



DECIZIA NR.10120/16.02.2018

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. X S.R.L. Iași,

înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul
Regiunii Iași sub nr...., iar la Direcția Generală Regională a Finanțelor
Publice Iași sub nr....

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, a fost sesizată de Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași-Inspecție Fiscală prin adresa nr...., înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr...., asupra contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași**, cod de identificare fiscală RO .., număr de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului Iași ..., cod CAEN 4675-“Comerț cu ridicata al produselor chimice”, cu domiciliul fiscal în ...

Contestația este formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași.

Obiectul contestației îl constituie suma de **S lei**, reprezentând impozit pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de data comunicării actului administrativ fiscal atacat, respectiv data de **07.11.2017**, așa cum rezultă din adresa Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași-Inspecție Fiscală nr.... cu care a fost transmisă decizia de impunere atacată, pe care domnul Z, persoană desemnată să reprezinte societatea pe durata inspecției fiscale, a semnat de primire și a aplicat ștampila societății, și data depunerii contestației, respectiv **13.12.2017**, aceasta fiind înregistrată la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași sub nr.

Contestația este semnată de către domnul T, în calitate de administrator, și poartă amprenta ștampilei societății în original.

Constatând că sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 este investită să se pronunțe asupra contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține:

I. S.C. X S.R.L. Iași formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași susținând următoarele:

Atât în dosarul prețurilor de transfer, înregistrat la Administrația pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași-Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. ..., cât și în punctul de vedere înaintat și înregistrat de societate la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. ..., petenta a susținut că în ceea ce privește tranzacțiile de achiziție și vânzare îngrășăminte de la și către părțile afiliate, cea mai potrivită metodă de prețuri de transfer pentru evaluarea conformității cu principiul valorii de piață pentru tranzacția testată este metoda prețului de revânzare.

Petenta consideră că utilizarea metodei prețului de revânzare prin utilizarea de comparabile interne nu este viabilă deoarece compararea marjei obținute de societate din vânzarea îngrășămintelor achiziționate de la părți independente cu marjele obținute de aceasta de la părți afiliate nu este suficient de relevantă pentru stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor.

Societatea arată că identificarea comparabilelor presupune utilizarea informațiilor existente în contabilitatea sa, acestea fiind considerate, prin definiție comparabile interne, utilizarea comparabilelor interne nepresupunând accesarea bazelor de date specializate, ci utilizarea unor tranzacții derulate de companie în relație cu părțile independente.

Societatea consideră că dosarul prețurilor de transfer este complet, metoda prețului de revânzare putând fi aplicată, deoarece:

-**S.C. X S.R.L. Iași** este revânzător;

-societatea nu aduce schimbări importante în ceea ce privește produsele revândute;

-au putut fi identificate comparabile interne;

-au fost analizate elementele de ajustare.

Petenta mai arată că, conform analizei funcționale prezentate în dosarul prețurilor de transfer, are profil de distribuitor, și, prin urmare, nu desfășoară activități de producție care implică riscuri investiționale semnificative, nu desfășoară activități de investiții, astfel încât riscurile legate de acestea să se reflecte în profitul net, nu are departament de producție, nu are personal de producție, nu are echipamente de producție, nu deține know how cu privire la realizarea rețetelor de îngrășăminte, nu deține laborator.

Contestatoarea consideră că indicatorul ales de organele de inspecție fiscală prin care se testează activitatea societății nu-i este aplicabil

deoarece aceasta desfășoară funcții corelate activității de distribuție, având astfel profil funcțional de distribuitor, și nu desfășoară activități financiare intens finanțate.

De asemenea, petenta consideră că testarea indicatorului „Rata rentabilității activelor” nu este aplicabilă în acest caz deoarece activele sunt un indicator al valorii adăugate de către partea testată în cadrul unei tranzacții, în situația în care se analizează activități de producție unde finanțarea se face pe baza activelor sau în cazul în care se analizează activități financiare intens finanțate.

Contestatoarea susține că ajustarea de către organele de inspecție fiscală a cheltuielilor cu îngrășămintele achiziționate conduc la ideea că societatea ar fi trebuit, ca în anii 2012,2013 și 2015, să achiziționeze îngrășămintele la un preț aflat semnificativ sub prețul practicat între părți independente pentru îngrășămintele, situație ce contravine oricărei logici economice. Astfel, societatea consideră că ajustările efectuate de organele de inspecție fiscală nu sunt întemeiate și contravin faptelor și circumstanțelor economice în care au fost desfășurate tranzacțiile și în contradicție cu realitatea economică în care aceasta activează.

