cu firma beneficiară C.L. Limited din Marea Britanie, întrucât dl. P.P.Z. din Marea Britanie deține integral (100%) părțile sociale atât ale firmei prestatoare cât și ale firmei beneficiare, deci ambele firme sunt controlate și conduse de aceeași persoană fizică.

Conform Certificatului de înscriere mențiuni nr. din 15.12.2009, persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie se retrage și cedează integral părțile sociale deținute la S.C. "....." S.R.L. către persoana fizică V.T.E. din România. În această perioadă nu au avut loc tranzacții comerciale între cele două societăți.

Conform Certificatului de înscriere mențiuni nr. din 19.04.2010, persoana fizică V.T.E. din România cedează 90% din părțile sociale deținute la S.C. "....." S.R.L. către persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie.

Pentru perioada 26.05.2009 - 27.10.2009 societatea comercială nu recunoaște că a fost în relație de afiliere cu persoana juridică nerezidentă C.L. Limited din Marea Britanie, întrucât dl. P.P.Z. din Marea Britanie a deținut doar 0,01% din părțile sociale ale S.C. "....." S.R.L..

Însă, așa cum am arătat mai sus, dl. P.P.Z. din Marea Britanie deține integral părțile sociale ale firmei beneficiare C.L. Limited din Marea Britanie, deci indirect cele două firme sunt afiliate și în această perioadă.

În înțelesul Ghidului de prețuri de transfer pentru companii multinaționale și Administrații Fiscale, o "*companie afiliată*" este o companie ce îndeplinește condițiile prevăzute la articolul 9 subalineatele 1a) și 1b) din Convenția Fiscală Model a OECD. Conform acestor condiții, două companii sunt afiliate dacă una dintre companii participă direct sau indirect în conducerea, controlul sau capitalul celeilalte, sau dacă "*aceleași persoane participă direct sau indirect în conducerea, controlul sau capitalul*" ambelor companii.

Astfel, conform acestor prevederi comunitare, dl. P.P.Z. din Marea Britanie participă direct sau indirect în conducerea, controlul și capitalul social atât al firmei beneficiare nerezidente C.L. Limited din Marea Britanie, cât și al firmei prestatoare S.C. "....." S.R.L., rezultând astfel că aceste două societăți sunt persoane juridice afiliate.

b) Referitor la relația comercială cu firma P.C. Limited Marea Britanie:

Conform datelor furnizate de aplicația informatică ORBIS, persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie, deținător de părți sociale la S.C. "....." S.R.L., este asociat și la persoana juridică P.C. Limited din Marea Britanie, astfel încât, așa cum am arătat mai sus la pct.a), aceste două societăți sunt persoane juridice afiliate indirect, întrucât aceeași persoană fizică participă direct sau indirect în conducerea, controlul și capitalul social atât al firmei beneficiare nerezidente P.C. Limited din Marea Britanie, cât și al firmei prestatoare S.C. "....." S.R.L..

Drept urmare, chiar dacă pe parcursul anului 2009 au avut loc modificări în structura capitalului social al S.C. "....." S.R.L. din, totuși persoana fizică P.P.Z. din Marea Britanie, acționar la cele două societăți beneficiare din Marea Britanie, a fost permanent implicată în controlul persoanei juridice din România, astfel că pe întreg parcursul anului 2009 S.C. "....." S.R.L. din a avut relații de afiliere directe sau indirecte cu cele două firme beneficiare din Marea Britanie.

În anul 2009, din totalul veniturilor din exploatare înregistrate de S.C. "....." S.R.L., un procent de 92,03% îl reprezintă veniturile realizate din activitatea de prestări servicii către persoane afiliate, respectiv către C.L. Limited Marea Britanie (77,02%) și P.C. Limited Marea Britanie (15,01%).

Prestările de servicii efectuate pentru beneficiarul C.L. Limited din Marea Britanie au avut la bază Contractul nr. din 03.03.2001 încheiat pe o perioadă de trei ani, prelungit până la data de 31.12.2012 prin Actul adițional nr. încheiat în data de2006.

Prestările de servicii efectuate pentru beneficiarul P.C. Limited din Marea Britanie au avut la bază Contractul nr. din 17.09.2004 încheiat pe o perioadă de trei ani, prelungit până la data de 31.12.2012 prin Actul adițional încheiat în data de2007.

Din cele prezentate mai sus, rezultă că la data încheierii celor două contracte între prestatorul S.C. "....." S.R.L. din și beneficiarii C.L. Ltd. din Marea Britanie și P.C. Ltd. din Marea Britanie, cele două societăți beneficiare din Marea Britanie erau persoane juridice afiliate direct (C.L. Ltd.) și indirect (P.C. Ltd.) cu societatea prestatoare din România. Cele două contracte au fost în vigoare ca atare și în anul 2009, nefiind aduse modificări la termenii contractuali, cu excepția prelungirii valabilității lor până la data de 31.12.2012.

