



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrație Fiscală  
Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice Timișoara  
Serviciul Soluționare Contestații**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Timișoara

Str. Gh. Lazar nr. 9B  
300081, Timișoara  
Tel : +0256 499334  
Fax : +0256 499332  
e-mail: info.adm @dgfptmmfinante.ro  
nr. inreg. ANSPDCP 20012

**DECIZIE nr. 3579/25.10.2017**

privind soluționarea contestației formulată de Societatea CCC S.R.L. înregistrată  
la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../22.06.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată  
de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad – Inspecție Fiscală  
cu adresa nr. ARG\_AIF ...../15.06.2017, înregistrată la Direcția Generală  
Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../22.06.2017, a  
procedat la soluționarea contestației depusă de

CCC SRL  
CUI: 28543473.....  
cu sediul în Arad ....

înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Arad a sub nr.  
ARG\_AIF ...../12.06.2017 și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice  
Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../22.06.2017.

Societatea CCC SRL formulează contestație împotriva Deciziei de  
impunere nr. F-AR 143/24.04.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente  
diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la  
persoane juridice emisă și a Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR  
127/24.04.2017 de Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Arad.

Suma totală contestată este în cuantum de **xxxxxx lei** și reprezintă  
impozitul pe profit stabilit suplimentar

Contestația a fost semnată de reprezentanții legali ai petentei, așa după  
cum prevede art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură  
fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală (decizia de impunere nr. F-AR .../24.04.2017 fiind comunicată prin posta la data de 27.04.2017)

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I.** Petenta solicită admiterea contestației și anularea parțială a deciziei de impunere pentru următoarele motive:

Petenta nu este de acord cu punctul de vedere al inspecției fiscale sub două mari aspecte luate în calcul de organele de inspecție fiscală și anume:

**A. Veniturile impozabile stabilite suplimentar ca urmare a ajustării tarifului la prestarea de servicii către afiliați**

În legătura cu acestea, petenta este de acord că raportul său privind prețurile de transfer nu este conform cu realitatea de la perioadele respective, cu atât mai mult cu cât s-a luat în considerare o sarcină utilă de 10 tone la camioane în condițiile în care „CCC T” utilizează camioane cu sarcină utilă de 18-19 tone”.

Petenta nu este de acord cu echipa de inspecție fiscală privind metoda aleasă în calcul, respectiv **marja de profit aferentă costurilor totale din exploatare**, pe motivul că societatea dispune doar de capuri tractor fără remorcă, aspect care, în opinia sa, nu s-a menționat în mod intenționat în actul de control pentru a se alege această metodă.

Solicita a se lua în analiză „realitatea costului eurocent pe km pentru transporturi reale în România și comunitatea Europeană nu cu metoda profitabilității.”

Astfel, solicita luarea în calcul a prețurilor practicate de firmele similare de transporturi interne și internaționale care efectuează aceleași prestări de servicii similare cu activitatea sa, precum D Logistik, G KG, GG (orice firmă cu specificul sau – 18-19 tone fără semiremorcă )

Totodată petenta arată ca NU poate accepta metoda profitabilității calculată de organele de control și din următoarele considerente:

„ - Raportul fiscal la pag. 6 se menționează profitabilitatea cuprinsă între -2,44% și +1,93% , iar pentru organele de control din calcul trecut în raport ca și medie este cu + 0,14% (NU este prezentat modul de calcul al mediei propuse în calcul - putea să fie și 1,05% sau 1,50% sau 1,9% . . . .) nu știm de unde a rezultat acel 0,14% ca și medie dintre 2 valori cu minus și plus (media este plus??).”

„ - pentru primii 4 ani când societatea a avut investiții, organele de control merg cu marja de profit "medie" iar în anul fiscal 5 când NU a mai avut investiții (au fost recuperate în cei 4 ani fiscali - amortizări) s-a aplicat RATA POROFITABILITĂȚII a societății. Cum se specifică și în raportul de inspecție

fiscală rata medie este de 2,2%, iar calculul pentru care s-a luat în considerare a fost marja de profit reală a societății doar din anul fiscal 5 - respectiv 3,8%, de ce?”

„ - un alt argument ar fi, ca rata profitabilității luată în calcul de organele de control, poate fi luată doar dacă specificul activității este numai cel de transport fără a implica și alte activități de cod CAEN - închirieri, logistică transporturi, etc., noi suntem o firmă de servicii transporturi doar cu CAP TRACTOR fără semiremorcă și fără alte activități CAEN pentru a determina o rată a profitului cât mai mare (analize de piață concurențiale, analize de piață pentru retinguri credite bancă, burse de valori, etc. etc.) ceea ce în cadrul societății noastre NU putem aplica aceeași metodă. Doar numai în cazul în care aveam mai multe activități CAEN - DA metoda aleasă de organele fiscale ar fi fost mai relevantă metoda rata profitabilității.”

Pentru toate aceste motive petenta solicita recalcularea veniturilor într-un mod cât mai real având în vedere specificul activității desfășurate pentru Km parcurși și facturați societății CCC N.V. din Belgia metoda cost eurocent/km.

În acest sens petenta arată că, își rezervă dreptul de a aduce dovezi pentru ofertele unor societăți cu același specific preț eurocent/km la proba de susținere orală.

În concluzie, arată că este de acord cu recalcularea acestor venituri ca baza de impozitare în plus dar cu un preț de piață pe KM REAL fiind aplicabil principiul lungimii de braț conform art. 11 alin.2 din Legea nr.571/2003.

#### ***1B. În legătura cu cheltuielile nedeductibile ca urmare a ajustării tarifului de închiriere mijloace de transport de la afiliați petenta arată că***

Organele de control au descris (la pag. 7 din actul de control) că societatea din România „CCC T” a închiriat 8 capuri tractor de la societatea din Belgia - CCC N.V., iar chiria este calculată mult prea mare față de nivelul de piață, luând în calcul prețurile practicate pe piața liberă pentru serviciile de închiriere camioane (ce variază între 733 euro/lună/cap tractor și 871 euro/lună/cap tractor) și stabilind că este un simplu contract de chirie camioane cu o rată medie de 802 euro/lună/cap tractor.

Arată că „ organele de control nu au încadrat bine contractul dintre societatea mamă cea din Belgia cu societatea din România, deoarece acesta NU sunt contracte simplu de chirie cap tractor, acestea sunt contracte de Leasing Operațional, unde firma din Belgia la rândul ei plătește acel cap tractor cu aceeași valoare”

În acest sens anexează în probatoriu scadențar pentru capurile tractor achiziționate la vremea respectivă de la BNP P - societate de leasing, afirmând că, nicio firmă de leasing sau bancă NU putea să acorde finanțare directă unei societăți nou înființate, la vremea respectivă „CCC T” - România - nu prezenta garanții

Prin urmare solicita recalcularea acestor cheltuieli pentru perioada 01.04.2011 - 31.03.2015 perioadă în care, în opinia sa, firma din România avea dreptul la deducerea cheltuielilor cu leasingul operațional (a se vedea că bunurile sunt înregistrate la Direcția de Venituri și Taxe Primăria Arad - ca și leasing operațional cu rate fixe lunare pentru toate cele 8 capuri tractor) nicidecum un simplu contract de închiriere.

Menționează că toate veniturile facturate din Belgia către firma din România sunt impozitate în Belgia și fac obiectul direct a leasingului operațional - contractat de firma mamă din Belgia.

În concluzie arată ca este de acord cu recalcularea acestor cheltuieli ca și cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal doar pentru perioada când NU mai face obiectul contractului de leasing operațional, respectiv pentru anul fiscal 01.04.2015 - 31.03.2016 (anul 5 fiscal).