Societatea consideră că în cazul metodei marjei nete nu este suficientă o simplă similaritate la nivelul produselor distribuite, a funcțiilor îndeplinite, a riscurilor asumate și activelor utilizate la nivelul societăților comparabile, aceasta susținând că este total greșită comparația între activitățile speciale de distribuție de îngrășămintele desfășurate de dânsa și activitățile desfășurate de cele 4 companii independente identificate, singura similaritate fiind dată de codul CAEN principal și de sectorul general de activitate în care activează. Astfel, cele patru societăți desfășoară următoarele activități:

- distribuție de adezivi utilizați în industria lemnului;
- distribuție de materii prime pentru industria lacurilor și vopselurilor;
- distribuție de materii prime chimice;
- distribuie/vând/ofere lubrefianți auto, industriali.

Așadar, societatea contestă modalitatea de ajustare, metoda și indicatorul utilizat de către organele de inspecție fiscală, considerând alegerea indicatorului „Rata rentabilității activelor totale” eronată pentru testarea unei companii distribuitoare de îngrășămintele.

II. Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, urmare a inspecției fiscale efectuate la **S.C. X S.R.L. Iași**, organele de inspecție fiscală au stabilit că petenta datorează următoarele obligații fiscale: impozit pe profit în sumă de S lei aferent perioadei 01.01.2012-31.12.2016 și taxa pe valoarea adăugată în sumă de S lei aferentă perioadei 01.06.2012-31.12.2016, din aceste sume petenta contestând doar impozitul pe profit în sumă de S lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de **S lei** rezultat din ajustarea veniturilor și cheltuielilor, ca urmare a estimării prețurilor de transfer.

Astfel, urmare a analizei dosarului prețurilor de transfer, organele de inspecție fiscală au constatat că datele prezentate sunt insuficiente sau neconcludente, fapt pentru care, conform art.2 alin.(1) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 442/ 2016 privind quantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer, acestea au solicitat informații suplimentare societății.

Petenta completează dosarul prețurilor de transfer cu informații suplimentare aferente tranzacțiilor comerciale între afiliați la data de 08.09.2017.

Nici de această dată, societatea nu prezintă tranzacțiile între persoanele afiliate a fi realizate conform principiului valorii de piață, dacă indicatorul financiar al tranzacției/valoarea tranzacției se încadrează în intervalul de comparare.

În această situație, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea quantumului prețurilor de transfer, estimare care a fost realizată numai pentru tranzacțiile derulate cu persoane afiliate pentru care dosarul prețurilor de transfer a fost prezentat incomplet, nefiind documentat faptul prin care quantumul prețurilor de transfer respectă principiul valorii de piață.

Organele de inspecție fiscală, ca urmare a estimării, au ajustat suma veniturilor sau a cheltuielilor, după caz, aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate, pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

Estimarea prețurilor de transfer, de către organele de inspecție fiscală, pentru tranzacțiile derulate de petentă cu persoanele afiliate s-a efectuat în baza datelor accesate din aplicația ORBIS și FISCNET, după parcurgerea tuturor pașilor, fiind selectate 4 societăți independente și anume: S.C. M S.R.L. Perieți, S.C. B S.R.L. București, S.C. S S.R.L. și S.C. D S.R.L. București.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că metoda marjei nete reprezintă cea mai adecvată metodă pentru stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate.

Această metodă presupune compararea indicatorilor financiari de profit ai părții testate cu indicatorii financiari de profit ai unor independenți comparabili.

Pe baza informațiilor financiare ale celor patru companii acceptate, s-a calculat indicatorul financiar, în funcție de tipul activității desfășurate și disponibilitatea datelor comparabile pentru companiile din eșantionul de analiză. Organele de inspecție fiscală au selectat indicatorul „Rata de rentabilitate a activelor totale”, deoarece au constatat că activele deținute de societate joacă un rol esențial în generarea profiturilor.

Indicatorul financiar „Rata rentabilității activelor totale” rezultat din activitatea de distribuție din cadrul **S.C. X S.R.L. Iași** este:

-în anul 2012, indicatorul este de 2,32%;

- în anul 2013, indicatorul este de 2,23%;
- în anul 2014, indicatorul este de 11,47%;
- în anul 2015, indicatorul este de 4,07%;
- în anul 2016, indicatorul este de 4,76%.

Pe baza rezultatelor obținute, organele de inspecție fiscală au calculat intervalul intercuartilar al indicatorului financiar „Rata rentabilității activelor totale” și au stabilit un interval de comparabilitate generală. Organele de inspecție fiscală au concluzionat că petenta a înregistrat în anii 2012, 2013 și 2015 niveluri de rentabilitate în afara intervalului de comparabilitate, ceea ce duce la o bază impozabilă mai mică a petentei, pentru acești ani fiind ajustate veniturile, respectiv cheltuielile din activitatea de distribuție, înregistrate în evidența contabilă. În anul 2014, petenta obține o rată a rentabilității activelor totale în intervalul de comparare, pentru acest an nefiind ajustate veniturile, respectiv cheltuielile înregistrate în evidența contabilă.

