

---

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
Agentia Nationala de Administrare Fiscala  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**Decizia nr. 368 / 2007**  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
**SC .x./ SA**  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala  
sub nr. **341205/29.X./2007**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili prin adresa nr. .X./25.X./2007 înregistrată la Ministerul Economiei și Finanțelor Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. 341205/29.X./2007 asupra contestației depuse de SC .x./ SA.

Societatea contestă suma totală de .X./ lei din care suma de .X./ reprezintă impozit pe profit, suma de .X./ lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi, suma de .X./ lei reprezintă penalități de întârziere, suma de .X./ lei reprezintă TVA, suma de .X./ lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi și suma de .X./ lei reprezintă penalități de întârziere, suma de .X./ lei reprezintă impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, suma de .X./ lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi, suma de .X./ lei reprezintă penalități de întârziere și suma de .X./ lei reprezintă penalități de 10 %, aplicată pentru neretținerea impozitului, suma de .X./ lei reprezintă TVA aferentă prestațiilor de servicii efectuate de nerezidenți, suma de .X./ lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi și suma de .X./ lei reprezintă penalități de întârziere, sume stabilite prin Decizia de impunere nr. X/22.02.2007 emisă în baza Raportului de

---

inspectie fiscala nr. .X./20.02.2007, incheiat de reprezentantii Directiei generale de administrare a marilor contribuabili.

De asemenea, societatea contesta si suma de .X./ lei reprezentand majorari de intarziere aferente debitelor restante, calculate conform Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000, suma stabilita prin raportul de inspectie fiscala nr. .X./20.02.2007

In raport de data comunicarii deciziei de impunere, 09.X./2007, conform stampilei aplicata de societate pe adresa de inaintare a deciziei de impunere, aflata in copie la dosar, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia generala de administrare a marilor contribuabili in data de 05.X./2007, conform stampilei aplicata de Serviciul registratura pe adresa de inaintare a contestatiei.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art.205 si art. 209 alin. 1 lit. c din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate.

I. Prin contestatia formulata societatea invedereaza ca desi inspectia fiscala in cadrul căreia au fost incheiate actele administrative fiscale contestate a inceput in data de 21 .x./ 2005, organele de inspectie fiscala au verificat modul de constituire si de virare a unor obligatii fiscale, scadente in perioada 25 .x./ - 25 .x./ 2000 cu incalcarea regulilor referitoare la prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale.

Societatea arata ca, potrivit art. 22 lit. b) si f) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare, prin obligatii fiscale se intelege atât obligatia de a calcula si de a înregistra in evidentele contabile si fiscale impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat, cat si orice alte obligatii care revin contribuabililor, persoane fizice sau juridice, in aplicarea legilor fiscale, iar art. 89 si următoarele din același cod reglementează prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale.

Societatea arata ca in perioada 01.01.2000-31.X.2003 erau aplicabile prevederile art. 21 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1997 privind controlul fiscal care prevedea ca dreptul organelor fiscale de a stabili obligatii fiscale suplimentare se prescrie in termen de 5 ani de la

---

data la care a expirat termenul de depunere a declarației pentru perioada respectiva sau in termen de 5 ani de la data ultimului termen legal de plata a impozitului, in cazul in care legea nu prevede obligația depunerii declarației, iar incepand cu data de 1 .X./ 2004 erau aplicabile prevederile Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care prevede la art. 83 ca dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale se prescrie intr-un termen de 5 ani calculat de la data de 1 .X/ a anului următor celui in care s-a născut creanța fiscala

Societatea arata ca in cazul obligațiilor fiscale care au avut termene legale de plata inaintea datei de 1 .X./ 2004, data intrării in vigoare a Codului de procedura fiscala ori pentru care termenul legal de depunere a declarației a expirat inaintea acestei date, momentul de inceput al termenului de prescripție extinctiva trebuie calculat in conformitate cu dispozițiile Ordonanței Guvernului nr. 70/1997.

Societatea arata ca organele fiscale nu puteau verifica decât modul de constituire si virare a obligațiilor fiscale cu termene scadente de plata ulterioare datei de 21 .X./ 2000, respectiv pentru care termenul de depunere a declarațiilor a expirat ulterior acestei date.

De asemenea, societatea arata ca in cazul taxei pe valoarea adaugata pentru care au fost stabilite obligatii suplimentare, avand in vedere prevederile art. 25, lit. C, b) din Ordonanța Guvernului nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adăugata, republicata, cu modificările si completările ulterioare, in vigoare pana la data 15.X./2000 si art. 25, lit.C, b) din Ordonanța de Urgenta a Guvernului nr. 17/2000, privind taxa pe valoarea adăugata, republicata, cu modificările si completările ulterioare, in vigoare de la data de 15 .X./ 2000, dreptul organelor fiscale de a stabili obligații fiscale suplimentare incepea in mod distinct pentru fiecare luna, de la data de 25 a lunii următoare celei in care s-a născut obligația fiscala privind taxa pe valoarea adăugata, data pana la care exista obligativitatea depunerii decontului de taxa pe valoarea adăugata si a plății sumei de taxa pe valoarea adăugata.

Societatea arata ca prin verificarea taxei pe valoarea adăugata constituita si virata pana in data de 31 .X./ 2000 organele de inspectie fiscala au incalcat legea, acestea avand dreptul sa verifice obligatiile privind taxa pe valoare adaugata nascute incepand cu luna .X./ 2000.

Societatea solicita admiterea argumentației referitoare la prescripția dreptului autorităților fiscale de a stabili in sarcina societății obligații suplimentare de plata aferente perioadei 1 .X./ 2000 - 31 .X./ 2000, in cuantum de .X./ lei.

## **In ce priveste impozitul pe profit**

Societatea arata ca organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii de urmărire a debitelor comerciale rezultate in urma derulării contractelor de abonament si a neincasarii contravalorii acestora astfel, in anul 2000 suma de .X./ lei, in anul 2001 suma de .X./ lei, in anul 2002 suma de .X./ lei, in anul 2003 suma de .X./ lei, iar in anul 2004 suma de .X./ lei.

Societatea arata ca potrivit art. 4 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, art. 9 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, republicata, Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.859/2002, art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004, sumele platite catre cele doua firme ce au prestat servicii de conciliere directa cu clientii debitori au indeplinit toate conditiile prevazute pentru considerarea acestor cheltuieli ca deductibile, respectiv sumele au fost inregistrate in baza unui contract scris, a unei facturi fiscale, iar serviciile prestate au fost in beneficiul societății, deoarece aceasta si-a incasat creanțele.

De asemenea, societatea arata ca legislatia aplicabila in perioada verificata nu menționează ca nedeductibile cheltuielile inregistrate de contribuabil in baza contractelor de prestări de servicii având ca obiect "servicii de conciliere directa cu clienții debitori", neexistand nici o prevedere legala, in nici unul dintre actele normative anterior precizate, cu privire la neadmiterea deductibilității acestor tipuri de cheltuieli.

Referitor la afirmatia organelor de inspectie fiscala ca societatea putea constitui provizioane deductibile fiscal pentru clienții neincasati in cazul declarării falimentului acestora pe baza hotărârii judecătorești prin care se atesta aceasta situație sau putea sa isi constituie provizioane in limita unui procent de 20% din valoarea creanțelor datorate de clienți, contestatoarea arata ca acestea au facut o confuzie grava intre noțiunile de cheltuiala inregistrata cu prestarea unor

servicii de urmărire a debitelor comerciale și cheltuiala cu provizioane înregistrate în legătura cu clienți incerti, iar legea contabilă permite constituirea de provizioane pentru clienți incerti dar, în același timp, nu interzice înregistrarea altor tipuri de cheltuieli ocazionate de către societate în eforturile efectuate de către aceasta de a-și recupera creanțele de la debitorii rau-platnici.

De asemenea societatea arată că dacă nu ar fi apelat la serviciile acestor firme ar fi fost în situația de a contracta credite bancare pentru buna desfășurare a activității, ceea ce ar fi generat cheltuieli cu dobânzile pentru sumele puse la dispoziție de bănci, externalizarea acestui serviciu era soluția cea mai viabilă din punct de vedere economic și financiar, ținând cont și de faptul că dacă operațiunea de recuperare a creanțelor s-ar fi realizat cu angajați proprii, cheltuielile ocazionate ar fi fost în întregime deductibile.

Societatea consideră că aceste cheltuieli cu comisioanele plătite de societate pentru recuperarea creanțelor sunt deductibile la calculul profitului impozabil și pe cale de consecință, debitele suplimentare stabilite și accesoriile, nu sunt legale și solicită să se desființeze decizia de impunere pentru sumele menționate.

Societatea arată că organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de publicitate neefectuate prin mijloace de informare în masă, ca urmare a participării condiționate și necondiționate la acțiunile de co-finanțare desfășurate de dealeri astfel: în anul 2000 suma de .X./ lei, în anul 2001 suma de .X./ lei, în anul 2002 suma de .X./ lei.

Societatea arată că din analiza prevederilor art. 4 alin 4 lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000, rezultă că organele de inspecție fiscală au interpretat în mod greșit prevederile Hotărârii Guvernului nr.402/2000, respectiv a exprimării „nu intra sub incidența acestei prevederi”, în sensul că dacă interpretarea acestora ar fi corectă, atunci ar însemna că Hotărârea Guvernului nr.402/2000 adaugă la lege, deoarece Ordonanța Guvernului nr.70/1994 nu consideră aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile, or, o hotărâre de guvern dată în aplicarea unei ordonanțe nu poate adăuga nimic acesteia, conform articolului 4(3) din Legea nr.24/2000 privind normele de tehnică legislativă pentru elaborarea actelor normative, republicată.

---

De asemenea, societatea arata ca potrivit articolul 4, alineatul 4 litera c) din Ordonanța Guvernului nr.70/1994. toate cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizând mijloacele de informare in masa, precum si costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil in baza unui contract scris, conditie indeplinita intrucat a incheiat contracte de prestări de servicii cu societățile care au produs materialul publicitar, material care a fost utilizat in scopul stimulării vânzării.

Societatea precizeaza ca decizia organelor de inspecție fiscala de a nu accepta la deductibilitate cheltuielile de publicitate deoarece acestea nu au fost realizate prin mijloace de informare in masa nu este indreptatita intrucat potrivit art. 5 din Legea presei nr. 3/1974, republicata, informare in masa inseamna inclusiv orice forme de imprimare sau înregistrare grafica, destinate sau folosite ca mijloc de informare publica in masa, agendele, pixurile si alte asemenea mici materiale, care au fost inscripționate, nu sunt altceva decât mijloace de exprimare si informare publica in masa, iar potrivit Legii nr. 148/2000 privind publicitatea, publicitatea este definita ca fiind „orice forma de prezentare a unei activități comerciale, industriale, artizanale sau liber-profesioniste, având ca scop promovarea vânzării de bunuri si servicii, de drepturi si obligații”.

Societatea arata ca aceste cheltuieli cu publicitatea au reprezentat cheltuieli pentru inscripționarea cu emblema firmei a unor produse de mica valoare (agende, pixuri, brelocuri, etc) acordate in scopul stimulării vânzării, precum si cheltuieli cu afișele publicitare, broșurile cu ofertele de produse si servicii, cataloagele de prezentare a produselor in magazine, iar prin oferirea acestor materiale nu a făcut decât sa isi asigure o stimulare a vânzării, vânzări care au generat venituri impozabile.

Societatea considera ca aceste cheltuieli de publicitate neefectuate prin mijloace de informare in masa, ca urmare a participării condiționate si necondiționate la acțiunile de co-finantare desfășurate de dealeri sunt deductibile la calculul profitului impozabil si pe cale de consecinta, debitele suplimentar stabilite si accesoriile, nu sunt legale si solicita sa se desfiinteze decizia de impunere pentru sumele mentionate.

Societatea arata ca nu este de acord cu faptul ca organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca si cheltuiala deductibila la calculul

---

profitului impozabil cheltuielile cu materiale inscripționate, respectiv cheltuieli efectuate cu achiziționarea de autocolante cu sigla firmei astfel, în anul 2000 suma de .X./ lei, în anul 2001 suma de .X./ lei, în anul 2002 suma de .X./ lei.