Arată că „CE ESTE FOARTE IMPORTANT DE RETINUT, și de astfel și echipa de inspecție fiscală a putut constata, dar a preferat să nu menționeze nimic din aceste aspecte în Decizia de impunere sau FIF (ceea ce denotă, în opinia noastră, că inspectorii care au fost în control NU au vrut să vadă respectivele, sau au trecut cu vederea această problemă sau au utilizat o perspectivă greșită), astfel:

NU s-a menționat în actul de control că este vorba despre activitate de transport (un singur obiect de activitate COD CAEN) și mai mult ca societatea avea contract numai pentru CAP TRACTOR - fără semiremorcă, precum NU s-a menționat că societatea avea un contract de leasing operațional nicidecum contract simplu de chirie.”

Pentru motivele expuse, petenta solicită admiterea contestației, cu consecința anularii actelor administrative contestate.

În contestația formulată petenta solicită susținerea orală a contestației fiscale; Minuta ședinței privind susținerea orală a contestației din 10.08.2017, aflându-se în original la dosarul cauzei.

Totodată, ulterior susținerii orale a contestației din data de 10.08.2017, petenta depune cu adresa xx din 17.08.2017 înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr.xxxxxx/17.08.2017 mai multe înscrisuri, dorind să justifice prețurile practicate de societatea mama CCC NV – Belgia comparativ cu prețurile practicate de către alte societăți cu același obiect de activitate CAEN transporturi rutiere interne și internaționale – transport cap tractor (fără semiremorcă).

**II.** Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. F-AR xxx/24.04.2016 emisă de A.J.F.P Timișoara - Activitatea de inspecție fiscală au fost stabilite obligații fiscale în sarcina CCC

SRL ca urmare a constatărilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr. F-AR ...../24.04.2017 asupra perioadei 01.01.2011 - 31.03.2016.

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2011 - 31.03.2016.

Din verificarea efectuată privind modul de determinare a profitului impozabil și a impozitului pe profit, aferent perioadei 01.01.2011 - 31.03.2016, s-au constatat următoarele:

A. Din verificarea actelor și documentelor puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală s-a constatat că în perioada verificată petenta a obținut venituri din prestări servicii transport către societatea afiliată CCC N.V. Belgia.

Pentru a determina dacă prețurile de transfer practicate de petentă sunt la preț de piață (principiul lungimii de braț ) conform art. 11 alin.2 din Legea nr.571/2003 și a Ghidului de prețuri de transfer pentru companii multinaționale și administrații fiscale, organele de inspecție fiscală au parcurs următoarele etape:

Verificarea marjei de comparare determinată în rapoartele întocmite de către CCC S.R.L. și prezentate în dosarul prețurilor de transfer. Recalcularea a avut ca punct de plecare companiile selectate de către CCC S.R.L., ale căror funcții și profil de risc au fost acceptate de către societatea verificată ca fiind comparabile cu funcțiile și profilul de risc ale sale.

Astfel, din analiza informațiilor furnizate în dosarul prețurilor de transfer referitoare la prestările de servicii transport către afiliați s-a constatat că, pentru a se ajunge la a determina dacă prețurile acestora sunt aliniate prețurilor de piață, petenta a ales două metode și anume metoda comparării prețurilor, respectiv metoda metoda marjei nete, în condițiile în care, recomandările legislației românești în domeniul prețurilor de transfer și ale Liniilor directe OCDE, sunt în sensul utilizării unei singure metode pentru estimarea prețului de piață al tranzacțiilor.

Organele de inspecție fiscală au analizat prin urmare care dintre cele două metode poate fi luată în considerare ca fiind cea care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial și pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate implicate în tranzacții supuse liberei concurențe.

Analizând sursa de date la care a apelat societatea petentă în vederea utilizării metodei comparării prețurilor și anume baza de date Della care include informații despre prețurile în industria de transport (<http://www.della.eu/price/local/>), organele de inspecție fiscală au constatat mai multe inadvertențe care au condus în cele din urmă la neacceptarea acestei metode.

Prin urmare, a fost selectată *metoda marjei nete* prin care s-a comparat profitabilitatea înregistrată de societatea petentă din activitatea sa de prestare

servicii transport către CCC cu profitabilitatea înregistrată de societăți independente din realizarea de activități similare.

În elaborarea studiului de comparabilitate, s-a pornit de la identificarea prestatorilor de servicii de transport cu un profil funcțional și de risc similar cu cel al societății verificate.

În urma implementării strategiei de căutare în baza de date Amadeus au fost identificate pe piața românească un număr de 9 companii, însă fiindcă în setul final nu s-a identificat nicio societate comparabilă, căutarea a fost extinsă pe piața Uniunii Europene, în urma căreia au fost identificate (prin aplicarea anumitor criterii) un număr de 10 societăți comparabile independente pentru perioada 2011 - 2015. Indicatorul de profitabilitate utilizat în studiul de comparabilitate a fost ales ca fiind marja de profit aferentă costurilor exploatare, ce exprimă profitabilitatea unei companii după ce aceasta își acoperă în întregime costurile directe, indirecte (inclusiv administrative).

Conform datelor puse la dispoziție de CCC S.R.L. în dosarul privind prețurile de transfer, utilizând metoda marjei nete de tranzacționare conform prevederilor art. 11, alin. 2, lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv pct. 29 din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal, indicatorul financiar marja de profit aferentă costurilor totale din exploatare (adică rezultat din exploatare raportat la cifra de afaceri) aferent perioadei verificate, pentru companii independente care activează pe aceeași piață conform prevederilor art. 2 din Anexa nr 1 a O.P A.N.A.F. nr. 222/2008 privind conținutul dosarului prețului de transfer, au rezultat următoarele:

- pentru anul 2011 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar minus 2,44% și 1,93%, cu o mediană de 0,14 %, în timp ce CCC S.R.L. a realizat o marjă de profit de minus 9,77%;

- pentru anul 2012 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,45% și 3,98%, cu o mediană de 3,20 %, în timp ce CCC S.R.L. a realizat o marjă de profit de minus 8,83%;

- pentru anul 2013 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,32% și 7,40%, cu o mediană de 4,08 %, în timp ce CCC L. a realizat o marjă de profit de minus 8,69%;

- pentru anul 2014 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,15% și 4,27%, cu o mediană de 2,43 %, în timp ce CCC SRL a realizat o marjă de profit de minus 4,60%;

- pentru anul 2015 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,54% și 3,51%, cu o mediană de 2,20 %, în timp ce CCC SRL. a realizat o marjă de profit de 3,80%;

Din dosarul prețurilor de transfer prezentat de societatea petentă, a reieșit că, în anii 2011, 2012, 2013 și 2014, CCC SRL a înregistrat o marjă a profitabilității negativă și în afara intervalului cuartilar în timp ce companiile independente care activează pe aceeași piață au realizat un indicator pozitiv.

Având în vedere cele prezentate mai sus echipa de inspecție fiscală a stabilit că, pentru anii 2011, 2012, 2013 și 2014, tarifele cu care CCC SRL a prestat servicii de transport către CCC N.V. Belgia nu respecta principiul valorii de piață.

Astfel, în baza art. 11, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea veniturilor pe relația cu afiliații pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor ținându-se cont de prevederile art. 2 alin. 3 din Anexa nr. 1 a O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008.

În urma ajustării veniturilor înregistrate în relația cu afiliații în anii 2011, 2012, 2013 și 2014 a rezultat o suplimentare a acestora cu suma de xxxxxx lei (Anexa nr. 2 la Raportul de inspecție fiscală).

**B.** Din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada verificată, petenta a înregistrat cheltuieli cu chiriile datorită faptului că a închiriat de la societatea afiliată CCC N.V. Belgia un număr de 8 autocamioane MAN la prețul lunar de 1.435 Euro lună/camion din care: xxxx EURO reprezintă rata de leasing lunară, iar xxx EURO reprezintă contravaloarea asigurării Casco refacturată la cost societății din România.

Deși contractul de închiriere încheiat între CCC Trucking S.R.L. și CCC N.V. Belgia este întocmit sub forma unui contract de leasing, organele de inspecție fiscală au constatat că acesta reprezintă în fapt un contract de închiriere (sau leasing operațional), datorită faptului că proprietatea camioanelor rămâne la CCC Belgium.