Conform prevederilor pct.34 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, *"34. În aplicarea metodelor prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal se iau în considerare datele și documentele înregistrate în momentul în care a fost încheiat contractul. [...]."*

Din cele prezentate mai sus, rezultă că susținerile societății comerciale nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât în anul 2009 au fost realizate în formă continuă tranzacții cu cele două persoane juridice beneficiare din Marea Britanie afiliate direct sau indirect cu societatea din România.

Concluzionând, rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au solicitat societății comerciale verificate prezentarea dosarului prețurilor de transfer pentru anii 2009 și 2010, întrucât în această perioadă S.C. "....." S.R.L. a realizat tranzacții cu persoane afiliate.

Referitor la tranzacțiile dintre persoane afiliate, art.11 alin.(2) și art.19 alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevăd următoarele:

"Art. 11. - [...] (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: [...]

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; [...].

Art.19. - [...] (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, la art.19 alin.(1) din Codul fiscal este dată definiția profitului impozabil, astfel: "Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal [...]."

La pct.24 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004 se definește termenul de "preț de piață" ca fiind determinat prin raportarea la tranzacții comparabile necontrolate, iar tranzacțiile necontrolate sunt acelea care se desfășoară între persoane independente.

Având în vedere relațiile de afiliere cu cei doi beneficiari din Marea Britanie, așa cum am prezentat mai sus și în conformitate cu prevederile art.79 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

"Art.79. - [...] (2) 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. Conținutul dosarului prețurilor de transfer va fi aprobat prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.",

prin adresa nr. /08.07.2011 organele de inspecție fiscală au solicitat societății verificate să întocmească și să prezinte dosarul prețurilor de transfer pentru anii 2009 și 2010 până la data de 25.07.2011.

Prin adresa înregistrată la organul fiscal sub nr. /21.07.2011, societatea comercială a solicitat amânarea datei de prezentare a dosarului prețurilor de transfer până la data de 26.09.2011, amânare acordată de către A.I.F. Prahova prin adresa nr. /22.07.2011 până la data de 02.09.2011.

Prin adresa nr. /28.11.2011, A.I.F. Prahova a revenit la solicitarea de întocmire și prezentare a prețurilor de transfer de către S.C. "....." S.R.L., termenul acordat fiind data de 30.11.2011.

Prin adresa înregistrată la organul fiscal sub nr. /28.11.2011, societatea comercială comunică faptul că este în imposibilitatea de a întocmi și prezenta dosarul prețurilor de transfer pentru perioada 2009 - 2010, întrucât consideră că nu sunt îndeplinite prevederile art.79 alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv în anii 2009 și 2010 tranzacțiile cu persoane afiliate nu s-au înregistrat într-o formă continuă. Însă, din cele prezentate mai sus, rezultă contrariul.

În aceste condiții, în baza art.11 alin.(2) lit.a) din Codul fiscal, mai sus citat și pct.22 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.44/2004, respectiv:

"22. Autoritățile fiscale din România pot, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate, să reconsidere evidențele persoanei afiliate din România, în scopul examinării fiscale, dacă în urma relațiilor speciale dintre persoana afiliată română și cea străină aceste evidențe nu reflectă profiturile reale impozabile ce provin din România. [...].

Autoritățile stabilesc prețul de piață al acestor tranzacții aplicând metoda utilizată de către contribuabil, cu excepția cazurilor în care prin metoda utilizată nu se reflectă prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției. În acest caz, autoritățile fiscale vor aplica cea mai adecvată dintre metodele prevăzute la art.11 alin.(2) din Codul fiscal",

pentru determinarea prețului de piață practicat de S.C. "....." S.R.L., organele de inspecție fiscală au aplicat metoda cost-plus, metodă care utilizează costurile suportate de furnizorul de servicii într-o tranzacție controlată, cu persoane afiliate. La aceste costuri se adaugă marja de profit corespunzătoare, astfel încât să se realizeze un profit corespunzător, luându-se în considerare activele utilizate, riscurile asumate și condițiile de piață.

Astfel, prețul de piață în cadrul tranzacțiilor desfășurate între persoane afiliate este reprezentat de rezultatul adăugării profitului la costurile înregistrate de societatea comercială prestatoare a serviciilor.

Conform prevederilor art.60 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au procedat la interogarea bazei de date ORBIS pentru a determina dacă prețurile de transfer practicate de societate în

anii 2009 și 2010 se află în cadrul lungimii de braț, respectiv la preț de piață, așa cum este definit "principiul lungimii de braț" în Ghidul OECD pentru prețuri de transfer pentru companii multinaționale și administrații fiscale.

La art.2 din Anexa nr.1 "Dosarul prețurilor de transfer" la O.P.A.N.A.F. nr.222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer, se prevede:

"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.

(4) Dacă nu se poate identifica valoarea mediană, se face media aritmetică a celor două valori de mijloc ale intervalului de comparare.

(5) Analiza comparativă va avea în vedere criteriile teritoriale în următoarea ordine: național, Uniunea Europeană, internațional.