Societatea arată ca din analiza prevederilor art. 4 alin 4 lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000, rezulta că organele de inspecție fiscală au interpretat în mod greșit prevederile Hotărârii Guvernului nr.402/2000, respectiv a exprimării „nu intra sub incidența acestei prevederi”, în sensul că dacă interpretarea acestora ar fi corectă, atunci ar însemna că Hotărârea Guvernului nr.402/2000 adaugă la lege.

De asemenea, societatea arată că producerea de materiale inscripționate cu sigla firmei este un element normal al activității unei societăți, aceste materiale inscripționate fiind utilizate în procesul de vânzare și desfacere a produselor societății.

Societatea arată că nu este de acord cu faptul că organele de inspecție fiscală nu au acceptat că și cheltuiala deductibilă la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu daune compensatorii astfel, în anul 2001 suma de .X./ lei, în anul 2002 suma de .X./ lei, în anul 2003 suma de .X./ lei.

Societatea arată că a plătit daune compensatorii ca urmare a faptului că nu și-a respectat prevederile contractuale, or potrivit art. 4 alin 6 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000, Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit și Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 859/2002 sunt considerate deductibile penalitățile datorate conform clauzelor contractuale, legislația fiscală necontinând nicio precizare cu privire la neadmiterea deductibilității cheltuielilor cu daunele compensatorii rezultate în baza unor contracte comerciale încheiate între persoane juridice române.

Referitor la afirmația organelor de inspecție fiscală referitoare la faptul că nu trebuia să plătească daune compensatorii pentru că acest lucru nu era prevăzut în contractul încheiat între părți, iar cheltuielile cu aceste daune nu reprezintă cheltuieli generatoare de

---

venituri impozabile, societatea arata ca aceasta este complet nefondata, deoarece acest lucru a fost menționat in protocoalele de incetare ale contractelor, clauza din contractul inițial, ce prevedea ca „modificarea contractului se va incheia in mod obligatoriu printr-un document scris semnat de ambele parti si se vor referi in mod explicit la prezentele contracte”, fiind respectata, iar toate actele emise ulterior incheierii contractului de franciza inițial sunt acte valabile, datorita faptului ca ele sunt expresia voinței libere a partilor contractante.

Societatea arata ca a considerat in mod corect ca deductibile cheltuielile cu daunele compensatorii, cheltuieli care nu sunt precizate in actele normative fiscale ca fiind nedeductibile.

Societatea arata ca nu este de acord cu faptul ca organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil, cheltuielile cu bunurile achiziționate de societate si care au fost puse la dispoziție in mod gratuit altor persoane, astfel, in anul 2002 suma de .X./ in anul 2003 suma de .X./ lei si in anul 2004 suma de .X./ lei.

Societatea arata ca la art. 9 alin 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 9.1 din Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 859/2002, art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, deductibilitatea cheltuielilor cu bunurile acordate de către societate pentru stimularea vânzărilor este menționata in mod expres.

Societatea arata ca toate produsele au fost acordate gratuit unor clienti semnificativi cu un numar mare de abonamente, fie unor potentiali mari clienti in vederea promovarii unor produse, fie au fost folosite in cadrul unor seminarii tehnice cu caracter public in care au fost prezentate produse si servicii noi si au avut ca scop stimularea vanzarilor si cresterea veniturilor impozabile, astfel ca cheltuielile aferente acestor servicii acordate gratuit sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

De asemenea societatea invoca prevederile art. 19 al cap. 5 din Ordonanța Guvernului nr.99/2000 privind comercializarea produselor și serviciilor de piață si pct. 15 din Hotărârea Guvernului nr. 333/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr.99/2000 si precizeaza exemple de produse aflate in pachete de servicii, cum ar fi: pâinea sau apa minerală oferite gratuit consumatorilor, în cazul serviciilor de alimentație publică, telefonul oferit gratuit consumatorilor, în cazul pachetelor de servicii telefonice, aratand ca legea recunoaște ca si practica comerciala vânzarea de produse sub



---

costul de achiziție pentru produsele aflate în pachete de servicii, pachete specifice ramurii de activitate.

Societatea arată că nu este de acord cu faptul că organele de inspecție fiscală nu au acceptat deductibilitatea la calculul profitului impozabil a cheltuielilor înregistrate pe baza de documente xeroxate, astfel, în anul 2000 suma de .X./ lei, în anul 2001 suma de .X./ lei, în anul 2002 suma de .X./ lei, în anul 2003 suma de .X./ lei, în anul 2004 suma de .X./ lei.

Societatea arată că în perioada verificată erau aplicabile prevederile art. 4 alin 6 lit m din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare coroborat cu Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000, art. 9 alin 7 lit. j al cap. 2 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, republicată. pct. 9.11 din Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.859/2002, titlul II, cap. II, art. 21 alin 4 lit f din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

De asemenea, societatea arată că în vederea asigurării unei imagini corecte a operațiunilor economice înregistrate, a înregistrat cheltuielile în evidența contabilă, cronologic și sistematic, în baza facturilor fiscale fotocopyate primite de la furnizori, ca documente justificative pentru operațiunile economice încheiate, documente care fac dovada efectuării operațiunilor respective.

De asemenea, societatea consideră că în această situație trebuie avută în vedere nu atât forma documentului, cât natura și realitatea economică a operației pe care o reflectă, iar în acest sens a cerut și a primit o confirmare globală a tuturor facturilor emise de către furnizorii respectivi pe perioada 2000-2004 ca o alternativă la reconstituirea, document cu document, a facturilor fotocopyate.

Societatea arată că organele de inspecție fiscală au încălcat prevederile art. 7 și art. 9 din Codul de procedură fiscală, respectiv obligația de a avea un rol activ și bună credință.

Societatea precizează că metoda confirmării cu furnizorii este prevăzută în standardele profesionale de audit, fiind general acceptată de către auditorii financiari și arată că Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 2388/1995 și nr. 1753/2004 pentru aprobarea Normelor privind organizarea și efectuarea inventarierii patrimoniului prevede posibilitatea creanțelor și datoriilor pe baza punctajelor reciproce.

Societatea considera ca poate beneficia de deductibilitatea cheltuielilor inregistrate pe baza de facturi fiscale xeroxate, datorita faptului ca s-au indeplinit condițiile prevăzute de lege in ceea ce privește existenta unor contracte in forma scrisa, a unor facturi si documente care sa justifice prestarea de servicii.

Societatea considera cheltuielile cu materiale inscripționate, respectiv cheltuieli efectuate cu achiziționarea de autocolante cu sigla firmei, cheltuielile cu daunele compensatorii, cheltuielile cu bunurile achiziționate de societate si care au fost puse la dispoziție in mod gratuit altor persoane si cheltuielile inregistrate pe baza de documente xeroxate ca fiind deductibile la calculul profitului impozabil si pe cale de consecinta, debitele suplimentar stabilite si accesoriile, nu sunt legale si solicita sa se desfiinteze decizia de impunere pentru sumele mentionate.

#### **In ce priveste impozitul pe veniturile nerezidentilor**

Referitor la neaplicarea de catre organele de inspectie fiscala a prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de statul roman, ca urmare a neprezentarii certificatului de rezidenta fiscala, societatea arata ca in baza art. 12 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998, republicata a aplicat prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de România cu diverse state, astfel incat veniturile obținute de nerezidenti de pe teritoriul României au fost impozitate in conformitate cu prevederile acestor convenții.

Societatea arata ca desi art. 12 alin 2 din Ordonanta Guvernului nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, republicata si art. 118 alin 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal prevad ca beneficiarul venitului sa prezinte plătitorului de venit, in momentul realizării venitului, certificatul de rezidenta fiscala eliberat de către autoritatea competenta din statul sau de rezidenta, conventia de evitare a dublei impuneri nu prevede aceasta conditie.

Societatea arata ca prin Decizia nr. 3401/31.X./2001, Curtea Suprema de Justiție s-a pronunțat in sensul ca legislația interna din România nu este opozabila sub aspectul prezentării certificatului de rezidenta fiscala conform cu Ordonanța Guvernului nr.83/1998 unor subiecte de drept străine.

Societatea arata ca atat timp cat beneficiarul venitului este rezident al celuilalt stat contractant si dovedeste acest lucru, este

obligatorie aplicarea convenției de evitare a dublei impuneri, orice alta concluzie ar incalca atât litera si spiritul convenției, cat si litera si spiritul ordonanței de guvern.

Societatea invoca prevederile art. 31 alin 4 si alin 5 din Legea nr. 590/2003 privind tratatele si arata ca atât timp cat conventia de evitare a dublei impuneri nu prevede decât condiția calității de rezident pentru aplicarea sa, fara a condiționa dovada calității de rezident de prezentarea unui anumit document, legislația interna incalca in mod evident atât prevederile convenției, cat si pe cele ale Legii nr. 590/2003.

De asemenea societatea invoca si prevederile punctul 15 alin. 1(3) al Titlului V din normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, text introdus prin Hotărârea Guvernului nr. 1840/2004 si arata ca aceasta dispoziție subliniază, pe de o parte, faptul ca problema dovedirii calității de rezident al unui stat este una exclusiv de ordin probator, iar pe de alta parte, faptul ca autoritățile romane trebuie sa aibă o atitudine activa in sensul stabilirii realității situației fiscale, conform art. 7 din Codul de procedura fiscala, dar si potrivit principiului buneii-credinte.

Societatea considera ca prin aplicarea legii generale, Ordonanța Guvernului nr.83/1998 si Legea nr. 571/2003, organele fiscale au ajuns in prezenta speța sa înlătore de fapt pe cale unilaterală de la aplicare legea specială, conventia de evitare a dublei impuneri si au incalcat dreptul persoanelor juridice nerezidente, X, .X./ X, etc . de a beneficia de dispozițiile Convenției de evitare a dublei impuneri.

Societatea considera ca a impozitat corespunzător veniturile plătite persoanelor juridice nerezidente, utilizând cotele de impunere stabilite prin convențiile de evitare a dublei impuneri, astfel ca suma stabilita suplimentar de către echipa de inspecție fiscala de .X./ lei reprezentand impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, precum si accesoriile aferente acesteia, nu sunt corecte, si pe cale de consecința, solicita desființarea actului de control pentru sumele mai sus menționate.

#### In ce priveste **taxa pe valoarea adaugata**

*Referitor la neacceptarea la deductibilitate a TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pe baza de documente care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv documente care nu au toate campurile completate.*

Societatea arata ca art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, cu modificarile ulterioare, prevederile Ordonantei de urgenta

---

a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, Normele metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002 coroborate cu prevederile continute in Anexa 1A din Hotararea Guvernului nr. 831/1997, nu contin prevederi cu privire la obligativitatea completării tuturor câmpurilor din factura fiscala.

Societatea arata ca organele de inspectie fiscala au analizat forma documentelor justificative fara a tine seama de substanta operatiunilor, respectiv ca a efectuat achizițiile pentru operațiunile sale taxabile, iar faptul ca facturile fiscale nu dețin toate câmpurile completate ar trebui sa nu afecteze dreptul de deducere si esența operațiunilor sale economice, având in vedere faptul ca a achitat valoarea taxei pe valoarea adăugata furnizorilor, care la rândul lor au achitat-o la bugetul de stat.

Societatea arata ca a cerut si a primit o confirmare globala a tuturor facturilor emise de către furnizorii respectivi pe perioada 2000-2004 ca o alternativa la reconstituirea documentelor.

Societatea arata ca pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili obligații suplimentare de plata si de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

De asemenea, societatea arata ca pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili sume suplimentare de plata si de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

Societatea solicita anularea actului de control pentru suma de .X./ lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugata aferenta cheltuielilor inregistrate pe baza de documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, precum si a majorărilor si penalităților de intarziere aferente.