Urmare a inspecției fiscale au fost ajustate veniturile, rezultând o bază impozabilă suplimentară de S lei (S lei în anul 2012+S lei în anul 2013), respectiv au fost ajustate cheltuielile, rezultând o bază impozabilă suplimentară de S lei (S lei în anul 2012+S lei în anul 2013 + S lei în anul 2015), astfel:

-În anul 2012, mediana din intervalul intercuartilar este de 16,42%, această marjă de profit aplicându-se asupra cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu afiliații (achiziții de la independenți și livrări de la afiliați) în sumă de S lei, obținându-se venituri recalculate în sumă de S lei.

Ajustarea veniturilor din vânzarea îngrășămintelor chimice către persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre veniturile recalculate în sumă de S lei și veniturile înregistrate în evidența contabilă în sumă de S lei.

De asemenea, marja de profit se aplică și cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu independenții din achiziții de la afiliați (achiziții de la afiliați și livrări la independenți) în sumă de S lei și se obține baza pentru ajustarea cheltuielilor de S lei.

Ajustarea cheltuielilor de achiziție privind îngrășămintele chimice de la persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre cheltuielile de achiziție înregistrate în evidența contabilă, în sumă de S lei și cheltuielile recalculate, în sumă de S lei.

Profitul impozabil recalculat în urma analizei de comparabilitate este de S lei (a fost recuperată pierderea fiscală de S lei), iar impozitul pe profit recalculat este în sumă de S lei.

-În anul 2013, mediana din intervalul intercuartilar este de 19.62%, această marjă de profit aplicându-se asupra cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu afiliații (achiziții de la independenți și livrări de la afiliați) în sumă de S lei, obținându-se venituri recalculate în sumă de S lei.

Ajustarea veniturilor din vânzarea îngrășămintelor chimice către persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre veniturile recalculate în sumă de S lei și veniturile înregistrate în evidența contabilă în sumă de S lei.

De asemenea, marja de profit se aplică și cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu independenții din achiziții de la afiliați (achiziții de la afiliați și livrări la independenți) în sumă de S lei și se obține baza pentru ajustarea cheltuielilor de S lei.

Ajustarea cheltuielilor de achiziție privind îngrășămintele chimice de la persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre cheltuielile de achiziție înregistrate în evidența contabilă, în sumă de S lei și cheltuielile recalculate, în sumă de S lei.

Profitul impozabil recalculat în urma analizei de comparabilitate este de S lei (a fost recuperată pierderea fiscală de S lei), iar impozitul pe profit recalculat este în sumă de S lei.

-Pentru anul 2014, societatea obține o marjă de profit în intervalul de comparabilitate. Nu a fost efectuată ajustarea veniturilor și cheltuielilor. Urmare a inspecției fiscale, pierderea fiscală din anii anteriori a fost recuperată și astfel a fost recalculat impozitul pe profit, stabilindu-se o diferență suplimentară de S lei.

-În anul 2015, mediana din intervalul intercuartilar este de 18,73%, această marjă de profit aplicându-se asupra cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu independenții din achiziții de la afiliați (achiziții de la afiliați și livrări la independenți) în sumă de S lei, obținându-se baza de pentru ajustarea cheltuielilor de S lei.

Ajustarea cheltuielilor de achiziție privind îngrășămintele chimice de la persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre cheltuielile de achiziție înregistrate în evidența contabilă în sumă de S lei și cheltuielile recalculate în sumă de S lei.

Profitul impozabil recalculat în urma analizei de comparabilitate este de S lei, iar impozitul pe profit recalculat este în sumă de S lei.

-În anul 2016, petenta nu a avut tranzacții comerciale cu părțile afiliate.

Urmare a inspecției fiscale, pierderea fiscală din anii precedenți a fost recuperată și a fost recalculat impozitul pe profit, stabilindu-se o diferență suplimentară în sumă de S lei.

Contestatoarea, în perioada ianuarie 2012-decembrie 2016, a înregistrat în evidența contabilă și a declarat la organul fiscal un impozit pe profit în sumă de S lei, iar în anii 2012, 2013, 2014 și 2015 a declarat o pierdere fiscală cumulată în sumă de S lei.

În concluzie, impozitul pe profit stabilit suplimentar, provenit din analiza de comparabilitate, este de S lei (S lei +S lei +S lei +S lei + S lei).

Impozitul pe profit în sumă de S lei a fost stabilit suplimentar de organele fiscale din următoarele motive:

În februarie 2015, societatea primește un împrumut financiar de S euro de la S.C. A S.R.L., în baza Contractului de împrumut nr. Costul

împrumutului este dobânda de 7% pe an. Acest împrumut este restituit creditorului în iunie 2016, când asociatul mărește capitalul social al firmei.