Motivația economică a tranzacției o reprezintă faptul că societatea CCC N.V. Belgia achiziționează mijloacele de transport la un preț avantajos economic datorită poziției pe piața belgiană și discount - urilor obținute, iar ulterior închiriază aceste mijloace de transport societății CCC S.R.L. care le utilizează în activitatea de transport.

Având în vedere că s-au putut identifica din surse publice (site-ul [www.autoline-eu.ro](http://www.autoline-eu.ro)) informații referitoare la prețurile pentru închiriere autotractoare, în cadrul dosarului prețurilor de transfer s-a aplicat **metoda comparării externe a prețurilor**, metodă ce a fost acceptată de organele de inspecție fiscală.

În urma comparării tarifelor de închiriere practicate între societatea verificată și CCC N.V. Belgia (1.300 euro/lună/autotractor) cu prețurile practicate pe piața liberă pentru serviciile de închiriere camioane, organele de inspecție fiscală au concluzionat în baza celor înscrise în dosarul prețurilor de transfer, că prețurile plătite de CCC către CCC N.V. Belgia pentru închirierile efectuate sunt mai mari decât nivelul de piață.

Astfel, în baza art. 11, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea cheltuielilor cu chiria pe relația petentei cu afiliații pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor ținându-se cont de prevederile art. 2 alin. 3 din Anexa nr. 1 a O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008.

În urma ajustării cheltuielilor cu chiria înregistrate în relația petentei cu afiliații în perioada 01.09.2011 – 31.03.2016 a rezultat o diminuare a acestora cu suma de xxxxxlei (Anexa nr. 3 la Raportul de inspecție fiscală).

Având în vedere faptul că în urma inspecției fiscale au fost ajustate atât veniturile cât și cheltuielile aferente tranzacțiilor cu afiliații, în baza prevederilor art. 19 alin.1 din Legea nr.571/2013 privind Codul fiscal s-a procedat la recalcularea profitului impozabil al fiecărui an rezultând un impozit pe profit aferent perioadei 26.05.2011 – 31.03.2016 în sumă totală de xxxxxxxx lei.

***În ceea ce privește impozitul pe profit aferent ajustării veniturilor în sumă de xxxxxx lei ca urmare a analizării dosarului prețurilor de transfer, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă metoda utilizată de organele de inspecție fiscală la ajustarea veniturilor contestatoarei cu consecința stabilirii unui impozit pe profit aferent perioadei 26.05.2011 – 31.03.2016, este corectă și legală, în condițiile în care petenta nu deține documente din care să rezulte o altă situație față de cea constatată de inspecția fiscală.***

În fapt, în perioada supusă inspecției fiscale, societatea petenta a derulat relații comerciale cu firma CCC N.V. Belgia, societate care este asociat majoritar cu 90% din părți sociale al societății petente respectiv a prestat acesteia servicii de transport, operațiuni care reprezintă tranzacții între persoane afiliate, iar prețul la care se transferă bunurile în cadrul tranzacțiilor dintre persoane afiliate reprezintă preț de transfer.

Ca urmare a solicitării organului de inspecție fiscală, petenta a prezentat dosarul prețurilor de transfer din care rezultă că la determinarea prețurilor de transfer s-au ales două metode și anume metoda comparării prețurilor, respectiv metoda marjei nete.

Organele de inspecție fiscală au analizat care dintre cele două metode poate fi luată în considerare ca fiind cea care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial și pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate implicate în tranzacții supuse liberei concurențe.

Astfel, analizând sursa de date la care a apelat petenta în vederea utilizării metodei comparării prețurilor și anume baza de date Della include informații despre prețurile în Industria de transport (<http://www.della.eu/price/local/>), organul de inspecție fiscală nu a acceptat utilizarea metodei comparării prețurilor având în vedere:



- decalajul temporal dintre prețurile furnizate de baza de date aleasă de petentă, care cuprinde informații referitoare la perioada 16.12.2016 - 23.12.2016 și cele practicate de societatea verificată în perioada 2011-2015

- neconcordanța dintre tipul autovehiculului utilizat pentru prestarea serviciilor de transport, acesta fiind ales eronat din baza de date Della ca reprezentând camioane cu sarcina utilă de 10 tone, în condițiile în care societatea a utilizat autocamioane cu sarcina utilă de 20 tone, de tipul MAN.

Prin urmare, s-a procedat la ajustarea sumei veniturilor petentei pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor din cadrul respectivelor tranzacții utilizând metoda *marjei nete a profitului*, metoda care de altfel a fost agreată și de către petentă.

Ca urmare a recalculării prețului de transfer prin metoda marjei nete a profitului, organele de inspecție fiscală au stabilit diferențe de impozit pe profit datorate bugetului.

În drept, art. 19 alin.1 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

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

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

Potrivit art.11 alin.2 din același act normativ:

*“(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.”

Conform prevederilor pct.22, 23, 24, 25, 28 și 29 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“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. Nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață liberă, precum și în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate. Reconsiderarea evidențelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate. Reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate nu se efectuează atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termenii comerciali de piață liberă, respectiv ca tranzacții între persoane independente.

[...]

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 cazul tranzacției. În acest caz, autoritățile fiscale vor aplica cea mai adecvată dintre metodele prevăzute la art. 11 alin. (2) din Codul fiscal.**

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 alta metoda recunoscuta în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.

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

25. Metoda comparării prețurilor

Determinarea prețului de piață are la baza comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci

*când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plata. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:*

*a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);*

*b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).*

*Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de cantitate. (...)*

*28. În sensul art. 11 alin. (2) lit. d) din Codul fiscal, prin alte metode recunoscute în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică se înțelege metoda marjei nete și metoda împărțirii profitului.*

### **29. Metoda marjei nete**

*Metoda marjei nete implica calcularea marjei nete a profitului, obținută de o persoană în urma uneia sau a mai multor tranzacții cu persoane afiliate, și estimarea acestei marje pe baza nivelului obținut de către aceeași persoană în tranzacții cu persoane independente sau pe baza marjei obținute în tranzacții comparabile efectuate de persoane independente.*

*Metoda marjei nete presupune efectuarea unei comparații între anumiți indicatori financiari ai persoanelor afiliate și aceiași indicatori ai persoanelor independente, care activează în cadrul aceluiași domeniu de activitate.*

*În utilizarea metodei marjei nete trebuie luate în considerare diferențele dintre persoanele ale căror marje sunt comparabile. În acest sens vor fi avuți în vedere următorii factori: competitivitatea altor contribuabili de pe piață și a bunurilor echivalente, eficiența și strategia de management, poziția pe piață, diferența în structura costurilor și nivelul experienței în afaceri.”*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, respectiv în condițiile stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente iar la

stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.

Prețurile de transfer sunt prețurile la care o companie transferă bunuri și proprietăți sau prestează servicii către companii afiliate. Analizarea tranzacțiilor între persoane afiliate se datorează așa numitei practici de "transfer al prețurilor", practică care constă în efectuarea de tranzacții la prețuri "speciale" și/sau în condiții speciale care conduc la distorsionarea bazei de impozitare și la alterarea taxelor și impozitelor datorate.

Astfel, în vederea determinării cu o cât mai mare exactitate a taxelor și impozitelor care ar trebui să revină fiecărei jurisdicții fiscale în condiții de piață liberă, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielilor oricăreia dintre persoane pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.

Așa cum prevede art.11 alin.2 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz în parte alegându-se cea mai adecvată dintre ele precum și "orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică."

În raport de prevederile legale prezentate s-a reținut că societatea petentă, la solicitarea organelor de inspecție fiscală a prezentat dosarul prețurilor de transfer, iar la determinarea prețurilor de transfer s-au ales două metode și anume metoda comparării prețurilor, respectiv metoda marjei nete contrar recomandărilor legislației românești în domeniul prețurilor de transfer și a Liniilor directoare OCDE, care apreciază că se poate utiliza o singura metoda pentru estimarea prețului de piață al tranzacțiilor.