Referitor la neacceptarea la deductibilitate a TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pe baza de documente care nu îndeplinesc calitatea de document justificativ, respectiv documente xeroxate, societatea precizeaza ca organele de inspectie fiscala au analizat forma documentelor justificative fara a tine seama de substanta operatiunilor si arata ca a cerut si a primit o confirmare globala a tuturor facturilor emise

de către furnizorii respectivi pe perioada 2000-2004 ca o alternativa la reconstituire document cu document, a facturilor fotocopyate.

Societatea precizeaza ca metoda confirmării cu furnizorii este prevăzuta in standardele profesionale de audit, fiind general acceptata de către auditorii financiari.

Societatea arata ca a achitat valoarea taxei pe valoarea adăugata furnizorilor, care la rândul lor au achitat-o la bugetul de stat, iar lipsa documentului in original nu ar trebui sa afecteze dreptul de deducere atat timp cat bugetul de stat nu a fost afectat.

De asemenea, societatea arata ca pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili sume suplimentare de plata si de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

Societatea solicita anularea actului de control pentru suma de .X./ lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugata aferenta cheltuielilor inregistrate pe baza de documente xeroxate, precum si a majorărilor si penalităților de intarziere aferente.

*Referitor la neacceptarea la deductibilitate a TVA aferenta comisiunelor platite catre doua societati, pentru serviciile prestate de acestea privind recuperarea debitelor comerciale inregistrate in urma derularii contractelor de abonament si a neincasarii contravalorii facturilor aferente, societatea arata ca potrivit art. 18 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 10.2 din Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței de urgență](#) a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 22 alin 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 60 alin 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002 si art. 145 alin 2 din Legea nr. 571 privind Codul Fiscal si-a exercitat corect dreptul de a deduce taxa pe valoarea adăugata aferenta serviciilor de urmarire a debitelor comerciale, având in vedere ca astfel de servicii erau destinate atât operațiunilor sale taxabile efectuate in trecut, cat si celor viitoare, iar in cazul in care legiuitorul ar fi dorit sa considere nedeductibila TVA aferenta serviciilor de recuperare a creanțelor, ar fi specificat in mod expres acest lucru, ca in cazul altor achiziții de bunuri si servicii, cum ar fi băuturi alcoolice, tutun.*

Societatea arata ca daca nu ar fi apelat la serviciile acestor firme ar fi fost in situatia de a nu avea lichiditati astfel incat cheltuielile cu comisiunile platite pentru incasarea clientilor rau platnici au contribuit

la buna desfasurare a activitatii societatii, iar activitatea de colectare si recuperare a debitelor desfășurata de un departament intern ar angaja o serie de cheltuieli si o indisponibilizare de personal, precum si o rata de recuperare a creanțelor mult mai mica decât cea obținută de o societate specializata, generând astfel o serie de pierderi .

De asemenea, societatea arata ca pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspectie fiscala de a stabili sume suplimentare de plata si de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

Societatea solicita anulara actului de control pentru suma de .X./ lei reprezentând taxa pe valoarea adăugata aferenta cheltuielilor privind serviciile de urmarire a debitelor comerciale inregistrate in urma derularii contractelor de abonament si a neincasarii contravalorii acestora, precum si a majorărilor si penalităților de intarziere aferente.

*Referitor la neacceptarea la deductibilitate a TVA aferenta cheltuielilor constand in daune compensatorii pe care societatea le-a platit beneficiarilor contractelor de franciza, in urma rezilierii acestora*

Referitor la constatarea organelor de inspectie fiscala ca incetarea contractului de franciza cu conditia acordarii de catre francizor de daune compensatorii nu este prevazuta in contractele de franciza societatea arata ca aceste contracte au fost modificate atât prin contracte de cesiune cat si prin protocoale de incetare a contractelor, elementele raporturilor juridice inițiale schimbându-se in consecința.

Societatea precizeaza ca din moment ce obligațiile contractuale ce fac obiectul contractelor de franciza sunt in măsura sa justifice deductibilitatea taxei pe valoarea adăugata pentru cheltuielile reprezentând daune compensatorii, indiscutabil, orice act (contract, convenție, act adițional, protocol etc.) sinalagmatic care modifica aceste contracte trebuie interpretat in același mod.

Prin contestatia formulata societatea se prevaleaza de principiul libertății de voința contractuală, care - asa cum se admite in unanimitate in doctrina - reglementează libera voința a părților contractante in a incheia un contract, cu respectarea limitelor generale legale si invoca prevederile art. 942, art. 943, art. 945, art 969, art. 1021 din Codul Civil.

Societatea considera ca atat timp cat protocoalele de incetare a contractelor sunt parti ale contractelor de franciza inițiale, sumele prevăzute in aceste protocoale sunt aferente contractelor inițiale, care, fara dubiu, reprezintă activități impozabile ale societății noastre, iar

prin aplicarea unui tratament diferențiat acestor sume, se încalca atât prevederile legale în privința TVA, cât și prevederile dreptului comun în materie.

Societatea arată ca orice sume plătite ca daune interese sunt aferente operațiunilor sale taxabile, având în vedere ca aceste sume au fost achitate în legătura cu contractele de franciză care generează operațiuni impozabile.

Societatea susține ca cesionarea și încetarea respectivelor contracte de franciză a fost efectuată pentru a evita pierderile ce puteau fi înregistrate din derularea contractelor respective, în sensul că urmare a schimbării denumirii și brand-ului companiei (din Dialog în Orange, derularea acestor contracte presupunea investiții suplimentare pe care trebuia să le efectueze în mijloace fixe și materiale, necesare desfășurării activității sub noua siglă, investiții ce depășeau cu mult rata profitului ce putea fi obținut din desfășurarea respectivelor activități.

De asemenea, societatea arată că pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspecție fiscală de a stabili sume suplimentare de plată și de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

Societatea solicită anularea actului de control pentru suma de .X./ lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor constând în daune compensatorii pe care societatea le-a plătit beneficiarilor contractelor de franciză, în urma rezilierii acestora, precum și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente.

*Referitor la neacceptarea la deductibilitate a TVA aferentă prestarilor de servicii efectuate de nerezidenți.*

Societatea arată că în ce privește serviciile externe facturate în perioada .x./ 2000 - .x./ 2003, prevederile legale aplicabile pentru acest tip de servicii erau cele ale Ordonanței Guvernului nr.3/1992 și ale Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 17/2000, în aplicarea cărora a fost emisă Decizia Comisiei fiscale centrale nr.8/2003 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe venit, în aplicarea art. 4 din Ordonanța Guvernului nr.3/1992, a art. 4 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.17/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și

completările ulterioare și a art. 7 și art. 29 lit. D.d) - f) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare.

Societatea arată că potrivit prevederilor Deciziei nr.8/2003, organele de inspecție fiscală aveau obligația să calculeze TVA aferentă serviciilor externe și să o includă în decontul de TVA la rândurile regularizări, respectiv rândul 3 și rândul 10, sumele respective regularizându-se ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă.

Societatea precizează că organele de inspecție fiscală nu au ținut cont de aceste prevederi în sensul că aveau obligația să aplice procedura regularizării pentru sumele respective și nu să le considere ca fiind de plată.

De asemenea, societatea arată că prevederile Deciziei nr.8/2003 sunt coroborate și cu modificările aduse legislației fiscale în domeniu, în speța prin art. 2, pct. 15 și pct. 16 din Hotărârea Guvernului nr.348/2003 pentru modificarea și completarea unor metodologii fiscale, potrivit cărora în cazul în care nu a evidențiat sumele respective în contabilitate și în decontul de TVA, organele de inspecție fiscală aveau obligația să dispună înregistrarea acestor sume conform legii - respectiv atât ca taxa colectată, cât și ca taxa deductibilă, precum și a înregistrării contabile 4426=4427 și nicidecum ca sume suplimentare de plată și accesorii aferente.

De asemenea, societatea arată că pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspecție fiscală de a stabili sume suplimentare de plată și de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

Societatea solicită anularea actului de control pentru suma de .X./ lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată aferentă prestatilor de servicii efectuate de nerezidenți, precum și a majorărilor și penalităților de întârziere aferente.

**Referitor la TVA stabilită suplimentar aferentă aplicării cotelor procentuale legale asupra valorii brute reintregite a serviciilor externe.**

Societatea reiterează argumentația prezentată la capitolul referitor la impozitul pe veniturile nerezidenților, respectiv arată că în convențiile de evitare a dublei impuneri nu se prevede că beneficiarul venitului să prezinte plătitorului de venit, în momentul realizării venitului, certificatul de rezidență fiscală eliberat de către autoritatea competentă din statul său de rezidență.



De asemenea societatea arata ca atît timp cat conventia de evitare a dublei impuneri nu prevede decît condiþia calitatii de rezident pentru aplicarea sa, fara a condiþiona dovada calitatii de rezident de prezentarea unui anumit document, legislaþia interna incalca in mod evident atît prevederile convenþiei, cat si pe cele ale Legii nr. 590/2003 privind tratatele.

Societatea precizeaza ca avînd in vedere faptul ca valoarea serviciilor este constituita din suma totala negociata intre parti, iar cheltuielile cu impozitul pe veniturile nerezidentilor sunt nule, organele de inspecþie fiscala au procedat abuziv la reîntregirea bazei impozabile a TVA cu valoarea impozitului pe veniturile nerezidentilor.

Societatea solicita anularea actului de control pentru suma de .X./ lei reprezentînd taxa pe valoarea adăugata stabilita suplimentar aferenta aplicării cotelor procentuale legale asupra valorii brute reintregite a serviciilor externe, precum si a majorărilor si penalităþilor de intarziere aferente.

**Referitor la TVA colectata pentru bunurile care au fost puse la dispoziþie in mod gratuit altor persoane fizice sau juridice in vederea stimulării vânzărilor.**

Societatea arata ca a procedat corect la necolectarea TVA aferenta bunurilor acordate gratuit in scopul stimulării vanzarilor, avand in vedere prevederile pct. IV din Decizia nr.8/2003 a Comisiei Fiscale Centrale, aplicabila de la data intrării in vigoare a Legii nr.345/2002, respectiv 1 iunie 2002, avînd in vedere faptul ca reprezintă modalitatea de interpretare a prevederilor legii.

De asemenea societatea arata ca art. 128 alin. (8) din Codul fiscal precizează ca nu intra in sfera de aplicare a TVA bunurile acordate gratuit in vederea stimulării vânzărilor, acestea nereprezentand o livrare de bunuri.

Societatea arata ca toate produsele au fost acordate gratuit unor clienti semnificativi cu un numar mare de abonamente, fie unor potentiali mari clienti in vederea promovării unor produse, fie au fost folosite in cadrul unor seminarii tehnice cu caracter public in care au fost prezentate produse si servicii noi si au avut ca scop stimularea vanzarilor.

De asemenea, societatea arata ca pentru perioada 1 .x./ 2000 - 31 .x./ 2000, dreptul organului de inspecþie fiscala de a stabili

---

sume suplimentare de plata si de a controla sumele aferente acestei perioade era prescris.

Societatea solicita anularea actului de control pentru suma de .X./ lei reprezentând taxa pe valoarea adăugata colectata pentru bunurile care au fost puse la dispoziție in mod gratuit altor persoane fizice sau juridice in vederea stimulării vânzărilor, precum si a majorărilor si penalităților de intarziere aferente.

Referitor la aplicarea prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000

Societatea arata ca a inregistrat la Directia generala a finantelor publice .x./ cu adresa nr. .X./02.11.2000, situatia majorarilor de intarziere calculate si neplatite pe feluri de impozite, taxe sau alte venituri ale bugetului de stat pentru debite restante la 19.X./2000 in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat.

Societatea arata ca a solicitat scutirea majorarilor de intarziere in suma de .X./ lei aferente debitului restant in suma de .X./ lei reprezentand TVA aferenta veniturilor realizate de persoane juridice nerezidente, a achitat debitul restant in suma de .X./ lei cu ordinul de plata nr. .X./30.X./2000 care se regaseste in extrasul de cont din 01.11.2000 al Trezoreriei statului.