Având în vedere faptul că în anul 2015, nivelul ratei dobânzii a fost de 6%, iar în anul 2016 de 4%, organele de inspecție fiscală au stabilit ca fiind nedeductibile fiscal cheltuielile cu dobânzile în sumă de S lei, calculate astfel:

-pentru anul 2015

$S \text{ euro} \times 1\% (\text{diferența dintre } 7\% \text{ și } 6\%) = S \text{ euro} \times 30/360 = S \text{ euro/lună} \times S \text{ cursul leu/euro} \times 10 \text{ luni} = S \text{ lei};$

-pentru anul 2016

$S \text{ euro} \times 3\% (\text{diferența dintre } 7\% \text{ și } 4\%) = S \text{ euro} \times 30/360 = S \text{ euro/lună} \times S \text{ cursul leu/euro} \times 5 \text{ luni} = S \text{ lei}.$

În mai 2016, petenta acordă un împrumut S.C. A S.R.L. în sumă de S euro, fără a avea la bază un contract de împrumut. Petenta nu a calculat dobânzi și nu a înregistrat venituri din dobânzi. Organele de inspecție fiscală au calculat venituri din dobânzi în sumă de S lei, astfel:

$S \text{ euro} \times 4\% = S \text{ euro} \times 30/360 = S \text{ euro/lună} \times S \text{ cursul leu/euro} \times 7 \text{ luni} = S \text{ lei}$

Organele de inspecție fiscală au recalculat dreptul de deducere a cheltuielilor privind protocolul și a celor privind sponsorizarea, astfel:

-în anul 2013, au fost diminuate cheltuielile cu protocolul în sumă de S lei, ca urmare a recalculării bazei impozabile privind impozitul pe profit;

-în anul 2014, au fost diminuate cheltuielile cu protocolul în sumă de S lei, ca urmare a recalculării bazei impozabile privind impozitul pe profit;

-în anul 2012, a fost diminuat impozitul pe profit cu suma de S lei reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea deductibile, ca urmare a recalculării bazei impozabile privind impozitul pe profit;

-în anul 2013, a fost diminuat impozitul pe profit cu suma de S lei reprezentând cheltuieli cu sponsorizarea deductibile, ca urmare a recalculării bazei impozabile privind impozitul pe profit;

-în anul 2016, a fost majorat impozitul pe profit cu suma de S lei deoarece aceste cheltuieli au fost considerate deductibile la nivelul anului 2013.

Din verificarea prin sondaj a documentelor cu regim special (avize de însoțire a mărfii), organele de inspecție fiscală au constatat că avizul de însoțire a mărfii nr...., emis de petentă nu a fost înregistrat în evidența contabilă. Așadar, venitul neînregistrat în evidența contabilă este în sumă de S lei. Organele de inspecție fiscală precizează faptul că petenta înregistrează în evidența contabilă venituri din vânzarea produselor chimice având ca documente justificative avizele de însoțire a mărfii, prin articolul contabil 418 „Clienți-facturi de întocmit”=707 „Venituri din vânzarea mărfurilor”, gestiunea descărcându-se în momentul în care avizul de însoțire a mărfii era emis.

Așadar, impozitul pe profit în sumă de S lei a fost stabilit astfel: cheltuieli cu dobânzile nedeductibile fiscal în sumă de S lei+venituri din dobânzi neînregistrate de petentă în sumă de S lei - cheltuieli cu protocolul

ca urmare a recalculării bazei impozabile privind impozitul pe profit pentru anul 2013 și 2014 în sumă de S lei +venituri neînregistrate în sumă de S lei=S lei x 16%=S lei -S lei cheltuieli cu sponsorizarea deductibile= S lei.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:

1.Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei aferent veniturilor estimate în sumă de S lei și cheltuielilor estimate în sumă de S lei de organele de inspecție fiscală în urma analizării dosarului prețurilor de transfer, cauza supusă soluționării este dacă S.C. X S.R.L. lași datorează această sumă în condițiile în care la analiza prețului de transfer aferent tranzacțiilor dintre societatea contestatoare și persoanele afiliate, organele de inspecție fiscală au utilizat cea mai adecvată metodă pentru stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoanele afiliate, respectiv metoda marjei nete, societatea neprezentând documente care să susțină metoda utilizată de aceasta în dosarul prețurilor de transfer.

În fapt, în perioada verificată, petenta a derulat tranzacții cu persoane afiliate, motiv pentru care, organele de inspecție fiscală au solicitat petentei întocmirea Dosarului prețurilor de transfer.

Astfel, urmare a analizei dosarului prețurilor de transfer, organele de inspecție fiscală au constatat că datele prezentate sunt insuficiente sau neconcludente , fapt pentru care, conform art.2 alin.(1) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 442/2016 privind quantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer, acestea au solicitat informații suplimentare societății.