Din consultarea dosarului prețurilor de transfer prezentat de petenta și din analiza informațiilor cuprinse în acesta, s-a constatat că, în cadrul dosarului prețurilor de transfer întocmit, în ceea ce privește metoda comparării prețurilor, a existat un decalaj temporal între prețurile furnizate de baza de date aleasă care cuprinde informații referitoare la perioada 16.12.2016 - 23.12.2016 și cele practicate de petentă în perioada 2011-2015, precum și neconcordanțe între tipul autovehiculului utilizat pentru prestarea serviciilor de transport, acesta fiind ales eronat din baza de date Della ca reprezentând camioane cu sarcina utilă de 10 tone, în condițiile în care societatea utilizează autocamioane cu sarcina utilă de 20 tone, de tipul MAN, considerente care, au condus la respingerea de către organele de inspecție fiscală a metodei comparării prețurilor aleasă de petentă deoarece prin utilizarea acesteia nu s-a putut reflecta prețul de piață al serviciilor furnizate în cazul tranzacției respective.

Prin urmare, a fost selectată *metoda marjei nete* prin care s-a comparat profitabilitatea înregistrată de societatea petentă din activitatea sa de prestare

servicii transport către CCC Belgia cu profitabilitatea înregistrată de societăți independente din realizarea de activități similare.

Din documentele existente la dosarul cauzei reiese că, în elaborarea studiului de comparabilitate, s-a pornit de la identificarea prestatorilor de servicii de transport cu un profil funcțional și de risc similar cu cel al societății verificate.

Conform legislației în domeniu, căutarea s-a realizat la nivel local, companiile din eșantion reflectând cu acuratețe condițiile pieței, ele activând în condiții economice similare. Procesul de căutare a implicat examinarea companiilor din baza de date Amadeus, eliminarea companiilor care nu îndeplinesc criteriile de selecție și identificarea acelor companii care ar putea fi utilizate ca referință de comparabilitate pentru tranzacția aferentă.

În urma implementării strategiei de căutare în baza de date Amadeus au fost identificate pe piața românească un număr de 9 companii, însă fiindcă în setul final nu s-a identificat nicio societate comparabilă, căutarea a fost extinsă pe piața Uniunii Europene, în urma căreia au fost identificate (prin aplicarea anumitor criterii) un număr de 10 societăți comparabile independente pentru perioada 2011 - 2015. Indicatorul de profitabilitate utilizat în studiul de comparabilitate a fost ales ca fiind *marja de profit aferentă costurilor exploatare*, ce exprimă profitabilitatea unei companii după ce aceasta își acoperă în întregime costurile directe, indirecte (inclusiv administrative).

Conform datelor puse la dispoziție de CCC S.R.L. în dosarul privind preturile de transfer, utilizând *metoda marjei nete de tranzacționare* conform prevederilor art. 11, alin. 2, lit. d) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, respectiv pct. 29 din H.G. 44/2004 privind Normele de aplicare ale Codului fiscal, indicatorul financiar marja de profit aferentă costurilor totale din exploatare (adică rezultat din exploatare raportat la cifra de afaceri) aferent perioadei verificate, pentru companii independente care activează pe aceeași piață conform prevederilor art. 2 din Anexa nr. 1 a O.P A.N.A.F. nr. 222/2008 privind conținutul dosarului prețului de transfer, au rezultat următoarele:

- pentru anul 2011 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar minus 2,44% și 1,93%, cu o mediană de 0,14 %, în timp ce CCC SRL a realizat o marjă de profit de minus 9,77%;

- pentru anul 2012 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,45% și 3,98%, cu o mediană de 3,20 %, în timp ce CCC SRL a realizat o marjă de profit de minus 8,83%;

- pentru anul 2013 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,32% și 7,40%, cu o mediană de 4,08 %, în timp ce CCC SRL a realizat o marjă de profit de minus 8,69%;

- pentru anul 2014 companiile independente au realizat o marjă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,15% și 4,27%, cu o mediană de 2,43 %, în timp ce CCC SRL a realizat o marjă de profit de minus 4,60%;

- pentru anul 2015 companiile independente au realizat o maijă de profit cuprinsă în intervalul cuartilar 1,54% și 3,51%, cu o mediană de 2,20 %, în timp ce CCC SRL a realizat o marjă de profit de 3,80%;

Din dosarul prețurilor de transfer prezentat de petentă, în anii 2011, 2012, 2013 și 2014, a rezultat că, petenta CCC SRL a înregistrat o **marjă a profitabilității negativă** și în **afara intervalului cuartilar** în timp ce companiile independente care activează pe aceeași piața au realizat un indicator pozitiv.

Având în vedere că petenta nu a justificat cuantumul prețurilor de transfer practicate în tranzacțiile cu persoana afiliată CCC SRL N.V. Belgia, în mod legal organele de control au procedat la estimarea prețurilor de transfer și au stabilit în sarcina petentei influențele fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit.

Potrivit art. 11 alin 2 lit.b) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, respectiv a pct. 29 din H.G. nr. 44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003, în mod corect, pe baza datelor prezentate de petentă în dosarul prețurilor de transfer, organele de inspecție fiscală au concluzionat, că metoda cea mai adecvată la stabilirea prețului de piața între persoane afiliate în cazul societății petente este ***metoda marjei nete***, metodă **prin care prețul de piața se stabilește pe baza comparării unor indicatori financiari, metoda care, de altfel, a fost utilizată de către petentă în dosarul prețurilor de transfer.**

Alegerea metodei marjei nete de către organele de inspecție fiscală pentru testarea conformității cu principiul valorii de piața a tranzacțiilor intra - grup desfășurate de către companie, este justificată în cazul societății verificate, deoarece din analiza dosarului prețurilor de transfer rezultă că, urmare respingerii metodei comparării prețurilor conform motivelor expuse pe larg în cuprinsul raportului de inspecție fiscală și reluate în cele ce preced, s-a constatat că nu există tranzacții comparabile interne și externe care să permită aplicarea unei alte metode prevăzută de legislația în vigoare.

Totuși, în contestația formulată este criticată chiar metoda aleasă de petentă în dosarul prețurilor de transfer și acceptată de organele de inspecție fiscală, respectiv metoda marjei nete, precum și societățile selectate care fac parte din eșantionul stabilit de petentă.

În acest context, învederam că, petenta nu este de acord cu datele din propriul dosar al prețurilor de transfer pus la dispoziția organelor de control, în condițiile în care, așa cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, însăși petenta, în dosarul prețurilor de transfer, a selectat și acceptat ca și metoda potrivită de evaluare a conformității cu principiul valorii de piața a tranzacției supuse analizei, **metoda marjei nete** prin care s-a realizat compararea profitabilității înregistrată de societatea petentă din activitatea sa de prestare servicii transport către CCC SRL Belgia cu profitabilitatea înregistrată de societăți independente din realizarea de activități similare.

Astfel, rezultă cu puterea evidenței că, organele de inspecție fiscală au acceptat una din metodele de estimare, utilizată de petentă prin prezentarea propriului dosar al prețurilor de transfer, după cum reiese din lecturarea filei 34 a acestuia unde se precizează că: „(...) aplicarea metodei marjei nete se dovedește a fi cea mai adecvată pentru analiza conformității cu principiul valorii de piață a tranzacției analizate”.

La pct. 25 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 se prevede că determinarea prețului de piață are la baza comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de plată este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piațe, comparabile din punct de vedere comercial pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată.

Învederăm că, în vederea aplicării metodei comparării prețului era necesar ca una dintre următoarele condiții să fie îndeplinită:

- nici una dintre diferențele (dacă există) între tranzacțiile comparate sau între companiile care iau parte la aceste tranzacții nu ar putea avea un efect material asupra prețului tranzacției pe o piață deschisă, sau
- se pot efectua ajustări cu un grad ridicat de acuratețe pentru a elimina efectele unor astfel de diferențe.