Fata de constatarea organelor de inspectie fiscala ca beneficiaza de scutire de 60 % din majorarile de intarziere intrucat contul bugetar a fost creditat in perioada 01.11.2000-29.11.2000, societatea arata ca acestea au inteles in mod **eronat** exprimarea „cu condiția creditarii contului bugetar corespunzător" din cuprinsul art. 11 din O.G. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, cu modificările si completările ulterioare.

Societatea arata ca normele cuprinse in scrisoarea Guvernatorului BNR nr. IV/2/1677/1998, precizau, la punctul B2, circuitul decontării ordinelor de plata in cazul in care beneficiara plății era Trezoreria Statului din care rezulta ca in momentul debitării contului bancar al plătitorului se credita un cont bugetar corespunzător, inasa acesta nu era contul bugetar final in care trebuia sa ajungă banii.

Societatea arata ca data plății sumelor respective se considera a fi data de 30.X./2000, data când contul sau bancar a fost debitat si nu data de 01.11.2000, data când contul bugetar al Trezoreriei a fost creditat.

Societatea arata ca aceasta interpretare este sustinuta si de pct. 4.1. al O.M.F. 620/1997 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonanței Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creanțelor bugetare, aprobata si modificata prin Legea nr. 108/1996, referitoare la plata obligațiilor bugetare si majorările de intarziere.

Societatea arata ca diferența de 40% din cuantumul acestor majorările solicitate la scutire, in suma de .X./ lei, a fost stabilita in mod nelegal, in sarcina sa, de organele de inspectie fiscala.

**II.** Prin raportul de inspectie fiscala nr. .X./20.02.2007 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. x/22.02.2007, incheiat de reprezentantii Directiei generale de administrare a marilor contribuabili s-au constatat urmatoarele:

Referitor la **impozitul pe veniturile nerezidentilor**  
Perioada verificata 01.X.2000-31.X.2004

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a beneficiat, in perioada supusa inspectiei fiscale de prestari de servicii externe constand in soft, licente, testare, intretinere, consultanta, instruire, management proiect, interconectare, franciza.

De asemenea organele de inspectie fiscala au constatat ca fata de impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente constituit de societate s-a stabilit o diferenta suplimentara de .X./ lei compusa din:

- .X./ lei reprezentand diferenta datorata recalcularii impozitului urmare nedetinerii de catre societate a certificatelor de rezidenta fiscala eliberate de autoritatea fiscala din statul respectiv sau a unui alt document eliberat de catre o alta autoritate decat cea fiscala care are atributii in domeniul certificarii rezidentei, fiind incalcate prevederile art. 12 alin 2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 83/1998, art. 118 alin 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul de procedura fiscala coroborat cu Titlul V pct. 13 alin 1 din Hotararea Guvernului nr. 44/2004

- .X./lei reprezentand eroare de calcul a societatii privind constituirea impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente.

Pentru nevirarea in termenele legale a impozitului pe veniturile persoanelor nerezidente in suma de .X./ lei, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina acesteia majorari de intarziere/dobanzi in suma de .X./ lei, penalitati de 10 % in suma de .X./ lei, aplicata pentru neretinerea impozitului si penalitati de intarziere in suma de .X./ lei.

### **Referitor la taxa pe valoarea adaugata**

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata nedeductibila, suma de .X./lei compusa din:

- suma de .X./ lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pe documente care nu indeplinesc conditia de document justificativ in conformitate cu prevederile art. 25 alin B (b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, pct. 10.6 lit g din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 29 alin B lit a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 145 alin 8 lit. a si art. 155 alin 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Organele de inspectie fiscala arata ca de pe documente au constatat lipsa unor mentiuni cum ar fi: denumire produse sau servicii, lipsa date de identificare cumparator, cod fiscal, sediu, cont bancar, cod fiscal eronat, modificari de date privind valoarea prestatiei.

- suma de .X./ lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor inregstrate pe baza de documente xeroxate care nu indeplinesc conditiile prevazute la art. 19 lit a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata , pct. 10.12 lit a din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 24 alin 1 lit a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 62 alin 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002. art. 145 alin 8 lit a si art. 155 alin 8 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal si pct 51 alin 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

- suma de .X./ lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor privind serviciile de urmarire a debitelor comerciale rezultate in urma derularii contractelor de abonament si a neincasarii contravalorii

facturilor aferente, servicii care nu sunt destinate realizarii de operatiuni taxabile.

Organele de inspectie fiscala arata ca nu au fost respectate prevederile art. 18 lit a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata , art. 22 alin 4 lit a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 60 alin 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002, art. 126 alin 1 lit a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

- suma de .X./ lei reprezentand TVA aferenta cheltuielilor constand in daune compensatorii pe care societatea le-a platit beneficiarilor contractelor de franciza, conform protocoalelor de incetare a contractelor de franciza, cheltuieli care nu dau nastere unor operatiuni taxabile.

Organele de inspectie fiscala arata ca nu au fost respectate prevederile art. 18 lit a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata , art. 22 alin 4 lit a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 60 alin 1 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

### **Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii efectuate de nerezidenti**

Organele de inspectie fiscala au stabilit o diferenta suplimentara de TVA in suma de .X./ lei din care :

- .X./ lei reprezinta TVA neconstituit de societate , incalcandu-se astfel prevederile art. 4 din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992 privind TVA, art. 11, pct 7.7 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 29 alin 1 Pct. D lit. e din Legea nr. 345/2002 privind TVA, art. 70 alin 7 lit c si lit d din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002.

- .X./ lei reprezentand diferenta suplimentara ca urmare a recalcularii TVA prin aplicarea cotelor procentuale legale asupra valorii brute reintregite a serviciilor externe in conformitate cu prevederile art. 13 alin 2 lit. b din Ordonanta Guvernului nr. 3/1992 privind TVA, art. 13 lit. b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000, pct 8.1 din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a

Guvernului nr. 17/2000, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, art. 18 alin 1 lit. b din Legea nr. 345/2002 privind TVA.

Organele de inspectie fiscala arata ca baza de impozitare pentru TVA o reprezinta contravaloarea serviciilor prestate in baza tarifelor negociate, inclusiv impozitele cu retinere la sursa.

- .X./ lei reprezentand diferenta suplimentara ca urmare a erorilor inregistrate de societate la calculul TVA.

Pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii efectuate de nerezidenti, stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii majorari de intarziere/dobanzi in suma de .X./ lei si penalitati de intarziere in suma de .X./ lei.

### **Taxa pe valoarea adaugata colectata**

Organele de inspectie au stabilit suplimentar taxa pe valoarea adaugata in suma de .X./ lei din care:

- .X./ lei reprezentand diferenta suplimentara de TVA colectata aferenta cheltuielilor nedeductibile fiscal din pachetele de servicii comercializate in anul 2000.

- .X./ lei reprezentand diferenta suplimentara de TVA colectata pentru bunurile achizitionate de societate pentru care s-a dedus TVA si care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane fizice si juridice in vederea utilizarii.

Organele de inspectie fiscala arata ca au fost incalcate prevederile art. 2 alin 3 lit b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata , art. 4 alin 3 lit a din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 129 alin 3 lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal coroborat cu Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Pentru diferenta de taxa pe valoarea adaugata, stabilita suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina societatii majorari de intarziere/dobanzi in suma de .X./ lei si penalitati de intarziere in suma de .X./ lei.

### **Nerespectarea prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000**

Organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a inregistrat la Directia generala a finantelor publice .x./ cu adresa nr. .X./02.11.2000, situatia majorarilor de intarziere calculate si neplatite pe feluri de impozite, taxe sau alte venituri ale bugetului de stat pentru

---

debite restante la 19.X 2000 in conformitate cu prevederile art. 15 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat.

Organele de inspectie fiscala arata ca societatea a solicitat scutirea majorarilor de intarziere in suma de .X./ lei aferente debitului restant in suma de .X./ lei reprezentand TVA aferenta veniturilor realizate de persoane juridice nerezidente.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a achitat debitul restant in suma de .X./ lei cu ordinul de plata nr. .X./30.X./2000 care se regaseste in extrasul de cont din 01.11.2000 al Trezoreriei statului, sector .X./, fapt confirmat de respectiva institutie prin adresa nr. .X./20.06.2006.

Organele de inspectie fiscala arata ca, deoarece creditarea contului bugetar corespunzator a avut loc in data de 01.11.2000, in conformitate cu prevederile art. 5 lit. a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat coroborat cu prevederile art. 11 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile ulterioare, societatea beneficiaza de scutirea de 60% din majorarile de intarziere, suma de .X./ lei ramanand in sarcina societatii.

### **Impozit pe profit.**

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil suma de .X./ lei reprezentand contravaloarea prestatiilor medicale efectuate in favoarea personalului societatii in anul 2000.

Organele de inspectie fiscala arata ca au fost incalcate prevederile art. 4 alin 4 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile de publicitate neefectuate prin mijloace de informare in masa, ca urmare a participării condiționate si necondiționate la acțiunile de co-finantare desfășurate de dealeri astfel, in anul 2000 suma de .X./ lei, in anul 2001 suma de .X./ lei, in anul 2002 suma de .X./ lei

Organele de inspectie fiscala arata ca aceste cheltuieli reprezinta cheltuieli cu cadouri acordate in cadrul unor campanii

publicitare, cheltuieli cu achiziționarea unor produse supuse înscripționării, agende, cataloage, insigne, pixuri și cheltuieli cu achiziționarea unor produse care nu fac obiectul activității societății și care sunt acordate în scop publicitar.

Organele de inspecție fiscală arată că au fost încălcate prevederile art. 4 alin 4 lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000.

Organele de inspecție fiscală nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu prestările de servicii de urmărire a debitelor comerciale rezultate în urma derulării contractelor de abonament și a neincasării contravalorii acestora astfel, în anul 2000 suma de .X./ lei, în anul 2001 suma de .X./ lei, în anul 2002 .X./ lei, în anul 2003 suma de .X./ lei, în anul 2004 suma de .X./ lei.

Organele de inspecție fiscală arată că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în scopul realizării de venituri impozabile ci în scopul încasării facturilor privind contractele de abonament, nu se recuperează prin tarife și nu sunt reglementate prin acte normative în vigoare.

Organele de inspecție fiscală au precizat că societatea, putea, în conformitate cu prevederile art 1 lit a din Hotărârea Guvernului nr. 335/1995 privind regimul constituirii, utilizării și deductibilității fiscale a provizioanelor agenților economici și societăților bancare, republicată să constituie provizioane deductibile fiscal pentru clienții neincasați în cazul declarării falimentului acestora pe baza hotărârii judecătorești prin care se atestă această situație sau putea, în conformitate cu art. 22 alin 1 lit c din Legea nr. 571/2003 și pct. 53 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, să își constituie provizioane în limita unui procent de 20% din valoarea creanțelor datorate de clienți.

Organele de inspecție fiscală arată că au fost încălcate prevederile art. 4 alin 4 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000, art. 9 alin 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, republicată, Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.859/2002, art. 21 alin 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal,



Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu materiale inscripționate, respectiv cheltuieli efectuate cu achiziționarea de autocolante cu sigla firmei astfel, in anul 2000 suma de .X./ lei, in anul 2001 suma de .X./ lei, in anul 2002 suma de .X./ lei.

Organele de inspectie fiscala arata ca au fost incalcate prevederile art. 4 alin 4 lit. c din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile inregistrate pe baza de documente xeroxate, astfel, in anul 2000 suma de .X./ lei, in anul 2001 suma de .X./ lei, in anul 2002 suma de .X./ lei, in anul 2003 suma de .X./ lei, in anul 2004 suma de .X./ lei.

Organele de inspectie fiscala arata ca societatea a incalcat prevederile art. 4 alin 6 lit m din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, art. 9 alin 7 lit. j al cap. 2 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, republicata, pct. 9.11 din Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.859/2002, titlul II, cap. II, art. 21 alin 4 lit f din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu daune compensatorii astfel, in anul 2001 suma de .X./ lei, in anul 2002 suma de .X./ lei, in anul 2003 suma de .X./ lei.