Petenta completează dosarul prețurilor de transfer cu informații suplimentare aferente tranzacțiilor comerciale între afiliați la data de 08.09.2017.

Nici de această dată, societatea nu prezintă tranzacțiile între persoanele afiliate a fi realizate conform principiului valorii de piață, dacă indicatorul financiar al tranzacției/valoarea tranzacției se încadrează în intervalul de comparare.

În această situație, organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea quantumului prețurilor de transfer, estimare care a fost realizată numai pentru tranzacțiile derulate cu persoane afiliate pentru care dosarul prețurilor de transfer a fost prezentat incomplet, nefiind documentat faptul prin care quantumul prețurilor de transfer respectă principiul valorii de piață.

Organele de inspecție fiscală, ca urmare a estimării, au ajustat suma veniturilor sau a cheltuielilor, după caz, aferente rezultatului fiscal oricăreia dintre părțile afiliate, pe baza nivelului tendinței centrale a pieței.

Estimarea prețurilor de transfer, de către organele de inspecție fiscală, pentru tranzacțiile derulate de petentă cu persoanele afiliate s-a efectuat în baza datelor accesate din aplicația ORBIS și FISCNET, după

parcurgerea tuturor pașilor, fiind selectate 4 societăți independente și anume: S.C. M S.R.L. Perieți, S.C. B S.R.L. București, S.C. S S.R.L. și S.C. D S.R.L. București.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că metoda marjei nete reprezintă cea mai adecvată metodă pentru stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor dintre persoane afiliate.

Această metodă presupune compararea indicatorilor financiari de profit ai părții testate cu indicatorii financiari de profit ai unor independenți comparabili.

Pe baza informațiilor financiare ale celor patru companii acceptate, s-a calculat indicatorul financiar, în funcție de tipul activității desfășurate și disponibilitatea datelor comparabile pentru companiile din eșantionul de analiză. Organele de inspecție fiscală au selectat indicatorul „Rata de rentabilitate a activelor totale”, deoarece au constatat că activele deținute de societate joacă un rol esențial în generarea profiturilor.

Indicatorul financiar „Rata rentabilității activelor totale” rezultat din activitatea de distribuție din cadrul **S.C. X S.R.L. Iași** este:

- în anul 2012, indicatorul este de 2,32%;
- în anul 2013, indicatorul este de 2,23%;
- în anul 2014, indicatorul este de 11,47%;
- în anul 2015, indicatorul este de 4,07%;
- în anul 2016, indicatorul este de 4,76%.

Pe baza rezultatelor obținute, organele de inspecție fiscală au calculat intervalul intercuartilar al indicatorului financiar „Rata rentabilității activelor totale” și au stabilit un interval de comparabilitate generală. Organele de inspecție fiscală au concluzionat că petenta a înregistrat în anii 2012, 2013 și 2015 niveluri de rentabilitate în afara intervalului de comparabilitate, ceea ce duce la o bază impozabilă mai mică a petentei, pentru acești ani fiind ajustate veniturile, respectiv cheltuielile din activitatea de distribuție, înregistrate în evidența contabilă. În anul 2014, petenta obține o rată a rentabilității activelor totale în intervalul de comparare, pentru acest an nefiind ajustate veniturile, respectiv cheltuielile înregistrate în evidența contabilă.

Urmare a inspecției fiscale au fost ajustate veniturile, rezultând o bază impozabilă suplimentară de S lei (S lei în anul 2012+S lei în anul 2013), respectiv au fost ajustate cheltuielile, rezultând o bază impozabilă suplimentară de S lei (S lei în anul 2012+S lei în anul 2013 + S lei în anul 2015), astfel:

-În anul 2012, mediana din intervalul intercuartila este de 16,42%, această marjă de profit aplicându-se asupra cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu afiliații (achiziții de la independenți și livrări de la afiliați) în sumă de S lei, obținându-se venituri recalulate în sumă de S lei.

Ajustarea veniturilor din vânzarea îngrășămintelor chimice către persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre

veniturile recalculate în sumă de S lei și veniturile înregistrate în evidența contabilă în sumă de S lei.

De asemenea, marja de profit se aplică și cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu independenții din achiziții de la afiliați (achiziții de la afiliați și livrări la independenți) în sumă de S lei și se obține baza pentru ajustarea cheltuielilor de S lei.

Ajustarea cheltuielilor de achiziție privind îngrășămintele chimice de la persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre cheltuielile de achiziție înregistrate în evidența contabilă, în sumă de S lei și cheltuielile recalculate, în sumă de S lei.

Profitul impozabil recalculat în urma analizei de comparabilitate este de S lei (a fost recuperată pierderea fiscală de S lei), iar impozitul pe profit recalculat este în sumă de S lei.