Or, în ceea ce privește metoda comparării prețurilor, din consultarea dosarului prețurilor de transfer prezentat de petenta și din analiza informațiilor cuprinse în acesta, s-a constatat că, în cadrul dosarului prețurilor de transfer întocmit, nu a fost justificată existența condițiilor comparabile de livrare, existând un decalaj temporal între prețurile furnizate de baza de date aleasă care cuprinde informații referitoare la perioada 16.12.2016 - 23.12.2016 și cele practicate de petentă în perioada 2011-2015, precum și neconcordanțe între tipul autovehiculului utilizat pentru prestarea serviciilor de transport, acesta fiind ales eronat din baza de date Della ca reprezentând camioane cu sarcina utilă de 10 tone, în condițiile în care societatea utilizează autocamioane cu sarcina utilă de 20 tone, de tipul MAN, considerente care, au condus la respingerea metodei comparării prețurilor aleasă de petentă.

În ceea ce privește metoda marjei nete, conform celor înscrise în dosarul prețurilor de transfer, s-a reținut că societatea petentă a comparat prețurile practicate cu persoana juridică afiliată din Belgia analizând tranzacțiile efectuate de 10 societăți independente cu activitate similară celei realizate de petentă obținute în urma aplicării unor criterii cantitative și calitative de selecție.

În acest sens, este important de precizat că societățile luate în comparație de către organele de inspecție fiscală au fost dintre cele prezentate de petenta însăși în eșantion, astfel încât, solicitarea petentei referitoare la luarea în

considerare a prețurilor practicate de către alte firme de transporturi interne și internaționale care efectuează aceleași prestări de servicii similare cu activitatea sa care nu au fost cuprinse în eșantionul prezentat în dosarul prețurilor de transfer, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Nici pretenția petentei privind nelegalitatea metodei aleasă în calcul de către organele de inspecție fiscală respectiv **marja de profit aferentă costurilor totale din exploatare**, motivata de omiterea intenționată a faptului că societatea dispune doar de capuri tractor fără remorcă, este neîntemeiată și nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei, în condițiile în care, pe de-o parte, în cuprinsul raportului de inspecție fiscală a fost precizat obiectul de activitate al contribuabilului așa cum reiese din pag. 2 din Raport de inspecție fiscală, iar pe de altă parte, faptul că petenta a avut încheiat contract doar pentru cap tractor fără remorcă nu prezintă relevanță din moment ce, la stabilirea valorii de piață pentru prestarea de servicii către afiliați, nu a fost utilizată metoda comparării prețurilor, ci metoda marjei nete în cadrul căreia au fost incluse ca și comparabile societăți cu același obiect de activitate, nefiind necesară identificarea mijloacelor de transport utilizate de către acestea pentru realizarea de venituri.

Referitor la susținerile petentei din contestație în legătură cu luarea în considerare a prețurilor practicate de firmele de transporturi interne și internaționale care efectuează prestări de servicii similare cu activitatea sa, precum (orice firma cu specificul sau – 18-19 tone fara semiremoca), în legătură cu care petenta, a depus probe noi în motivarea contestației, organul de soluționare a contestației reține următoarele:

Cu adresa nr. ....../05.09.2017, DGRFP Timișoara, a transmis, organelor de inspecție fiscală din cadrul AJFP Arad, în considerarea art. 276 alin.4 din Codul de procedura fiscală, înscrisurile de natura mijloacelor de proba depuse de petenta în motivarea contestației, în vederea analizării acestora, conform legii.

Cu adresa nr...../21.09.2017, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr...../09.10.2017, AJFP Arad - Inspecție fiscală a completat referatul cu propuneri de soluționare a contestației considerând, în urma analizării mijloacelor de probă depuse de petentă, că acestea nu prezintă relevanța și nu modifică starea de fapt identificată cu ocazia efectuării inspecției fiscale.

Astfel, se constată că, în motivarea contestației petenta a prezentat în fotocopie următoarele înscrisuri:

- „Explicații Mail – conducerea BELGIA – către România ” privind prețurile practicate în comunitatea Europeană, transmisă prin e-mail, însoțită de o traducere în limba română necertificată de un traducător autorizat ignorând dispozițiile art. 8 din Codul de procedură fiscală;

- diverse oferte de preț listate de pe internet
- facturi, scrisori de trasura CMR și comenzi pentru firme cu care petenta a avut relații comerciale



Față de mijloacele de proba prezentate de petentă, pretenția acesteia ca, prețurile practicate de alte companii cu care a avut sau nu relații comerciale dovedite pe baza unor simple comenzi, facturi și documente de transport, să-i fie luate în considerare, în aceasta etapa procesuala, în vederea justificării cuantumului prețurilor de transfer practicate în tranzacțiile cu persoana afiliată CCC N.V. Belgia, se situează în afara cadrului legal care reglementează în domeniu și nu pot fi luate în considerare din următoarele motive:

- identificarea eșantionului de tranzacții comparabile independente ale căror prețuri să fie utilizate în vederea aprecierii conformității prețului de transfer practicat în tranzacțiile cu o persoana afiliată se face în urma unui studiu de comparabilitate care implică examinarea unor companii selectate dintr-o baza de date, companii care ulterior sunt supuse unor criterii de selecție și identificarea acelor companii din eșantion care reflectă cu acuratețe condițiile pieței, ele activând în condiții economice similare.

- legitimitatea datelor prelucrate, pusa la îndoiala de petenta, este data de faptul ca acestea sunt de natura publica, preluate din surse publice oficiale, organizate intr-un sistem electronic numit AMADEUS

- conform celor înscrise în dosarul prețurilor de transfer, în urma aplicării unor criterii cantitative și calitative de selecție, petenta însăși a comparat prețurile practicate cu persoana juridică afiliată din Belgia analizând tranzacțiile efectuate de 10 societăți independente cu activitate similară celei realizate de petentă, societățile luate în comparare de către organele de inspecție fiscală fiind dintre cele prezentate de petenta însăși în eșantion.

- organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea prețurilor de transfer apelând la mijloacele puse la dispoziție de către autoritatea fiscală din Romania in condițiile dreptului la apreciere, reținând relevanta stărilor de fapt fiscale si adoptând o practica legala.

- constatările cuprinse în raportul de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata s-au fundamentat pe datele și informațiile prezentate de petentă în dosarul prețurilor de transfer.

Referitor la argumentul petentei privind neacceptarea metodei profitabilității utilizată de organele de control datorita faptului că în “ *Raportul fiscal la pag. 6 se menționează profitabilitatea cuprinsă între - 2,44% și +1,93%, iar pentru organele de control din calcul trecut în raport ca și medie este cu +0,14% (NU este prezentată modul de calcul al mediei propuse în calcul - putea să fie și 1,05% sau 1,50% sau 1,9%...)* nu știm de unde a rezultat acel 0,14% ca și medie dintre 2 valori cu minus și plus (media este plus??) ” , învederam următoarele:

Acest argument denotă necunoașterea de către petentă a propriilor date din dosarul prețurilor de transfer pus la dispoziția organelor de control chiar de către aceasta, în condițiile în care, din lecturarea lui rezultă că acele cifre contestate se regăsesc la pagina 43 a dosarului, fiind determinate de către petent.

Învederăm că persoanele juridice sunt responsabile de argumentarea propriei situații și de expunerea motivelor economice care stau la baza prețurilor practicate, într-un mod cât mai documentat și convingător. În considerarea dispozițiilor exprese ale art. 73 din Codul de procedura fiscală rezultă că, nu este în sarcina autorității fiscale de a investiga și de a identifica argumente favorabile societăților controlate, ci de a examina documentația pusă la dispoziție, aspect care a fost realizat de către organele de inspecție fiscală contrar susținerilor petentei din contestația formulată.

Pentru lămurirea aspectelor legate de modul de calcul al marjei de profit, învederam că, aceasta nu se calculează neapărat ca o medie aritmetică între două valori, așa cum eronat a constatat petenta, ci reprezintă, conform art. 8 din O.P.A.N.A.F. nr. 442/2016, o valoare mediană definită ca acea valoare care se regăsește la mijlocul intervalului de comparare, care la rândul său reprezintă intervalul de valori ale prețului sau marjei/rezultatului aferent tranzacțiilor comparabile derulate între societăți comparabile independente, după eliminarea din marja de comparare a rezultatelor extreme.