Organele de inspectie fiscala arata ca din analiza contractelor de franciza rezulta ca in contracte se face referire numai la consecinta terminarii contractului din vina beneficiarului inainte de termenul fixat, iar incetarea contractelor cu conditia acordarii de catre francizor de daune compensatorii nu este prevazuta .

Organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli cu daune compensatorii nu reprezintă cheltuieli generatoare de venituri impozabile.

Organele de inspectie fiscala arata ca societatea a incalcat prevederile art. 4 alin 4 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, art. 9 alin 2 al cap.2 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 859/2002.

Organele de inspectie fiscala nu au acceptat ca si cheltuiala deductibila la calculul profitului impozabil a cheltuielilor cu bunurile achiziționate de societate si care au fost puse la dispoziție in mod gratuit altor persoane, astfel, in anul 2002 suma de .X./ in anul 2003 suma de .X./ lei si in anul 2004 suma de .X./ lei.

Organele de inspectie fiscala arata ca societatea a incalcat prevederile art. 4 alin 4 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 4 alin 1 lit. c al cap. 2 din Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, art. 9 alin 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 9.1 din Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 859/2002, art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, pct 22 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004.

**III.** Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatarile organelor de inspectie fiscala, documentele existente la dosar, precum si actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la exceptia prescriptei dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili diferente de TVA, ***cauza supusa solutionarii este daca in raport de data inceperii inspectiei fiscale diferentele suplimentare de plata stabilite prin decizia de impunere contestata sunt prescrise.***

In fapt, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata taxa pe valoarea adaugata aferenta perioadei 2000- 2005, prin decizia de impunere nr. X/22.02.2007.

Prin contestatia formulata societatea solicita exonerarea sa de la plata TVA aferenta perioadei .x./ 2000-.x./ 2000 pe considerentul ca in raport de data inspectiei fiscale aceasta perioada era prescisa.

Prin termen de prescriptie, potrivit doctrinei se intelege intervalul de timp stabilit de lege inlauntrul caruia trebuie exercitat dreptul la actiune sub sanctiunea pierderii acestui drept.

In drept, potrivit art.231 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata :

*“Termenele in curs la data intrarii in vigoare a prezentului cod se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand au inceput sa curga”.*

Aceste dispozitii au caracter general si reglementeaza situatia termenelor ce au inceput sa curga sub imperiul legilor anterioare si pentru care legiuitorul a statuat ca raman supuse legilor vechi, ca exceptie expresa de la principiul neretroactivitatii.

In consecinta, prescriptia dreptului organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se calculeaza dupa normele legale in vigoare la data cand s-a nascut dreptul organului fiscal la actiune.

De altfel, in acelasi sens sunt si considerentele Deciziei nr. V/15.01.2007 pronuntata de Sectiile Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie, publicata in Monitorul Oficial al Romaniei nr. 732/30.X./2007, unde se precizeaza: "Din moment ce [...] organele fiscale pot efectua controale pe o perioada de 5 ani anteriori, adica si pentru raporturi juridice de drept fiscal nascute inainte de intrarea in vigoare, la 01.01.2004, a Codului fiscal, **este evident ca stabilirea diferentelor de impozit sau a altor obligatii fiscale datorate de operatorii economici trebuie efectuata in baza reglementarilor existente in momentul nasterii raportului juridic de drept fiscal, chiar daca actiunea de control se desfasoara in perioada in care sunt in vigoare dispozitiile Codului Fiscal.**

Sub acest aspect este de observat ca dispozitiile Codului Fiscal, intrat in vigoare la data de 01.01.2004, pot opera numai pentru viitor, toate actele supuse controlului ce se efectueaza de organele fiscale, in vederea examinarii legalitatii deducerilor de taxa pe valoarea adaugata neputand fi astfel analizate, in conformitate cu principiul

tempus regit actum, decat potrivit normelor legale aplicabile in momentul nasterii fiecarui raport juridic."

Norma legala in vigoare la data la care a inceput sa curga prescriptia extinctiva pentru creantele nascute anterior datei de 01.01.2004 este Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare, care la art.21 precizeaza :

*"Dreptul organelor de control fiscal sau, dupa caz, al serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale de a stabili diferente de impozite si majorari de intarziere pentru neplata in termen a acestora, precum si de a constata contraventii si de a aplica amenzi si penalități pentru faptele ale căror constatare si sanctionare sunt, potrivit legii, de competenta organelor de control fiscal, sau dupa caz a serviciilor de specialitate ale autoritatilor administratiei publice locale, pentru o perioadă impozabilă, se prescrie după cum urmează :*

***a) în termen de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a declaratiei pentru perioada respectivă ;***

Se retine ca potrivit prevederilor art.21 din Ordonanta Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal, cu modificarile ulterioare, termenul de prescriptie a dreptului organelor de inspectie fiscala de a stabili obligatii fiscale suplimentare pentru perioada verificata este de 5 ani de la data la care a expirat termenul de depunere a " Declaratiilor privind obligatiile de plata la bugetul de stat".

Articolul 25 D lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, prevede:

*D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adăugată:*

*a) să achite taxa datorată, potrivit decontului întocmit lunar, până la data de 25 a lunii următoare;*

Totodata, potrivit dispozitiilor art.25 D lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, societatea avea obligatia sa achite taxa pe valoarea adaugata datorata potrivit decontului intocmit lunar, pana la data de 25 ale lunii urmatoare nasterii creantei fiscale.

De asemenea, conform Ordinului ministrului finantelor publice nr.1313/1999 pentru aprobarea modelului si continutului formularelor de declarare a obligatiilor de plata la bugetul de stat datorate de persoanele juridice la anexa nr.2 se prevede ca termen de depunere 25 ale lunii urmatoare nasterii obligatiei fiscale pentru taxa pe valoarea adaugata.

In concluzie, se retine ca termenul de depunere a decontului de TVA este data de 25 a lunii urmatoare perioadei de raportare. In consecinta, termenul de prescriptie pentru TVA corespunzatoare lunii .x./ 2000 incepe sa curga de la 25 .x./ 2000.

Avand in vedere prevederile legale de mai sus pentru debitele aferente perioadei .x./ 2000-.x./ 2000, solicitata de societate a fi constatata ca intrand sub incidenta prescriptiei cu privire la stabilirea diferentelor de TVA se retine ca intemeiata afirmatia contestatoarei potrivit careia, *"termenul de plata pentru aceste obligatii curge incepand cu data de 25 .x./ 2000 (pentru obligatia constituita in luna .x./) si se incheie la 25 a lunii .x./ 2000 (pentru obligatia constituita in luna .x./). Astfel, organele de control aveau dreptul sa verifice obligatiile privind taxa pe valoarea adaugata nascute incepand cu luna .x./ 2000, obligatiile precedente fiind prescrise."*

In acelasi sens este si punctul de vedere al organului de inspectie fiscala transmis cu adresa nr. X/25.X./2007, prin care isi insuseste argumentele societatii referitoare la prescriptie.

De asemenea, se retine ca organele de inspectie fiscala nu au precizat existenta unor cazuri de intrerupere, suspendare a prescriptiei, plata sau recunoasterea de contribuabil a unor debite prescrise.

Avand in vedere cele de mai sus se va admite contestatia societatii pentru suma totala de .X./ lei din care suma de .X./ lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate de nerezidenti, suma de .X./ lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de .X./ lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de 50.763 lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar aferenta aplicării cotelor procentuale legale asupra valorii brute reintregite a serviciilor externe, suma de .X./ lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de .X./ lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de .X./ lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pe documente care nu indeplinesc conditia de document justificativ, respectiv nu au completate toate datele prevazute de formular si TVA aferenta cheltuielilor inregistrate pe baza de documente xeroxate, suma de .X./ lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de .X./ lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de .X./ lei reprezinta diferenta suplimentara de TVA ca urmare a erorilor inregistrate de societate la calculul acestuia, suma de .X./ lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de .X./ lei reprezinta penalitati de intarziere aferente.

**2. Referitor la suma de .X./ lei reprezentand impozit pe venitul nerezidentilor pentru anii 2000 - 2004, suma de .X./ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului stabilit suplimentar, suma de .X./ lei reprezentand penalitati de intarziere, suma de .X./ lei reprezentand penalitati stopaj la sursa in cota de 10%, cauza supusa solutionarii este daca pentru platile la extern derulate in perioada .x./ 2000 - .x./ 2004 contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu statele de rezidenta ale beneficiarilor de venit in conditiile in care ulterior inregistrarii contestatiei societatea a depus traducerile legalizate a 11 certificate de rezidenta fiscala pentru firme nerezidente beneficiare de venit.**

In fapt, in perioada 01.X.2000 - 31.12.2004 societatea a beneficiat de diverse prestatii ale unor firme nerezidente.

La data efectuarii platilor la extern societatea nu a prezentat certificatele de rezidenta fiscala pentru beneficiarii de venituri si nici la data efectuarii inspectiei fiscale, fapt pentru care organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul datorat stabilind obligatii fiscale suplimentare prin aplicarea cotelor de impozitare din legislatia interna.

Ulterior inregistrarii contestatiei, cu adresele nr.07/FD/LT/.X.//CFL din 25.06.2007, nr. 07/FD/LT/.X.//CFL din data de 15.08.2007 si nr. 07/FD/LT/.X.//CFL din data de 15.09.2007, societatea a depus originalele traducerilor legalizate pentru un numar de 11 certificate de rezidenta fiscala.

Astfel,

- certificatul eliberat de Administratia financiara din X, X la data de 28.X.2001, atesta ca firma .x./ Limited este o companie rezidenta in X in anul 2000 si anul 2001;

- certificatul eliberat de Administratia financiara din .x./, Serviciul X la data de 23.X.2002, atesta ca firma X Limited este o companie rezidenta in Regatul X in anul 2002;

- certificatul eliberat de Administratia financiara din X X la data de 02X2001, atesta ca firma X este o companie rezidenta in Regatul .x./ in anul 2001;

---

- certificatul eliberat de Prefectura .x./ la data de 15.X.1999, atesta ca firma .x./ o companie rezidenta in Grecia, certificatul fiind valabil un an de la emiterea sa;

- certificatul eliberat de Administratia Financiara din X la data de 20.X.2003, atesta ca firma X este o companie rezidenta in Franta, in anii 2002 si 2003;

- certificatul eliberat de Ministerul de Finante .x./, eliberat la data de 16.X.2007, atesta ca firma X GmbH este o companie rezidenta in Germania, in anul 2004 si in prezent. fiind valabil un an de la emiterea sa ;

- certificatul eliberat de Administratia Financiara din X la data de 03.X.2002, atesta ca firma X este o companie rezidenta in Republica Ceha;

- certificatul eliberat de Administratia Financiara din X la data de 01.X.2004, atesta ca firma .x./ este o companie rezidenta in Republica Ceha;

- certificatul eliberat de .x./, la data de 11.X.2001, atesta ca firma .x./ este inregistrata ca platitoare de TVA in Germania, certificatul fiind valabil un an de la emiterea sa;

- certificatul eliberat de Administratia Financiara din X la data de 04.X.2006, atesta ca firma .x./ este inregistrata ca platitoare de TVA in Franta la data de 04.X.2006;

-certificatul eliberat de Administratia Financiara din X la data de 14.X.2006, atesta ca firma .X./ este o companie rezidenta in Olanda, in anul 2002;

In drept, art.12 din Ordonanta Guvernului nr.83/1998 privind impunerea unor venituri realizate in Romania de persoane fizice si juridice nerezidente prevede ca :

***“În situatia în care exista conventii pentru evitarea dublei impuneri, sunt aplicabile prevederile acelor conventii, coroborate cu prevederile art. 5.***

***Pentru aplicarea prevederilor conventiilor de evitare a dublei impuneri, beneficiarul venitului va prezenta organelor fiscale din România certificatul de rezidenta fiscala, eliberat de organul fiscal din tara de rezidenta, prin care sa se ateste ca este rezident al***

---

**statului respectiv si ca îi sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri."**

De asemenea, art.118 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare de la 01.01.2004, prevede:

**"Coroborarea prevederilor Codului fiscal cu cele ale convențiilor de evitare a dublei impuneri**

**(2) Pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri nerezidentul are obligația de a prezenta plătitorului de venit certificatul de rezidență fiscală."**

Prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.1445/28.09.2005 privind aprobarea Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr.2/19.09.2005 pentru aprobarea solutiilor privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adaugata, conventiile de evitare a dublei impuneri si probleme de procedura fiscala, publicata in Monitorul Oficial nr.880/30.09.2005, la pct.2 s-a precizat ca :

**"În baza conventiilor de evitare a dublei impuneri, coroborat cu legislatia interna în materie:**

**În situatia prezentarii, în termenul de prescriptie, a certificatului de rezidenta fiscala care atesta ca beneficiarul venitului are rezidenta fiscala într-un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu România, veniturile obtinute de acest nerezident din România sunt impozabile potrivit conventiei, în conditiile în care certificatul de rezidenta fiscala mentioneaza ca beneficiarul venitului a avut, în termenul de prescriptie, rezidenta fiscala în acel stat contractant pentru toata perioada în care s-au realizat veniturile."**

Astfel, pentru a putea beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata de un stat semnatar al conventiei de evitare a dublei impuneri cu Romania beneficiarul venitului avea obligatia de a prezenta, in termenul de prescriptie, certificatul de rezidenta fiscala valabil prin care sa se ateste ca este rezident al statului respectiv.