-În anul 2013, mediana din intervalul intercuartila este de 19.62%, această marjă de profit aplicându-se asupra cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu afiliații (achiziții de la independenți și livrări de la afiliați) în sumă de S lei, obținându-se venituri recalculate în sumă de S lei.

Ajustarea veniturilor din vânzarea îngrășămintelor chimice către persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre veniturile recalculate în sumă de S lei și veniturile înregistrate în evidența contabilă în sumă de S lei.

De asemenea, marja de profit se aplică și cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu independenții din achiziții de la afiliați (achiziții de la afiliați și livrări la independenți) în sumă de S lei și se obține baza pentru ajustarea cheltuielilor de S lei.

Ajustarea cheltuielilor de achiziție privind îngrășămintele chimice de la persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre cheltuielile de achiziție înregistrate în evidența contabilă, în sumă de S lei și cheltuielile recalculate, în sumă de S lei.

Profitul impozabil recalculat în urma analizei de comparabilitate este de S lei (a fost recuperată pierderea fiscală de S lei), iar impozitul pe profit recalculat este în sumă de S lei.

-Pentru anul 2014, societatea obține o marjă de profit în intervalul de comparabilitate. Nu a fost efectuată ajustarea veniturilor și cheltuielilor. Urmare a inspecției fiscale, pierderea fiscală din anii anteriori a fost recuperată și astfel a fost recalculat impozitul pe profit, stabilindu-se o diferență suplimentară de S lei.

-În anul 2015, mediana din intervalul intercuartilar este de 18,73%, această marjă de profit aplicându-se asupra cheltuielilor de exploatare din vânzarea mărfurilor în relația cu independenții din achiziții de la afiliați (achiziții de la afiliați și livrări la independenți) în sumă de S lei, obținându-se baza pentru ajustarea cheltuielilor de S lei.

Ajustarea cheltuielilor de achiziție privind îngrășămintele chimice de la persoane juridice afiliate, în sumă de S lei, rezultă din diferența dintre

cheltuielile de achiziție înregistrate în evidența contabilă în sumă de S lei și cheltuielile recalculate în sumă de S lei.

Profitul impozabil recalculat în urma analizei de comparabilitate este de S lei, iar impozitul pe profit recalculat este în sumă de S lei.

-În anul 2016, petenta nu a avut tranzacții comerciale cu părțile afiliate.

Urmare a inspecției fiscale, pierderea fiscală din anii precedenți a fost recuperată și a fost recalculat impozitul pe profit, stabilindu-se o diferență suplimentară în sumă de S lei.

Contestatoarea, în perioada ianuarie 2012-decembrie 2016, a înregistrat în evidența contabilă și a declarat la organul fiscal un impozit pe profit în sumă de S lei, iar în anii 2012, 2013, 2014 și 2015 a declarat o pierdere fiscală cumulată în sumă de S lei.

În concluzie, impozitul pe profit stabilit suplimentar, provenit din analiza de comparabilitate, este de S lei (S lei +S lei +S lei +S lei + S lei).

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. 23, 24, 29 și 32 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, pentru punerea în aplicare a prevederilor art.11 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

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

a) metoda comparării prețurilor;

b) metoda cost-plus;

c) metoda prețului de revânzare;

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

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

29. Metoda marjei nete

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

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

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

32. La stabilirea prețului de piață al tranzacțiilor între 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.”**

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.

Principalul obiectiv în evaluarea prețurilor de transfer este acela de a preveni pierderea unor impozite prin practicarea unor prețuri artificiale provenite din transferul profitului în țări cu taxare redusă. Codul fiscal stipulează obligativitatea elaborării dosarului la cerere, de către contribuabilii care desfășoară tranzacții cu părți afiliate, pentru a demonstra că prețurile sunt prețuri de piață comparate cu prețurile produselor și serviciilor cu aceleași caracteristici. 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.

Totodată, așa cum prevede art.11 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind 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.*"

Astfel, în conformitate cu prevederile art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale

și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.”

Ca urmare, având în vedere cele de mai sus, prin normele metodologice de aplicare a Codului fiscal au fost prevăzute metodele de estimare a prețului de piață al unor astfel de tranzacții printre acestea regăsindu-se și metoda marjei nete prezentată de organele de inspecție fiscală.

Se reține că selectarea unei anumite metode depinde totodată de completitudinea și acuratețea informațiilor disponibile precum și de scopul utilizării metodei în cauză, respectiv pentru planificare fiscală, documentație sau în vederea justificării valorii de piață a tranzacțiilor deja efectuate.

De asemenea, pot exista situații în care este indicată utilizarea mai multor metode pentru a determina sau testa valoarea de piață a prețurilor de transfer practicate.

Mai mult, în alegerea unei anumite metode, contribuabilii care desfășoară tranzacții cu persoane afiliate trebuie să ia în considerare prevederile legislației domestice referitoare la ierarhizarea metodelor precum și indicațiile specifice referitoare la aplicabilitatea anumitor metode în cazul anumitor tipuri de tranzacții.

