

ÎCCJ și DGSC invalidează anumite practici nelegale ale ANAF des întâlnite în inspecțiile de prețuri de transfer



Tematica prețurilor de transfer rămâne una dintre ariile de interes pentru organele de inspecție fiscală. Astfel, companiile se confruntă cu ajustări de prețuri de transfer generate de modificarea sau chiar înlocuirea de către organele fiscale a studiilor de comparabilitate prin includerea/excluderea unor comparabile, fără a avea la bază o justificare propriu-zisă bazată pe preținse deficiențe din dosarul de prețuri de transfer pregătit de companii.

Într-o soluție recent pronunțată, Înalta Curte de Casație și Justiție (ICCJ) a menținut soluția Curții de Apel București de cenzurare a modalității nelegale prin care organele fiscale au modificat studiul de comparabilitate întocmit și prezentat de contribuabil, chiar dacă acesta era complet și corect întocmit, în linie cu reglementările din materia prețurilor de transfer.

”Dezlegările date de Înalta Curte apar astfel extrem de relevante și edificatoare în materia prețurilor de transfer, instanța delimitând într-o manieră clară importanța pregătirii și fundamentării temeinice a documentației prețurilor de transfer care, astfel, devine obligatorie pentru organele fiscale dacă este corect întocmită. În alte cuvinte, o analiză de prețuri de transfer completă și legală care dovedește respectarea principiului valorii de piață va împiedica organele fiscale să efectueze un nou studiu de comparabilitate în baza altor comparabile din alte baze de date publice, să stabilească alte valori ale intervalului de piață și să procedeze la ajustări de prețuri de transfer”, a concluzionat **Mihail Boian**, *avocat partener în cadrul D&B David și Baias SCA*.

În esență, ÎCCJ a realizat o analiză detaliată a îndatoririlor contribuabilului la momentul documentării respectării principiului valorii de piață a tranzacțiilor sale și, totodată, a rolului și atribuțiilor organelor de inspecție fiscală în verificarea respectării acestui principiu de către companiile afiliate. Astfel, Instanța Supremă arată că la momentul identificării comparabilelor, companiei nu îi revine obligația de a verifica toate sursele de informații disponibile și nici de a utiliza o anumită bază de date pentru a identifica tranzacțiile comparabile. În acest sens, instanța statuează că metodele de stabilire a prețurilor de transfer nu reprezintă altceva decât instrumente analitice pentru analizarea valorii de piață a tranzacțiilor, iar organele fiscale trebuie să fie flexibile în determinarea prețului de piață și să ia în considerare termenii contractuali agreeți de părți întrucât materia prețurilor de transfer nu e o știință exactă, ci presupune o anumite variabile care fac imposibilă determinarea unui anumit preț exact.

Pornind de la această premisă, Înalta Curte apoi conchide într-o manieră fundamentată că organele fiscale sunt obligate să ia în considerare valorile cuprinse într-un dosar de prețuri de transfer corect și complet întocmit de contribuabil și nu sunt îndreptățite să efectueze un nou studiu de comparabilitate dacă nu au constatat existența unor deficiențe în legătura cu cel efectuat de către contribuabilul verificat.

În speța, organele fiscale au decis înlocuirea comparabilelor din studiului de comparabilitate cu motivarea ca una dintre comparabilele identificate de companie avea o activitate comerciala mai larga decât cea a companiei supuse controlului fiscal. Aceasta constatare a stat la baza invalidarii studiului chiar daca compania a demonstrat ca pentru acele activități suplimentare derulate de societatea comparabila, aceasta percepea o remunerație separata față de cea aferenta activității similare celei realizate de contribuabil. Aceasta practica a organelor fiscale a fost invalidata de Înalta Curte care a conchis asupra obligației organelor fiscale de a proceda la ajustari de comparabilitate atunci când identifica companii comparabile și de a stabili gradul de similitudine dupa efectuarea unor asemenea ajustari, aceasta cu atât mai mult cu cât în dosarul prețurilor de transfer, compania efectuase asemenea ajustari și delimitari.

În strânsa legatura cu raționamentul Înaltei Curți, într-o alta decizie de speța, Direcția Generala de Soluționare a Contestațiilor (DGSC) a procedat la cenzurarea practicii organelor de inspecție fiscale de „cherry picking” a comparabilelor. Astfel, DGSC a stabilit ca, daca organele de inspecție fiscala ajung la concluzia întemeiata ca se impune modificarea studiului de comparabilitate prin introducerea unor noi comparabile, acestea trebuie însa sa îndeplineasca toate criteriile cantitative (e.g. cifra de afaceri, numarul de angajați, stocuri) și calitative (e.g. activitatea desfășurata) stabilite de catre contribuabil în mod legal în studiul de comparabilitate efectuat cu ocazia întocmirii dosarului de prețuri de transfer.

”Apreciem ca fiind extrem de binevenite soluțiile ICCJ și DGSC în privința clarificarii unor aspecte practice des întâlnite în inspecțiile fiscale legate de modificarea sau înlocuirea studiilor de comparabilitate întocmite în mod legal și complet de contribuabili, cât și cherry picking-ul comparabilelor, aceasta din urma uzanța, fie ea a contribuabililor sau a organelor fiscale, denaturând intervalul valorii de piața și scăzând gradul de transparența a analizei de prețuri de transfer”, a conchis **Monica Todose**, *director în cadrul PwC România*.

DGSC a statuat ca este nelegala abordarea inspectorilor fiscali de a include o comparabila în studiul de comparabilitate pentru un anumit an și de a exclude aceeași comparabila din același studiu pentru un alt an. Aceasta întrucât, din moment ce organele fiscale nu au probat în vreun fel ca activitatea contribuabilului s-a schimbat de la un alt la altul, concluziile ca activitatea desfășurata de compania comparabila nu este una comparabila cu a contribuabilului în cel de-al doilea an este nefundamentata și se impune a fi cenzurata.

În egala masura, DGSC a invalidat includerea de catre organele fiscale în cadrul studiului de comparabilitate a unor companii în privința carora exista indicii din surse publice ca sunt afiliate (de exemplu, mențiuni incluse pe website-ul companiei conform carora aceasta face parte dintr-un grup, informații incluse în bazele de date specializate). Prin aceasta practica nelegala, atrage atenția DGSC, se aduce atingere tocmai scopului efectuării studiului de comparabilitate de identificare a intervalului valorii de piața care se realizeaza, prin definiție, prin raportare la tranzacții între independenți.

Nu în ultimul rând, mai arata DGSC și faptul ca, în cazul în care exista entități parte din același grup care desfășoara activități similare, organele fiscale sunt obligate sa adopte o abordare unitara în analiza prețurilor de transfer cu ocazia desfășurării inspecțiilor fiscale, în temeiul art. 7 Cod procedura fiscala privind rolul activ al organului fiscal. Astfel, în ipoteza în care contribuabilul supus inspecției fiscale depune un studiu de comparabilitate prezentat într-o inspecție fiscala anterioara de catre o societate afiliata care desfășoara activități similare, și care a fost admis de organele fiscale, acestea din urma trebuie sa porneasca de la același studiu de comparabilitate și în cadrul inspecției fiscale desfășurate la contribuabil.