Se retine ca dreptul de a beneficia de prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri este atestat de certificatul de rezidenta fiscala, iar acest in scris oficial eliberat de autoritatea fiscala din tara de rezidenta a beneficiarului de venit probeaza rezidenta fiscala a firmei respective.



*Astfel, pentru platile efectuate catre firmele a caror rezidenta fiscala a fost probata prin prezentarea certificatului de rezidenta fiscala eliberat de autoritatea fiscala a statului de rezidenta, valabil in perioada de derulare a platilor la extern contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile conventiilor de evitare a dublei impuneri incheiate de Romania cu statele respective.*

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2000, catre firma .x./ din Grecia, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Prefectura .x./ la data de 15.X.1999, ce atesta ca firma .x./ este o companie rezidenta in Grecia in anul 2000.

Drept urmare, societatea nu datoreaza impozitul pe veniturile nerezidentilor stabilit in sarcina sa, in suma de .X./ lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de .X./ lei si penalitatile de intarziere in suma de .X./ lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2001, catre firma .x./ din .x./, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia financiara din .x./ la data de 02.X./2001 ce atesta ca firma L.x./ of Shipping este o companie rezidenta in Regatul .x./ in anul 2001.

Drept urmare, societatea nu datoreaza impozitul pe veniturile nerezidentilor stabilit in sarcina sa, in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2001 si anul 2002, catre firma X din .x./, societatea a prezentat certificatele de rezidenta fiscala eliberate de autoritatea fiscala din .x./ la data de 28.X.2001 si respectiv la data de 23.X.2002, ce atesta ca firma .x./ Limited este o companie rezidenta in Regatul .x./ in anul 2001 si anul 2002.

Drept urmare, societatea nu datoreaza impozitul pe veniturile nerezidentilor stabilit in sarcina sa, in suma de .X./ lei precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de .X./ lei, penalitatile de intarziere in suma de .X./lei si penalitatile in cota de 10 % in suma de .X./ lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2002, catre firma .x./ X din Franta, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia Financiara din X la data de 20.X./2003, ce atesta ca firma .x./ este o companie rezidenta in Franta, in anul 2002.

Drept urmare, societatea nu datoreaza impozitul pe veniturile nerezidentilor stabilit in sarcina sa, in suma de .X./ lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de .X./ lei, penalitatile de intarziere in suma de .X./ lei si penalitatile in cota de 10 % in suma de 1.338 lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2004, catre firma .x./ din Germania, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Ministerul de Finante .x./, eliberat la data de 16.08.2007, ce atesta ca firma .x./ .x./ este o companie rezidenta in Germania, in anul 2004.

Drept urmare, societatea nu datoreaza impozitul pe veniturile nerezidentilor stabilit in sarcina sa, in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X penalitatile de intarziere in suma de X lei.

*Avand in vedere cele de mai sus, se va admite contestatia societatii pentru suma de .X./ lei reprezentand impozit pe veniturile nerezidentilor, majorari de intarziere/dobanzi aferente in suma de X lei, penalitati de intarziere in suma de X lei si penalitati in cota de 10 % in suma de X lei.*

2.2 Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2000, catre firma .x./ din Franta, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia Financiara din X la data de 04.X.2006, ce atesta ca firma .x./ este inregistrata ca platitoare de TVA in Franta la data de 04.X.2006.

Se retine ca certificatul de rezidenta fiscala prezentat nu probeaza rezidenta fiscala a beneficiarului de venit in Franta ci atesta faptul ca firma .x./ este inregistrata ca platitoare de TVA.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X si penalitatile de intarziere in suma de X lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2000, catre firma .x./ din Germania, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de .x./, la data de 11.X.2001, ce atesta ca firma .x./ este inregistrata platitoare de TVA .

Se retine ca certificatul de rezidenta fiscala prezentat nu probeaza rezidenta fiscala a beneficiarului de venit in Germania ci atesta faptul ca firma .x./ este inregistrata ca platitoare de TVA.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X si penalitatile de intarziere in suma de X lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la plata efectuata la extern in data de 16.X.2003 catre firma .x./ din Cehia, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia Financiara din Cehia la data de 03.X.2002.

Se retine ca certificatul de rezidenta fiscala prezentat nu probeaza rezidenta fiscala a beneficiarului de venit in perioada efectuarii platii la extern, 16.X.2003, acesta fiind valabil, in conformitate cu prevederile art. 118 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2002 si în primele 60 de zile calendaristice din anul următor.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X, penalitatile de intarziere in suma de X lei si penalitatile in cota de 10 % in suma de X lei conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern in perioada .x./-.x./ 2003 catre firma .x./ din Cehia, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia Financiara din X la data de 01.X.2004.

Se retine ca certificatul de rezidenta fiscala prezentat nu probeaza rezidenta fiscala a beneficiarului de venit in perioada efectuarii platilor la extern, acesta fiind valabil, in conformitate cu prevederile art. 118 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anul 2004 si în primele 60 de zile calendaristice din anul următor.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei, penalitatile de intarziere in suma de X lei si penalitatile in cota de 10% in suma de X lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate la extern, in anul 2001, catre firma .X./ din Olanda, societatea a prezentat certificatul de rezidenta fiscala eliberat de Administratia Financiara din Olanda la data de 14.X.2006, ce atesta ca firma .X./ este o companie rezidenta in Olanda, in anul 2002.

Se retine ca certificatul de rezidenta fiscala prezentat nu probeaza rezidenta fiscala a beneficiarului de venit in Olanda in perioada in care au fost derulate platile la extern, respectiv in anul 2001.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de X lei, precum si majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X si penalitatile de intarziere in suma de X lei, conform principiului accesorium sequitur principale.

Referitor la platile efectuate catre firmele nerezidente France X precum si platile efectuate in anul 2001 catre firma .x./ din Grecia se retine ca societatea nu a prezentat certificate de rezidenta fiscala care sa probeze rezidenta fiscala a beneficiarului de venit in perioada efectuării platilor la extern.

Drept urmare, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii contestatoare impozitul pe veniturile nerezidentilor in suma de X lei, precum si majorari de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei si penalitatile in cota de 10% in suma de X lei conform principiului accesorium sequitur principale.

*Avand in vedere cele de mai sus se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma de X lei reprezentand impozit pe veniturile nerezidentilor , majorari de intarziere/dobanzi aferente in suma de X lei, penalitati de intarziere in suma de X lei si penalitatile in cota de 10% in suma de X lei.*

3. Referitor la suma totala de X lei din care suma de X lei reprezinta taxa pe valoarea adăugata pentru serviciile contractate de societate cu prestatori cu sediul in străinătate si suma de X lei reprezinta

---

accesorii aferente, **cauza supusa solutionarii este daca contestatoarea datoreaza TVA pentru serviciile prestate de furnizori cu sediul in strainatate in perioada .x./ 2000- .x./ 2003 in conditiile in care societatea nu a achitat TVA in termen de 7 zile de la data primirii facturilor externe si nu a regularizat aceasta taxa.**

In fapt, in perioada .x./ 2000 - .x./ 2003 societatea a beneficiat de serviciile unor prestatori cu sediul in străinătate pentru care nu a achitat taxa pe valoarea adăugata in termen de 7 zile de la data primirii facturii externe de la prestator.

De asemenea, societatea nu **a evidentiat in contabilitate**, obligatia privind taxa pe valoarea adăugata aferenta facturilor externe emise de prestatori cu sediul in străinătate.

In drept, pct.7.7 si pct.7.8 din Normele de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugata aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.401/2000, in vigoare pentru perioada .x./ 2000 - 31 mai 2002, prevad:

*"Taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor contractate de persoane juridice din România cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate si pentru care locul impozitării se situează în România, potrivit cap. IV din prezentele norme, se plătește la organul fiscal teritorial sau la banca comercială în termen de 7 zile de la data primirii facturii externe. Pentru plățile efectuate fără factură, taxa pe valoarea adăugată se plătește concomitent cu plata prestatorului extern.*

*În situația în care din decontul lunii precedente rezultă suma de rambursat, contribuabilii pot să compenseze această sumă cu suma datorată potrivit pct. 7.7."*

In speta sunt incidente si prevederile art.29 lit.D din Legea nr.345/2002 privind taxa pe adăugata, in vigoare de la 1 iunie 2002, care precizează ca:

*"Persoanele impozabile care realizează operatiuni taxabile si/sau operatiuni scutite cu drept de deducere au următoarele obligatii:[...]*

*D. Cu privire la plata taxei pe valoarea adăugată:[...]*

*e) să achite taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor contractate cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate, pentru care locul prestării se consideră a fi în România, potrivit art. 7 alin. (1) lit.*

c), *exclusiv operatiunile de leasing contractate cu locatori/finantatori din străinătate, care sunt reglementate la lit. d), în termen de 7 zile de la data primirii facturii externe. Pentru plățile efectuate fără factură taxa pe valoarea adăugată se plătește concomitent cu plata prestatorului extern. Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor operatiuni se achită și de persoanele, indiferent de statutul lor juridic, care nu sunt înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*

[...]

h) *în cazul persoanelor impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, dacă din decontul privind taxa pe valoarea adăugată din luna precedentă rezultă taxa de rambursat, acestea au dreptul să compenseze această sumă cu suma datorată potrivit prevederilor lit. c) - f)."*

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține ca societatea nu a achitat și nici nu a compensat taxa pe valoarea adăugată aferentă facturilor externe.

De asemenea, Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr. 8/2003 pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe venit, publicată în Monitorul Oficial nr.575/11.08.2003, data în aplicare art. 4 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, art. 7 și art. 29 lit. D.d) - f) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare prevede la pct 1:

***1. Taxa pe valoarea adăugată neachitată în termenul legal, evidențiată în contabilitate de persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată pentru operațiuni de leasing contractate cu locatori/finanțatori din străinătate, servicii contractate cu prestatori cu sediul sau cu domiciliul în străinătate, pentru care locul prestării se consideră a fi în România dacă prestatorul de servicii nu și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, precum și pentru servicii contractate cu prestatori din străinătate pentru care beneficiarii aveau obligația, conform legii, să plătească taxa pe valoarea adăugată, care au fost efectuate până la data de 1 .x./ 2003 exclusiv, se regularizează [...]***

---

***Pentru operațiunile prevăzute mai sus se datorează dobânzi și penalități de întârziere conform legislației privind calculul și plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor și taxelor.***

***2. În situația în care organele de inspectie fiscala, cu ocazia verificărilor efectuate, constată că persoanele impozabile nu au efectuat regularizări prevăzute la pct. 1, vor aplica aceeași procedură la data constatării acestora.***

In temeiul prevederilor mentionate se retine ca pentru prestările de servicii efectuate de prestatori din străinătate societatea avea obligatia sa plătească taxa pe valoarea adăugata in termen de 7 zile de la primirea facturii externe, nefiind aplicabile pentru calculul majorarilor si penalitatilor nici prevederile continute in Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr. 8/2003 intrucat societatea nu a evidenciat pana la data controlului taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor externe.