Totodată alegerea celei mai adecvate metode de determinare a prețurilor de transfer se bazează pe identificarea acelei metode care, în circumstanțele tranzacției analizate, oferă cea mai potrivită măsură sau cea mai bună estimare a unei valori de piață.

Având în vedere aspectele menționate se reține că organele de inspecție fiscală au constatat distorsiuni care au efecte fiscale, fapt ce le-a îndreptățit să procedeze la efectuarea unor instrumentări și analize, să constate dacă tranzacțiile s-au efectuat în condițiile determinate de forțele pieței reconsiderând astfel metoda folosită de societate în Dosarul prețurilor de transfer.

Referitor la susținerea petentei precum că studiul de comparabilitate realizat de organele de inspecție fiscală în vederea realizării procedurii de estimare a prețurilor de transfer a fost efectuat eronat, rezultând societăți care nu desfășoară activități similare cu cele ale contestatoarei, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației deoarece indicatorul a fost selectat în funcție de specificul activității, activele totale deținute de societate jucând un rol esențial în generarea profiturilor, ponderea acestora în total cifră de afaceri realizată fiind în medie de 40%.

Referitor la susținerea petentei precum că dosarul prețurilor de transfer este complet, metoda prețului de revânzare putând fi aplicată, nici aceasta nu poate fi reținută deoarece prin adresa nr....., organele de inspecție fiscală au solicitat informații suplimentare societății, deoarece ca urmare a analizării dosarului prețurilor de transfer acestea au constatat neinclusiunea în dosar a tuturor informațiilor specificate în Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.442/2016 privind quantumul tranzacțiilor, termenele pentru întocmire, conținutul și condițiile de solicitare a dosarului

prețurilor de transfer și procedura de ajustare/estimare a prețurilor de transfer și prezentarea în dosar de date insuficiente sau neconcludente. Societatea a adus completări la dosarul prețurilor de transfer prin adresa nr...., înregistrată la organul fiscal sub nr. ...

Se reține faptul că urmare a completărilor efectuate la dosarul prețurilor de transfer, societatea nu a prezentat date relevante în baza documentelor justificative cu privire la comparabile interne, părți independente de la care petenta achiziționează produse similare și părți independente către care aceasta vinde produse similare.

Petenta nu a prezentat în dosarul prețurilor de transfer tranzacțiile comerciale dintre părți independente-**S.C. X S.R.L.**-părți independente.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în anul 2012, an în care tranzacțiile între persoanele afiliate au fost cele mai mari, petenta a cumpărat de la partea independentă uree în valoare de S lei și a vândut-o la partea independentă cu suma de S lei, marja brută fiind de 21,66%, în condițiile în care marfa, până a ajunge la **S.C. X S.R.L. Iași**, a trecut pe la trei intermediari de produse chimice, în aceeași zi.

Dacă se compară această marjă cu achizițiile pe care le face petenta de la partea afiliată, se constată faptul că aceasta cumpără de la afiliați la o valoare mai mare decât indică piața și vinde către afiliați sub prețul de piață cu 20,07%.

Ținând seama de faptul că societatea nu a prezentat tranzacțiile între persoanele afiliate ca fiind realizate conform principiului valorii de piață și nici dacă indicatorul financiar al tranzacției/valoarea tranzacției se încadrează în intervalul de comparare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au efectuat ajustarea prețurilor de transfer.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei precum că prin selectarea de către organele de inspecție fiscală a metodei marjei nete s-a ajuns la compararea ratei rentabilității activelor societății cu acele ale unor societăți care desfășoară activități economice semnificativ diferite și care activează pe piețe diferite deoarece din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că companiile considerate comparabile de către organele de inspecție fiscală prezintă activitate de distribuție produse chimice ca și societatea contestatoare.

Se reține faptul că, în aplicarea estimării, organele de inspecție fiscală au procedat la căutarea de entități comparabile prin folosirea bazei de date ORBIS ("Bureau van Dijk's Amadeus") și FISCNET. Astfel, după parcurgerea tuturor pașilor, au fost selectate 4 societăți independente și anume: S.C. M S.R.L. Perieți, S.C. B S.R.L. București, S.C. S S.R.L. și S.C. D S.R.L. București.

În ceea ce privește susținerea petentei precum că alegerea de către organele de inspecție fiscală a indicatorului rata rentabilității activelor totale este eronată pentru testarea unei companii distribuitoare de îngrășăminte chimice, nici aceasta nu poate fi reținută deoarece indicatorul a fost selectat în funcție de specificul activității. Activele deținute de

contestatoare joacă un rol esențial în generarea profitului, ponderea activelor în total cifră de afaceri realizată fiind, în medie, de 40%.