Aplicarea valorii medianei tranzacționale nete de către echipa de inspecție fiscală în reconsiderarea tranzacțiilor cu partea afiliată CCC N.V. Belgia, s-a realizat în limita informațiilor puse la dispoziție de către petentă, cu respectarea metodologiei de calcul aferente acestei metode, în sensul că s-a procedat la determinarea marjei pe baza nivelului obținut în tranzacții între companii comparabile, independente, avându-se în vedere informațiile și datele care conduc la luarea în considerare a diferențelor între persoanele ale căror marje sunt comparabile.

În condițiile în care, din dosarul prețului de transfer prezentat de petentă, în anii 2011, 2012, 2013 și 2014, a rezultat că, petenta CCC S.R.L. a înregistrat o **marjă a profitabilității negativă** și în **afara intervalului cuartilar** în timp ce companiile independente care activează pe aceeași piață au realizat un indicator pozitiv, se reține că, în baza metodologiei prezentate în textele legale enunțate mai sus, în mod corect și legal organele de inspecție fiscală au procedat la ajustarea veniturilor și au stabilit în sarcina petentei influențele fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit.

Fața de aceasta stare de fapt, se reține că, nici în timpul inspecției fiscale și nici cu ocazia formulării contestației, petenta nu a probat cu documente de natura mijloacelor de probă reglementate de Codul de procedură fiscală faptul că tranzacțiile prezentate în dosarul prețurilor de transfer întocmit au avut loc în termeni comerciali de piață liberă și nu a prezentat un alt mod de calcul care să infirmе constatările organelor fiscale, în condițiile în care, conform prevederilor art. 73 alin.1 din Codul de procedură fiscală :

„ART. 73

*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale*

*(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.”*

Prin urmare, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la ajustarea veniturilor și a stabilit în sarcina petentei influențele fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit.

Pe cale de consecință se reține că, în mod întemeiat în sarcina societății petente au fost stabilite obligații fiscale suplimentare respectiv impozit pe profit suplimentar, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

***În ceea ce privește impozitul pe profit aferent cheltuielilor nedeductibile în sumă de xxxxxlei stabilite ca urmare a analizării dosarului prețurilor de transfer, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă în mod corect organele de inspecție fiscală au ajustat cheltuielile înregistrate de petentă în perioada 01.09.2011 – 31.03.2016 în condițiile în care argumentele invocate de petentă nu sunt de natură să modifice starea de fapt fiscală constatată de organele de inspecție fiscală.***

**În fapt**, deoarece petenta CCC TRUKING SRL este componentă a grupului de firme CCC, interconectate prin acționariat majoritar comun, acționarul prezent în toate firmele grupului fiind CCC N.V Belgia și având în vedere că, în perioada verificată s-a constatat că petenta a înregistrat cheltuieli cu chiriile datorită faptului că a închiriat de la societatea afiliată CCC N.V Belgia un număr de 8 autocamioane MAN, organele de inspecție fiscală au solicitat petentei prezentarea dosarului prețurilor de transfer.

Astfel, în urma analizei dosarului prețurilor de transfer prezentat de petenta, s-a constatat că, în perioada analizată petenta a închiriat de la societatea afiliată CCC N.V Belgia mai multe camioane de tip MAN la prețul lunar de xxxx Euro/lună per camion din care xxxx EURO reprezintă rată lunară, iar xxx EURO reprezintă contravaloarea asigurării Casco refacturată la cost societății petente.

Având în vedere că s-au identificat din surse publice (site-ul [www.autoline-eu.ro](http://www.autoline-eu.ro)) informații referitoare la prețurile pentru închiriere autotractoare, în cadrul dosarului prețurilor de transfer s-a aplicat **metoda comparării externe a prețurilor**, metodă ce a fost acceptată de organele de inspecție fiscală.

Urmare analizei economice prezentate de petentă în dosarul prețurilor de transfer, în urma comparării tarifelor de închiriere practicate între societatea petentă și CCC N.V. Belgia (1.300 euro/lună/autotractor) cu prețurile practicate pe piața liberă pentru serviciile de închiriere camioane, organele de inspecție fiscală au stabilit că, prețurile plătite de CCC SRL către CCC N.V. Belgia pentru

închirierile efectuate sunt mai mari decât nivelul de piață, concluzie care, de altfel, a fost prezentată și în dosarul prețurilor de transfer întocmit și însușit de către petentă.

**În drept**, art.19 alin.1 și alin.5 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede că:

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

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

Potrivit art.11 alin.2 din același act normativ:

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

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

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

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

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

Conform prevederilor pct. 22, 23, 24, 25, 32 și 33 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

*„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. Nu se efectuează reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termeni comerciali de piață liberă, precum și în cazul tranzacțiilor între persoane juridice române afiliate. **Reconsiderarea evidențelor se referă la ajustarea veniturilor, cheltuielilor, în scopul calculării obligațiilor fiscale ale persoanelor afiliate.** Reconsiderarea evidențelor persoanelor afiliate nu se efectuează atunci când tranzacțiile dintre asemenea persoane au loc în termenii comerciali de piață liberă, respectiv ca tranzacții între persoane independente.*

[...]

*Ajustarea profiturilor persoanelor afiliate nu conduce la modificarea situațiilor financiare ale persoanelor afiliate.*

*La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor, autoritățile fiscale nu vor ține cont de împrejurările efective ce nu puteau fi cunoscute de către părțile la tranzacție la data perfectării acesteia și care, dacă ar fi fost cunoscute, ar fi atras o supra sau o subestimare de către părți a valorii tranzacției.*

***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 cazul tranzacției. În acest caz, autoritățile fiscale vor aplica cea mai adecvată dintre metodele prevăzute la art.11 alin.(2) din Codul fiscal.***

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

- a) metoda comparării prețurilor;*
- b) metoda cost-plus;*
- c) metoda prețului de revânzare;*

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

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

#### **25. Metoda comparării prețurilor**

*Determinarea prețului de piață are la bază comparația prețului tranzacției analizate cu prețurile practicate de alte entități independente de aceasta, atunci*

*când sunt vândute produse sau servicii comparabile. Pentru transferul de bunuri, mărfuri sau servicii între persoane afiliate, prețul de piață este acel preț pe care l-ar fi convenit persoane independente, în condițiile existente pe piețe, comparabile din punct de vedere comercial, pentru transferul de bunuri sau de mărfuri identice ori similare, în cantități comparabile, în același punct din lanțul de producție și de distribuție și în condiții comparabile de livrare și de plată. În acest sens, pentru stabilirea valorii de piață se poate recurge la:*

*a) compararea prețurilor convenite între persoane afiliate cu prețurile convenite în relațiile cu persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea internă a prețurilor);*

*b) compararea prețurilor convenite între persoane independente, pentru tranzacții comparabile (compararea externă a prețurilor).*

*Pentru aplicarea metodei comparării prețurilor, prețul de piață al tranzacției este determinat prin compararea prețului de vânzare al mărfurilor și serviciilor identice sau similare, vândute în cantități comparabile, cu prețul de vânzare al mărfurilor și al serviciilor supuse evaluării. În cazul în care cantitățile nu sunt comparabile, se utilizează prețul de vânzare pentru mărfurile și serviciile identice sau similare, vândute în cantități diferite. Pentru aceasta, prețul de vânzare se corectează cu diferențele în plus sau în minus care ar putea fi determinate de diferența de.*

*(...)*

*32. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate se folosește una dintre metodele prevăzute mai sus. În vederea stabilirii celei mai adecvate metode se au în vedere următoarele elemente:*

*a) metoda care se apropie cel mai mult de împrejurările în care sunt stabilite prețurile supuse liberei concurențe pe piețe comparabile din punct de vedere comercial;*