Având in vedere prevederile legale si documentele aflate la dosarul cauzei se retine ca intrucat societatea nu a evidenciat in contabilitate obligatia de plata, in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina societatii taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente .

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei generale de politici si legislatie privind veniturile bugetului general consolidat, pronuntat intr-o cauza asemanatoare, comunicat cu adresa nr. 261540/25.X./2005, care precizeaza ca "*solutiile Comisiei Centrale Fiscale aprobate prin Decizia nr. 8/2003 se aplica doar in situatia in care taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal este evidenciată in contabilitate.*

*Prin urmare in cazul in care taxa pe valoarea adaugata neachitata in termenul legal nu este inregistrata in evidentele contabile se aplica prevederile legale in vigoare la data efectuării operatiunilor."*

Referitor la sustinerea societatii ca potrivit art. 2, pct. 15 si pct. 16 din Hotărârea Guvernului nr.348/2003 pentru modificarea si completarea unor metodologii fiscale, in cazul in care nu a evidenciat sumele respective in contabilitate si in decontul de TVA, organele de inspectie fiscala aveau obligatia sa dispună inregistrarea acestor sume conform legii - respectiv atât ca taxa colectata, cat si ca taxa deductibila, precum si a inregistrării contabile 4426=4427 si nicidecum sa sume suplimentare de plata si accesorii aferente, se retine ca art. 71 alin. (2) din Normele de aplicare a Legii nr. 345/2002, aprobate prin Hotararea

---

Guvernului nr. 598/2002, așa cum a fost modificat și completat prin Hotărârea Guvernului nr. 348/2003 pentru modificarea și completarea unor metodologii fiscale, act normativ emis în temeiul Ordonanței Guvernului nr. 36/2003, invocat de contestatoare, acesta precizează următoarele :

**“În cazul persoanelor înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, care nu au evidențiat taxa datorată conform prevederilor art. 29 lit. D.d) - f) din lege în decontul privind taxa pe valoarea adăugată și nu au efectuat înregistrarea contabilă 4426 = 4427, organele de control vor proceda astfel :**

**a) dacă prestările de servicii respective sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, vor dispune înregistrarea taxei pe valoarea adăugată aferente acestor operațiuni la rândurile de regularizare din decontul privind taxa pe valoarea adăugată întocmit pentru luna în care a avut loc controlul. În această situație nu se vor calcula dobânzi și penalități de întârziere [...].”**

Prin urmare argumentul contestatoarei nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât **aceste prevederi se referă strict la taxa pe valoarea adăugată ce trebuia regularizată după data de 01.X./2003, data de la care, într-adevăr, contribuabilii nu mai aveau obligația de a achita / compensa această taxă ci de a efectua înregistrarea contabilă 4426 = 4427, conform prevederilor art. 29 lit. D din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, așa cum a fost modificat și completat prin Ordonanța Guvernului nr. 36/2003. Or, din actul de control contestat rezultă ca organele de inspecție fiscală au calculat taxa pe valoarea adăugată ce trebuia achitată / compensată în perioada 2000 - .x./ 2003 și nu pentru taxa pe valoarea adăugată ce trebuia regularizată după data de 01.X./2003, prevederile Hotărârii Guvernului nr. 348/2003 reglementând modul de regularizare a taxei pe valoarea adăugată în cauza începând cu data de 01.X./2003, iar Decizia nr. 8/2003 reglementează modul de regularizare a taxei pe valoarea adăugată neachitată / necompensată până la data de 28.02.2003.**

Având în vedere cele de mai sus se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de X lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată pentru serviciile contractate de societate cu prestatori cu sediul în străinătate



In ceea ce priveste majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de X lei, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de X lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa si pentru aceasta suma ca neintemeiata.

***4. In ceea ce priveste suma totala de .X./ lei din care suma de 14.850 lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata in aferenta impozitului pe venitul nerezidentilor si suma de X lei reprezinta accesorii aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra legalitatii recalcularii TVA aferenta prestarilor de servicii contractate cu prestatori cu sediul in strainatate in conditiile in care baza de calcul a acestei taxe a fost reintregita prin adaugarea impozitului pe venit datorat de nerezidentii beneficiari de venituri din Romania.***

In fapt, in perioada .x./ 2000 - .x./ 2003, contestatoarea a beneficiat de diverse servicii furnizate de prestatori cu sediul in strainatate pentru care S.C. .x./ SA a achitat la extern diverse sume reprezentand contravaloarea acestor servicii.

Urmare verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a calculat eronat taxa pe valoarea adaugata aferenta prestarilor de servicii contractate cu prestatori cu sediul sau domiciliul in strainatate si pentru care locul impozitarii se situeaza in Romania, deoarece sumele achitate la extern au fost virate fara ca in prealabil sa se fi retinut impozit pe veniturile persoanelor nerezidente sau acest impozit a fost incorect calculat prin aplicarea unor cote gresite.

Astfel, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adaugata prin aplicarea cotelor legale asupra valorii brute a serviciilor externe reintregite cu impozitul pe veniturile nerezidentilor corespunzator facturilor achitate la extern.

In drept, pentru perioada .x./ 2000 - 31 mai 2002 sunt aplicabile prevederile art. 13 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, care stipuleaza:

**“Baza de impozitare reprezinta contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate, exclusiv taxa pe valoarea adaugata.**

**Baza de impozitare este determinata de:[...]**

**b) tarifele negociate pentru prestarile de servicii;[...]**”

Art. 18 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aplicabila pentru perioada 01 iunie 2002 - .x./ 2003, precizeaza:

**“(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita din:**

**a) pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii, altele decât cele prevazute la lit. b) si c), din tot ceea ce constituie contrapartida obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;[...]**

**(2) Sunt cuprinse în baza de impozitare:**

**a) impozitele, taxele, daca prin lege nu se prevede altfel, exclusiv taxa pe valoarea adaugata;[...]**”

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, se retine faptul ca baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata o reprezinta contravaloarea serviciilor prestate in baza tarifelor negociate, care in situatia veniturilor realizate din Romania de persoane juridice nerezidente este valoarea bruta a serviciilor care include suma neta convenita prestatorului nerezident dupa ce din suma bruta a fost retinut impozitul datorat bugetului general consolidat.

In concluzie, baza de impozitare a TVA o reprezinta suma bruta platita la extern in care se cuprinde si valoarea impozitului pe veniturile nerezidentilor datorat bugetului de stat. Cu alte cuvinte, in situatia recalcularii sumei brute convenita persoanei nerezidente, TVA datorata bugetului de stat se aplica asupra acestor sume recalculate.

*Astfel, in ceea ce priveste baza de impozitare pentru taxa pe valoarea adaugata avand in vedere ca prin prezenta decizie a fost admisa in parte contestatia societatii pentru diferenta de impozit pe venitul persoanelor nerezidente ca urmare a prezentarii certificatelor de rezidenta fiscala , pe cale de consecinta se va admite contestatia*

---

societatii pentru suma de 5.633 lei reprezentand TVA si suma de 8.826 lei reprezentand accesorii aferente.

De asemenea, avand in vedere ca prin prezenta decizie a fost respinsa in parte contestatia societatii pentru impozitul pe venitul persoanelor nerezidente ca urmare a neprezentarii certificatelor de rezidenta fiscala , pe cale de consecinta se va respinge contestatia societatii pentru suma de X lei reprezentand TVA si suma de X lei reprezentand accesorii aferente.

5. Referitor la suma de .X./ lei reprezentand diferenta suplimentara de TVA colectata pentru bunurile care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane fizice sau juridice in vederea stimulării vânzărilor, suma de X lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi aferente si suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere, **cauza supusa solutionarii este daca pentru bunurile puse la dispozitie unor persoane fizice sau juridice in mod gratuit contestatoarea avea obligatia sa colecteze TVA in conditiile in care aceasta operatiune a avut ca scop stimularea vanzarilor.**

In fapt, astfel cum rezulta din constatările organelor de inspectie fiscala, in perioada .x./ 2000-2004 societatea a pus la dispozitie in mod gratuit unor persoane fizice si juridice bunuri achizitionate, in vederea utilizarii.

Societatea invedereaza ca respectivele bunuri au fost puse la dispozitia respectivelor persoane fizice si juridice in scopul stimulării vanzarilor.

In drept, art. 2 alin 3 lit b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare in perioada .x./ 2000-mai 2002, prevede

*Sunt asimilate cu livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, următoarele operațiuni:*

[...]

*b) preluarea de către contribuabili a unor bunuri care fac parte din activele societății comerciale pentru a fi utilizate în scopuri care nu au legătură cu activitatea economică desfășurată de aceștia sau pentru a fi puse la dispozitie altor persoane fizice sau juridice în mod gratuit. Același regim se aplică și prestărilor de servicii. Se exceptează*

---

*de la aceste prevederi bunurile și/sau serviciile acordate în mod gratuit, în limitele și potrivit destinațiilor prevăzute prin lege;*

Decizia nr. 8/2003 a Comisiei Centrale Fiscale pentru aprobarea soluțiilor privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe venit, publicata în Monitorul Oficial nr. 575/11.08.2003, aplicabila în perioada 1 iunie 2002-01.01.2004 prevede:

*IV. Art. 3 alin. (4) și art. 22 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată*

*1. Nu se consideră livrare de bunuri sau o operațiune asimilată livrării de bunuri, în sensul art. 3 alin. (4) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările și completările ulterioare, acordarea de către persoana impozabilă a bunurilor achiziționate sau fabricate de către aceasta, în mod gratuit, pentru acțiuni de publicitate, acestea fiind utilizate în scopul desfășurării activității economice a persoanei impozabile.*

De asemenea, la Anexa 1, pct. 1 din Ordinul Ministrului Finantelor Publice nr. 430/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr. 1 din 23 .x./ 2004 privind aplicarea unor prevederi referitoare la taxa pe valoarea adăugată se stipulează:

*"Art. 2 alin. 2 și art. 18 alin. 1 lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările ulterioare, art. 2 alin. (3) lit. b) și art. 18 alin. (1) lit. c) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare*

*Soluția aprobată la pct. IV din Decizia Comisiei Centrale fiscale nr. 8/2003 se aplică și pentru perioada reglementată prin Ordonanța Guvernului nr. 3/1992 privind taxa pe valoarea adăugată, republicată, cu modificările ulterioare, și prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, cu modificările ulterioare, având în vedere conținutul similar al textelor de lege. Prevederile pct. IV din Decizia Comisiei Centrale fiscale nr. 8/2003 sunt aplicabile tuturor persoanelor impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care achiziționează bunuri și servicii în vederea realizării unor acțiuni de reclamă și publicitate."*

De asemenea art. 128 din Legea nr. 571 /2003 privind Codul Fiscal, în vigoare de la data de 01.01.2004, precizează:

(9) *Nu constituie livrare de bunuri, în sensul alin. (1):*

[...]

*e) acordarea în mod gratuit de bunuri ca mostre în cadrul campaniilor publicitare, pentru încercarea produselor sau pentru demonstrații la punctele de vânzare, alte bunuri acordate în scopul stimulării vânzărilor;*

Din textele de lege sus citate, se retine ca in perioada .x./ 2000-.x./ 2004, nu constituie livrare de bunuri acordarea de bunuri în mod gratuit pentru actiuni de publicitate, cu scopul stimulării vânzărilor.

In lumina dispozitiilor actelor normative mai sus explicitate se desprinde concluzia ca in conditiile in care telefoanele si cartelele au fost acordate fie unor potentiali clienti, considerati de contestatoare "clienti semnificativi", in vederea promovarii anumitor produse si servicii, fie au fost folosite in cadrul unor seminarii tehnice cu caracter public in care au fost prezentate produse si servicii noi si au avut ca scop stimularea vanzarilor, societatea nu avea obligatia sa colecteze taxa pe valoarea adaugata corespunzator acestor bunuri.