În analiza efectuată pentru anul 2009, an în care societatea comercială contestatoare a înregistrat pierdere din exploatare, în determinarea intervalului de comparare organele de inspecție fiscală au luat în calcul criterii de selecție pentru societăți comerciale referitoare la: zona geografică, codul CAEN, criteriul de independență, criteriul cifrei de afaceri, date financiare publicate în toți anii financiari, rezultatul din exploatare.

Conform raportului emis prin aplicația informatică ORBIS și după analiza calitativă (manuală) prin care au fost eliminate din eșantionul reprezentativ societățile care nu îndeplinesc aceleași funcții și nu suportă aceleași riscuri ca societatea verificată, pentru anul 2009 a fost reținut un număr de 34 societăți, iar pentru anul 2010 a fost reținut un număr de 43 societăți, conform prevederilor art.60 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, republicat, cu modificările și completările ulterioare ("2) În realizarea scopului prezentului cod, organele fiscale pot accesa on-line baza de date a instituțiilor prevăzute la alin.(1), pentru informațiile stabilite pe bază de protocol."), selectate în funcție de criteriile enunțate mai sus.

Având în vedere datele înscrise în anexele la Raportul de inspecție fiscală, pentru anul 2009 s-a stabilit o marjă mediană de profit operațional de 6,67%, calculul fiind efectuat conform prevederilor O.P.A.N.A.F. nr.222/2008 privind conținutul dosarului prețurilor de transfer, cu modificările și completările ulterioare (mai sus citate), pe baza datelor înregistrate de 34 societăți comerciale din România.

În vederea ajustării veniturilor s-a procedat la evidențierea acestora pentru fiecare persoană afiliată, așa cum rezultă din anexa nr.5 la Raport. Precizăm că în anul 2009 S.C. "....." S.R.L. a avut relații de afaceri cu două persoane juridice afiliate, respectiv: C.L. Limited Marea Britanie și P.C. Limited Marea Britanie, așa cum am arătat mai sus.

Astfel, veniturile ajustate la inspecția fiscală au fost determinate prin adăugarea la cheltuielile de exploatare înregistrate de societatea comercială a profitului operațional rezultat prin aplicarea marjei mediane de profit (6,67%) asupra acestor cheltuieli de exploatare.

Conform anexei nr.5 la Raport, diferența dintre totalul veniturilor ajustate la inspecția fiscală (..... lei) și totalul veniturilor înregistrate de societatea comercială contestatoare pentru anul 2009 (..... lei) este în sumă de lei, majorare ce a avut implicații la calculul impozitului pe profit datorat pentru acest an, așa cum am prezentat mai sus.

Pentru anul 2010, organele de inspecție fiscală au stabilit că marja de profit operațional al societății verificate (6,30%) se încadrează în intervalul de comparare (-1,43% și 5,99%), nefiind astfel necesară ajustarea veniturilor pentru acest an. Precizăm că în acest an S.C. "....." S.R.L. a avut relații de afaceri cu trei persoane juridice afiliate, respectiv: C.L. Limited Marea Britanie, P.C. Limited Marea Britanie și R.M.C. Limited Marea Britanie.

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că în mod corect au fost majorate la control veniturile societății comerciale contestatoare pe anul 2009 cu suma totală de lei, ca

urmare a tranzacțiilor derulate între aceasta și cele două persoane juridice afiliate din Marea Britanie, prin stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor pe baza metodei cost-plus.

Majorarea veniturilor societății comerciale pe anul 2009 cu suma de lei a condus la stabilirea unui profit impozabil în sumă de lei (față de pierderea fiscală stabilită de societate în sumă de lei) și la calcularea unei diferențe suplimentare de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei impozit stabilit la control - lei impozit stabilit de societate).

De asemenea, pentru perioada fiscală trimestrul I - trimestrul III 2010, ca urmare a calculării la control a unui profit impozabil pentru anul 2009, organele de inspecție fiscală au stabilit un profit impozabil în sumă de lei, profit calculat și de societatea comercială, fără a lua în considerare și pierderea fiscală stabilită de societate pentru anii anteriori. A rezultat astfel pentru anul 2010 o diferență de impozit pe profit în sumă de lei (..... lei impozit stabilit la control - lei impozit stabilit de societate), iar pe total perioadă verificată a rezultat o diferență suplimentară la impozitul pe profit în sumă de lei (..... lei + lei), pentru nevirarea căreia au fost calculate accesorii în sumă de lei.

Concluzionând cele prezentate mai sus, în baza prevederilor art.11 alin.(2) și art. 19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, diferența suplimentară la impozitul pe profit în sumă de lei este legal datorată bugetului general consolidat de către societatea comercială, ca și accesoriile aferente în sumă de lei, calculate în conformitate cu prevederile art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120¹ din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată.**

IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației formulată de S.C. "....." S.R.L. din, Jud. Prahova, în conformitate cu prevederile art. 216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, actualizată, se

D E C I D E :

1. Respingerea contestației ca neîntemeiată pentru suma totală de lei, din care:

- lei - impozit pe profit;
- lei - accesorii aferente impozitului pe profit.

2. Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003, actualizată și ale art.11 alin.(1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Prahova în termen de 6 luni de la data primirii.

DIRECTOR EXECUTIV,