*b) metoda pentru care sunt disponibile date rezultate din funcționarea efectivă a persoanelor afiliate implicate în tranzacții supuse liberei concurențe;*

*c) gradul de precizie cu care se pot face ajustări în vederea obținerii comparabilității;*

*d) circumstanțele cazului individual;*

*e) activitățile desfășurate efectiv de diferitele persoane afiliate;*

*f) metoda folosită trebuie să corespundă împrejurărilor date ale pieței și ale activității contribuabilului;*

*g) documentația care poate fi pusă la dispoziție de către contribuabil.*

*33. Circumstanțele cazului individual care urmează să fie luat în considerare în examinarea prețului de piață sunt:*

*a) tipul, starea, calitatea, precum și gradul de noutate al bunurilor, mărfurilor și serviciilor transferate;*

*b) condițiile pieței pe care bunurile, mărfurile sau serviciile sunt folosite, consumate, tratate, prelucrate sau vândute unor persoane independente;*

c) activitățile desfășurate și stadiile din lanțul producției și distribuției ale entităților implicate;

d) clauzele cuprinse în contractele de transfer privind: obligațiile, termenele de plată, rabaturile, reducerile, garanțiile acordate, asumarea riscului;

e) în cazul unor relații de transfer pe termen lung, avantajele și riscurile legate de acestea;

f) condițiile speciale de concurență.

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

Față de prevederile legale de mai sus se reține că tranzacțiile între persoane afiliate se realizează conform principiului prețului pieței libere, respectiv în condiții stabilite sau impuse care nu trebuie să difere de relațiile comerciale sau financiare stabilite între întreprinderi independente, iar la stabilirea profiturilor persoanelor afiliate se au în vedere principiile privind prețurile de transfer.

Prețurile de transfer sunt prețurile la care o companie transferă bunuri și proprietăți sau prestează servicii către companii afiliate.

Analizarea tranzacțiilor între persoane juridice afiliate se datorează așa numitei practici de "transfer al prețurilor", practică care constă în efectuarea de tranzacții la prețuri "speciale" și/sau în condiții speciale care conduc la distorsionarea bazei de impozitare și la alterarea taxelor și impozitelor datorate.

Astfel, în vederea determinării cu o cât mai mare exactitate a taxelor și impozitelor care ar trebui să revină fiecărei jurisdicții fiscale în condiții de piață liberă, autoritățile fiscale pot ajusta suma venitului sau a cheltuielii oricăreia dintre persoane pentru a reflecta prețul de piață al bunurilor sau serviciilor furnizate în cadrul tranzacției.

Așa cum prevede art.11 alin.2 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate pot fi folosite o serie de metode dintre cele expres enumerate, pentru fiecare caz în parte alegându-se cea mai adecvată dintre ele, precum și "orice altă metodă recunoscută în liniile directoare privind prețurile de transfer emise de Organizația pentru Cooperare și Dezvoltare Economică.”

Potrivit pct.12 din Liniile Directoare OCDE :

“1. Prețurile de transfer sunt importante atât pentru contribuabili cât și pentru administrația fiscală, pentru că ele determină în mare parte venitul și cheltuielile, și prin aceasta profiturile impozabile ale companiilor afiliate, în diferite jurisdicții. Problemele de prețuri de transfer au apărut inițial în tranzacțiile între companii afiliate ce operau în aceeași jurisdicție fiscală. Aspectele naționale nu sunt luate în considerare în acest Raport, care se concentrează în principal pe aspectele internaționale ale prețurilor de transfer.

*Aceste aspecte internationale sunt mai dificil de solutionat pentru ca sunt implicate mai multe jurisdicții fiscale, si de aceea orice corectare a pretului de transfer intr-o jurisdicție presupune o corectare corespunzătoare intr-o alta jurisdicție. Cu toate acestea, daca cealalta jurisdicție nu accepta sa efectueze corectarea corespunzătoare, grupul de MNE-le va fi impozitat de doua ori pentru acea parte din profituri. Pentru a minimiza riscul de dubla impunere, este necesar un consens international cu privire la modul in care se stabilesc, in scopuri fiscale, preturile de transfer pentru tranzacțiile trans-frontaliere. “*

**Principiul lungimii de brat - Standardul international asupra caruia tarile membre OCDE au cazut de acord a fi utilizat pentru a se determina preturile de transfer din punct de vedere fiscal.** Este prezentat in Articolul 9 al Conventiei Fiscale Model a OECD dupa cum urmeaza: in cazul in care *“conditiile create sau impuse intre companii afiliate in relatiile lor comerciale sau financiare difera de acelea care ar fi fost create intre companii independente, atunci profiturile care s-ar fi acumulat, in lipsa acestor conditii, la una dintre companii, dar nu s-au acumulat datorita acestor conditii, pot fi incluse in profiturile acelei companii si impozitate in consecinta”*.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, în perioada analizată petenta a închiriat de la societatea afiliată CCC N.V Belgia mai multe camioane de tip MAN la prețul lunar de xxx Euro /lună per camion din care xxx EURO reprezintă rată lunară, iar xxxx EURO reprezintă contravaloarea asigurării Casco refacturată la cost societății petente.

În dosarul prețurilor de transfer petenta însăși arată că ” deși contractul de închiriere între CCC Belgium și CCC Arad este încheiat sub forma unui leasing, acesta reprezintă în fapt un contract de închiriere (sau leasing operațional) datorită faptului că proprietatea camioanelor rămâne la CCC Belgium. ”

În urma identificării din surse publice (site-ul [www.autoline-eu.ro](http://www.autoline-eu.ro)) a informațiilor referitoare la prețurile pentru închiriere autotractoare, în cadrul dosarului prețurilor de transfer, s-a aplicat **metoda comparării externe a prețurilor**, metodă ce a fost acceptată de organele de inspecție fiscală.

Conform Raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au evaluat modul în care a fost justificat nivelul prețurilor practicate în tranzacții controlate astfel încât să reflecte alinierea la principiul valorii de piață prin prisma metodei alese de contribuabil în dosarul prețurilor de transfer, respectiv metoda comparării prețurilor.

Urmare analizei economice prezentate de petentă în dosarul prețurilor de transfer, in condițiile dreptului la apreciere și reținând relevanta stărilor de fapt fiscale prezentate, în urma comparării tarifelor de închiriere practicate între societatea petentă și CCC N.V. Belgia (xxx euro/lună/autotractor) cu prețurile practicate pe piața liberă pentru serviciile de închiriere camioane, s-a constatat că, prețurile plătite de CCC SRL către CCC N.V. Belgia pentru închirierile



efectuate sunt mai mari decât nivelul de piață, concluzie care, de altfel, a fost prezentată și în dosarul prețurilor de transfer întocmit și însușit de către petentă.

Faptul că, în contestația formulată, nu este de acord cu tratarea contractului încheiat cu societatea mama din Belgia ca și contract de închiriere, încadrare care, în opinia sa, a fost efectuată de organele de inspecție fiscală, susținând că acesta nu este un simplu contract de chirie cap tractor, ci un contract de leasing operațional, denotă ignorarea de către aceasta a propriilor date din dosarul prețurilor de transfer, în condițiile în care, în cuprinsul filei 24 al dosarului prețurilor de transfer este specificat că: “ *Deși contractul de închiriere încheiat între CCC Belgium și CCC Arad este încheiat sub forma unui leasing, acesta reprezintă în fapt un contract de închiriere (sau leasing operațional), datorită faptului că proprietatea camioanelor rămâne la CCC Belgium* ” , stare de faptă acceptată de organele de inspecție fiscală, având în vedere argumentul că, în cazul unor societăți independente, nicio societate nu ar accepta un tarif egal cu valoarea unei rate de leasing (tarif care ar presupune includerea unei componente de capitalizare și a unei valori reziduale) în condițiile în care respectiva societate ar avea transferat doar dreptul de folosință

Având în vedere că, însăși petenta în dosarul prețurilor de transfer a prezentat motivația economică care a stat la baza încadrării contractului dintre CCC Belgia și CCC Arad ca și contract de închiriere, motivație care de altfel a fost acceptată de către organele de inspecție fiscală, se constată că netemeinică varianta stării de fapt pe care petenta încearcă să o inducă în contestația formulată, în condițiile în care societățile sunt responsabile de argumentarea propriei situații și de expunerea motivelor economice care stau la baza prețurilor practicate, într-un mod cât mai documentat și convingător, autoritățile fiscale neavând sarcina de a investiga și de a identifica argumente favorabile societăților controlate, ci de a examina documentația pusă la dispoziție.