Se reține faptul că rentabilitatea activelor este unul dintre indicatorii principali de rentabilitate ai unei companii și măsoară eficiența utilizării activelor din punct de vedere al profitului obținut (arată ce profit aduce un leu investit în active).

Referitor la susținerea petentei precum că ajustările efectuate de organele de inspecție fiscală generează anomalii la nivelul societății se reține că ajustările efectuate de organele de inspecție fiscală asupra cheltuielilor cu achizițiile de îngrășăminte efectuate de petentă de la persoane afiliate, conduc la concluzia că petenta ar fi trebuit să achiziționeze îngrășăminte la un preț mai mic, calculele matematice și analiza de comparabilitate indicând prețuri mai mici pe piața independentă decât prețurile practicate de persoanele afiliate în relația cu **S.C. X S.R.L. Iași**. Așadar, prețurile de transfer nu sunt la valoarea de piață, dacă ar fi fost la valoarea de piață societatea ar fi trebuit să obțină profit contabil, nu pierdere contabilă.

Prin urmare, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la estimarea veniturilor în sumă de S lei și a cheltuielilor în sumă de S lei aplicând metoda marjei nete, și în consecință au determinat impozit pe profit suplimentar în sumă de S lei, motiv pentru în temeiul prevederilor art. 279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Iași** pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei**.

2. Referitor la impozitul pe profit în sumă de S lei, cauza supusă soluționării este dacă Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1, se poate investi cu soluționarea pe fond a contestației, în condițiile în care petenta nu aduce argumente și nu depune documente în susținerea contestației.

În fapt, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ..., Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași a stabilit în sarcina **S.C. X S.R.L. Iași** obligația de plată a impozitului pe profit în sumă de S lei aferent perioadei 01.01.2012-31.12.2016.

Se reține faptul că petenta deși contestă impozitul pe profit în sumă de S lei, aduce motivații numai pentru suma de S lei, pentru impozitul pe profit în sumă de S lei neaducând niciun argument de fapt și de drept în susținerea contestației.

În drept, în conformitate cu prevederile art. 269 alin. (1) lit. c) și lit. d) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

[....]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; [....].”

De asemenea, pct. 2.5., 2.6. și pct. 11.1. lit. b) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015, precizează că:

„2.5. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.

2.6. Motivarea contestației se va face cu respectarea dispozițiilor privind termenul de depunere a contestațiilor, sub sancțiunea decăderii.

11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

[....]

a) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației”.

În speță sunt incidente și prevederile art. 276 alin. (1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează: **„În soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”**

Potrivit doctrinei, încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.1169 Cod Civil „cel ce face o propunere înaintea judecății trebuie să o dovedească”.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatoarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatorului.**

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatoarei, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

În sensul celor de mai sus s-a pronunțat și Înalta Curte de Casație și Justiție, secția de contencios administrativ și fiscal, prin Decizia nr.3250/18 iunie 2010, în considerentele căreia se precizează : „Potrivit art.207 (1) Cod procedură fiscală contestația se depune în termen de 30 de zile de la data comunicării actului administrativ fiscal sub sancțiunea decăderii, iar potrivit art.206 (1), contestația se formulează în scris și ea va

cuprinde, între altele, motivele de fapt și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază. Din interpretarea logică și sistematică a celor două articole, rezultă că motivarea contestației trebuie făcută, sub sancțiunea decăderii, în termenul de 30 de zile în care se poate și formula contestația fiscală, **iar nedepunerea motivelor în acest termen va avea drept consecință juridică respingerea contestației ca nemotivată.**”

Având în vedere considerentele Înaltei Curți de Casație și Justiție din Decizia mai sus precizată, și ținând seama de prevederile art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare ar fi putut depune documentele justificative în termenul de 45 de zile în care se putea formula și contestația, iar, în speță, până la data emiterii prezentei decizii, contestatoarea nu a depus niciun document justificativ și nu a prezentat argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de organele de inspecție fiscală.

Prin urmare, având în vedere și prevederile art.276 alin. (6) din același act normativ, unde se specifică: *„Organul de soluționare competent se va pronunța mai întâi asupra excepțiilor de procedură și asupra celor de fond, iar când se constată că acestea sunt întemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*, organul de soluționare competent nu va mai proceda la analiza pe fond a contestației, drept pentru care, pentru acest capăt de cerere, contestația formulată de **S.C. X S.R.L. Iași** se va respinge ca nemotivată.

Pentru considerentele reținute și în baza prevederilor legale invocate în conținutul prezentei decizii, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași

DECIDE:

Art.1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS ...emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei**.

Art.2. Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de **S.C. X S.R.L. Iași** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-IS ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IS ... de Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Administrației pentru Contribuabili Mijlocii constituită la nivelul Regiunii Iași, pentru impozitul pe profit în sumă de **S lei**.