De asemenea, învederăm că petenta se află în eroare referitor la faptul că, organele de control au preluat ca tarife de referință de pe piața liberă valori cuprinse între 733 euro/lună/cap tractor și 871 euro/lună/cap tractor, în condițiile în care acestea au fost furnizate chiar de către petentă la fila 47 din dosarul prețurilor de transfer, în urma parcurgerii etapelor necesare aplicării metodei comparării prețurilor.

În concluzie, în raport de motivele anterior analizate, rezulta că organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au procedat la diminuarea cheltuielilor deductibile ale societății petente prin ajustarea valorii tranzacțiilor reprezentând închirierea de mijloace de transport, în condițiile în care, locatorul este o persoană afiliată a locatarii, iar art. 11, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal da dreptul autorităților fiscale de a proceda la ajustarea valorii tranzacțiilor și impunerea în consecință a profiturilor (beneficiilor) rezultate, prețul plătit de CCC SRL către CCC N.V. Belgia pentru închirierile efectuate fiind mai mare decât nivelul de piață.

Astfel, în baza art. 11, alin. (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală în mod corect și legal au procedat la ajustarea cheltuielilor cu chiria pe relația cu afiliații pentru a reflecta prețul de piață bunurilor ținându-se cont de prevederile art. 2 alin. 3 din Anexa nr. 1 a O.P.A.N.A.F. nr. 222/2008 și pe cale de consecință la ajustarea cheltuielilor și stabilirea în sarcina petentei influențele fiscale în ceea ce privește impozitul pe profit, motiv pentru care contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

Referitor la solicitarea petentei ca „perioada fiscală trebuie să fie corelată cu perioada fiscală din Belgia unde s-a depus adresă la finanțe (anexăm) ca și perioadă de închidere a exercițiului financiar 01.04.20NN - 31.03.(20NN+1)” aceasta nu poate fi luată în considerare în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care :

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, petenta a depus la organul fiscal din România, în baza art. 27 din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, înștiințarea înregistrată la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. ..../07.06.2012 prin care a optat începând cu anul 2011 pentru un exercițiu financiar diferit de anul calendaristic, acesta fiind cuprins între 1 aprilie și 31 martie.

La acel moment, petenta a considerat, în mod eronat, că prin modificarea exercițiului financiar a fost modificat implicit și anul fiscal în ceea ce privește impozitul pe profit, aceasta calculând rezultatul fiscal, conform constatărilor rezultate din modul de completare a registrului de evidență fiscală, pentru perioade identice cu cele ale exercițiului financiar ales, începând chiar cu anul înființării societății, respectiv 2011. Această opțiune nu a fost însă posibilă din punct de vedere legal decât începând cu anul 2014, odată cu introducerea acestei prevederi la art. 16, alin. (3) din Codul fiscal prin intermediul O.U.G. nr 102/2013.

Societatea petentă nu a făcut uz de această posibilitate decât în anul 2016, când a depus Notificarea privind modificarea anului fiscal (formularul cu codul 014) înregistrată la A.F.P.C.M. a județului Arad sub nr. .../15.01.2016, prin care a optat pentru începerea anului fiscal cu data de 01.04.2015. Cu toate acestea, opțiunea respectivă nu a putut fi luată în considerare de organul fiscal având în vedere tardivitatea notificării, aceasta fiind depusă în data de 15.01.2016 deși atât art. 16, alin. (5) din Codul fiscal valabil la acea dată, cât și O.P.A.N.A.F. nr. 3495/2015 prevedeau că opțiunea pentru anul fiscal modificat, se comunică organelor fiscale competente în termen de 15 zile de la data începerii anului fiscal modificat, în cazul de față acest termen fiind împlinit la data de 15.04.2015. Prin urmare, pe întreaga perioadă supusă inspecției fiscale, concretizate prin încheierea deciziei de impunere contestată, anul fiscal al contribuabilului a coincis cu anul calendaristic (01.01-31.12), organele de inspecție fiscală fiind astfel puse în situația de a reconsidera elementele de

venituri și cheltuieli care alcătuiesc baza de calcul a profitului impozabil/pierderii fiscale aferentă fiecărei perioade fiscale. Acest fapt a fost confirmat și prin adresa nr...../03.04.2017 emisă de către A.J.F.P. Arad - S.R.C.D.F.B.P.J.- Compartimentul Gestionare Dosare Fiscale și înregistrată la A.J.F.P. Arad nr...../04.04.2017, ca răspuns la solicitarea acestor informații efectuată de organele de inspecție fiscală prin adresa nr...../22.03.2017 și înregistrată la A.J.F.P sub nr...../23.03.2017.

În contestația formulată, în legătură cu aceasta solicitare, petenta nu aduce argumente și motivații suplimentare bazate pe prevederi legale prin care să-și susțină pretențiile.

Referitor la contestația formulată împotriva **Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR xxx/24.04.2017**, se reține că raportul de inspecție fiscală reprezintă un act premergător, rezultatele inspecției fiscale, respectiv constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal consemnate în raport fiind valorificate prin emiterea deciziei de impunere, care constituie titlu de creanță și care este actul administrativ fiscal susceptibil a fi contestat în cauză, în conformitate cu prevederile 131 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

„ART. 131

*Rezultatul inspecției fiscale*

(1) *Rezultatul inspecției fiscale se consemnează, în scris, într-un raport de inspecție fiscală, în care se prezintă constatările organului de inspecție fiscală din punctul de vedere faptic și legal și consecințele lor fiscale.*

(2) *Raportul de inspecție fiscală se întocmește la finalizarea inspecției fiscale și cuprinde toate constatările în legătură cu perioadele și obligațiile fiscale verificate, precum și în legătură cu alte obligații prevăzute de legislația fiscală și contabilă ce au făcut obiectul verificării. (...)*

(4) *Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

a) *deciziei de impunere, pentru diferențe în plus sau în minus de obligații fiscale principale aferente diferențelor de baze de impozitare;*”

coroborat cu prevederile art. 93 alin.(1) și alin. (2) din același act normativ, care stipulează:

„ART. 93

*Sfera și actele de stabilire a creanțelor fiscale*

(1) *Stabilirea creanțelor fiscale reprezintă activitatea de determinare a materiei impozabile, de calculare a bazei de impozitare și a creanțelor fiscale.*

(2) *Creanțele fiscale se stabilesc astfel:*

a) *prin declarație de impunere, în condițiile art. 95 alin. (4) și art. 102 alin. (2);*

b) *prin decizie de impunere emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.”*

Având în vedere cele precizate mai sus, se reține faptul că raportul de inspecție fiscală este un act premergător emiterii titlului de creanță și nu reprezintă act administrativ fiscal, conform Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, susceptibil de a fi contestat în situația obiectul contestației îl reprezintă Decizia de impunere nr. F-AR xxx/24.04.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 11 alin. 2, art. 19 alin.1 și alin.5 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.22, 23, 24, 25, 28 și 29 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 73 și art.279 alin.1 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE**

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulate de CCC S.R.L împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR xxx/24.04.2017 privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice emisă de Inspecția Fiscală din cadrul AJFP Arad pentru suma totală de **xxxx lei** reprezentând impozitul pe profit stabilit suplimentar.

- prezenta decizie se comunica la:

- CCC S.R.L

- A.J.F.P. Arad - Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, cu respectarea pct. 7.6 din OPANAF nr. 3741/2015.

Decizia este definitiva în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad sau Tribunalul Timiș în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

**DIRECTOR GENERAL,**