In conditiile in care din instrumentarea spetei de catre organele de inspectie fiscala nu rezulta modul in care au fost acordate gratuit bunurile in cauza, daca urmare oferirii acestor gratuitati a crescut volumul vanzarilor, iar societatea nu prezinta documente prin care sa probeze desfasurarea actiunilor promotionale, nu precizeaza data desfasurarii acestora si nu anexeaza documente care sa justifice acordarea gratuitatilor, organul de solutionare a contestatiei este in imposibilitate sa se pronunte asupra legalitatii calcularii in sarcina societatii, pentru perioada .x./ 2000-.x./ 2004 a diferentei suplimentare de TVA colectata si accesorii aferente pentru bunurile care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane fizice sau juridice in vederea utilizarii.

Avand in vedere cele de mai sus se va desfiinta decizia de impunere contestata pentru suma totala de X lei din care suma de .X./ lei reprezinta TVA, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere.

**6. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .X./ lei, majorarile de intarziere/dobanzile in suma de .X./ lei si penalitatile de intarziere in suma de .X./ lei, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate beneficia de dreptul de**

---

**deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta unor facturi fiscale prezentate in copie xerox.**

In fapt, in perioada .x./ 2000-.x./ 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata in suma de .X./ lei, aferenta unor facturi prezentate organelor de inspectie fiscala in copie xerox, confirmate global de furnizori, nu pe fiecare factura in parte.

Organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta facturilor respective intrucat acestea au fost prezentate in copii xerox, exemplarul original al acestora nefiind prezentat pana la incheierea inspectiei fiscale.

Societatea a depus la dosarul cauzei o serie de adrese emise de furnizori:.X./ transmise prin e-mail, fax sau posta, prin care acestia confirma ca facturile respective sunt inregistrate in evidentele lor contabile.

In drept, art. 19 lit a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil in perioada .x./ 2000-31 mai 2002, prevede:

*"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:*

*a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*

*b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.*

*Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18."*

De asemenea, pct. 10.12 lit a din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, prevede:

*"Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.*

*Documentele legale sunt:*

*a) exemplarul original al facturii fiscale sau, după caz, alte documente specifice aprobate potrivit **Hotărârii** Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară;"*

Art.24 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aplicabil in perioada iunie 2002-.x./ 2003 prevede:

*(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:*

*a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*

De asemenea, art. 62 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002, prevede:

*(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin **Hotărârea** Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza **Hotărârii** Guvernului nr. 831/1997,[...].*

Incepand cu 01.01.2004, in speta sunt aplicabile prevederile art.145 "Dreptul de deducere" alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:**

**a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și**

**este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);**

La titlul VI "Taxa pe valoarea adaugata", cap.X./ "Regimul deducerilor. Dreptul de deducere", pct.51 alin. (1) din Hotararea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003, se precizeaza:

**„(1) Justificarea deducerii taxei pe valoarea adăugată se face numai pe baza exemplarului original al documentelor prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal. În cazuri excepționale de pierdere, sustragere sau distrugere a exemplarului original al documentului de justificare, deducerea poate fi justificată cu documentul reconstituit potrivit legii.**

**(2) Deducerea taxei pe valoarea adăugată trebuie justificată cu documentele prevăzute la art. 145 alin. (8) din Codul fiscal și/sau cu alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, cu modificările ulterioare, sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, cu modificările ulterioare.**

Avand in vedere prevederile legale mentionate rezulta ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se realizeaza in baza documentului original al facturii sau alte documente specifice aprobate de lege.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspectie fiscala, anexele aflate la dosar si contestatia formulata, se retine ca societatea a inregistrat taxa pe valoarea adaugata deductibila in baza unor facturi fiscale in copie xerox si pentru care a primit ulterior adrese emise de furnizori prin e-mail, fax sau posta in care acestia precizeaza ca facturile respective sunt inregistrate in evidenta lor contabila.

Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat intr-o speta similara punct de vedere la directiile de specialitate, respectiv Directiei de reglementari contabile si Directia de legislatie in



---

domeniul TVA, in ceea ce priveste deducerea taxei pe valoarea adaugata dintr-o factura fiscala in copie xerox pe care este mentionat "Conform cu originalul verde" si este aplicata stampila emitentului.

Prin adresa nr.340693/11.X.2007, Directia generala de solutionare a contestatiilor a solicitat Directiei de reglementari contabile sa precizeze daca factura fiscala in copie xerox pe care este mentionat "Conform cu originalul verde" poate fi considerat un document justificativ reconstituit conform legii in baza caruia societatea isi poate deduce taxa pe valoarea adaugata.

In adresa de raspuns nr. X/19.X.2007, Directia de reglementari contabile a comunicat ca *"Reconstituirea formularelor financiar contabil atat a celor cu regim special cat si a celor fara regim special este reglementata de OMFP nr.1850/2004 privind registrele si formularele financiar-contabile"*, iar OMF nr.425/1998 *"nu se refera in mod expres la formularele cu regim special."*

Totodata, in adresa nr.X/09.X.2007, in urma unei adrese de revenire a directiei noastre din data de 26.X 2007, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X/09.08.2007, Directia de reglementari contabile precizeaza: *"...ca factura fiscala reconstituit prin aplicarea, pe copia xerox, a unei stampile: <<conform cu originalul>> si a stampilei furnizorului, poate fi inregistrata in contabilitate in conditiile in care se poate face dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, dupa caz. In cazul in care factura respectiva se refera la prestari de servicii documentul care face dovada efectuarii cheltuielii este contractul sau comanda aferente facturii respective."*

Acelasi punct de vedere a fost solicitat prin adresa nr.X/17.X.2007 si Directiei de legislatie in domeniul TVA, iar din adresa de raspuns nr.X/06.X.2007, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr.X/07.X.2007 se precizeaza ca agentii economici au posibilitatea justificarii dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza unor facturi fiscale reconstituite insotite de alte documente care sa dovedeasca ca operatiunea a avut in fapt, respectiv: nota de receptie, aviz de insotire a marfii, contract, comanda aferenta facturii etc.

In conformitate cu prevederile legale invederate, se retine faptul ca exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata se face pe baza unui document justificativ, respectiv factura fiscala in original, iar cazurile in care justificarea dreptului de deducere nu se poate efectua in baza documentului original, respectiv de pierdere,

sustragere sau distrugere, au caracter de exceptie, exceptiile fiind de stricta interpretare si aplicare.

In atare situatie, avand in vedere dispozitiile Codului Fiscal care reglementeaza expres posibilitatea justificarii dreptului de deducere si in baza documentului reconstituit, directia de reglementari contabile, directia de specialitate din minister, s-a exprimat in sensul posibilitatii reconstituirii documentului justificativ pentru exercitarea dreptului de deducere si pentru perioada de dinaintea intrarii in vigoare a Codului Fiscal, aceasta pentru identitate de ratiuni.

Or, reconstituirea documentelor pierdute, sustrate sau distruse, in forma precizata in adresa directiei de specialitate, este menita sa confere valoare de original documentului reconstituit.

Asa dupa cum justificarea dreptului a taxei pe valoarea adaugata se face in baza fiecarui document justificativ, in cazul exceptional al pierderii, sustragerii, distrugerii acestuia, reconstituirea trebuie sa priveasca fiecare document in parte pentru ca acesta sa dobandeasca, prin reconstituire, calitatea de document justificativ, respectiv sa dobandeasca valoare de original.

Pentru aceste considerente adresele de instiintare sau "confirmare globala" a facturilor fiscale in copie xerox, furnizate in listinguri si "fise de furnizor atasate" adreselor transmise prin fax, e-mail sau posta sunt un argument in favoarea dovedirii realitatii operatiunii comerciale, dar nu se poate retine ca reconstituie documentele justificative, pierdute, sustrate sau furate, respectiv ca vin sa confere valoare de original facturilor in xerocopie.

Intr-adevar, contestatoarea arata, asa cum reiese din adresa catre CN X SA faptul ca *"singura solutie pentru ca SC .x./ SA sa beneficieze de deductibilitatea fiscala a TVA este aceea de a reconstitui fiecare factura incompleta in parte, reconstituire certificata prin semnatura si stampilata de catre CN XSA. Deoarece reconstituirea fiecărei facturi in parte presupune un volum foarte mare de munca, solutia propusa de noi este aceea de a confirma global, pe baza fisei de furnizor din evidentele noastre "*, argument care insa nu poate fi retinut in solutionare favorabila a contestatiei intrucat prezentarea documentului justificativ este obligatorie, iar "volumul foarte mare de munca" necesar pentru reconstituirea fiecărei facturi este generat de un volum foarte mare de exemplare originale ale facturilor fiscale- document justificativ pentru exercitarea dreptului de deducere- pierdute, sustrate sau furate, cazurile de pierdere, sustragere sau furt fiind insa certificate de legiuitor ca "exceptionale".

---

Mai mult, Inalta Curte de Casatie si Justitie-Sectiile Unite prin Decizia nr. V/15.01.2007, publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.X./2007, obligatorie pentru instante, potrivit art. 329 alin 3 din Codul de procedura civila, arata ca:

*"Or, in toate actele normative anterioare sau ulterioare adoptarii Codului fiscal, in cazurile de efectuare de operatiuni de deducere a TVA este prevazuta obligativitatea prezentarii de documente justificative intocmite legal sa conform legii."*

Astfel, se retine ca societatea avea obligatia de a prezenta, pentru justificarea dreptului de deducere exemplarul original al facturii fiscale sau un document reconstituit care sa confere valoare de original in cazurile exceptionale de pierdere, distrugere sau sustragere.

Totodata, se retine ca la dosarul cauzei nu exista documente prin care sa se faca dovada intrarii in gestiune a bunurilor prin alte documente cum ar fi: nota de receptie si constatare de diferente, avizul de insotire a marfii, iar in cazul prestarilor de servicii, contractul sau comanda aferente facturii respective.

In consecinta, tinand cont de faptul ca raspunderea in ce priveste justificarea operatiunii economice cu originalul facturii eliberata de furnizor revine exclusiv beneficiarului, in mod legal organele de inspectie fiscala nu au admis ca deductibila taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor prezentate in copie xerox, in suma de .X./ lei, fapt pentru care contestatia formulata pentru acest capat de cerere, va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere/dobanzile in suma de .X./ lei si penalitatile de intarziere in suma de .X./ lei, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de .X./ lei reprezentand taxa pe valoarea adugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile aferente in suma de .X./ lei si penalitatile de intarziere in suma de .X./ lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa si pentru aceasta suma ca neintemeiata.

**7. Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de X lei, majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca societatea isi poate exercita dreptul de deducere al TVA inscrisa in facturi care**

**nu sunt completate la toate rubricile cerute de legislatia in vigoare la momentul intocmirii respectivelor facturi.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada .x./ 2000-.x./ 2004 societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta unor facturi care nu au completate toate datele prevazute de formular privind denumirea produselor si serviciilor, furnizorul, respectiv cod fiscal, sediul, contul bancar, modificari de date privind valoarea prestatiei, fapt pentru care nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de X lei aferenta facturilor fiscale mentionate.

In drept, art. 19 lit a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil in perioada .x./ 2000-mai 2002, prevede:

*"Pentru efectuarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente intrărilor contribuabilii sunt obligați:*

*a) să justifice suma taxei prin documente întocmite conform legii de către contribuabili înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;*

*b) să justifice că bunurile în cauză sunt destinate pentru nevoile firmei și sunt proprietatea acesteia.*

*Dreptul de deducere privește numai taxa ce este înscrisă într-o factură fiscală sau în alt document legal care se referă la bunuri sau servicii destinate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18."*

De asemenea, pct. 10.12 lit a din Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, prevede:

*"Pentru exercitarea dreptului de deducere contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să justifice prin documente legal întocmite cuantumul taxei.*

Art.25 pct.B lit.a) si lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni impozabile

*B. Cu privire la întocmirea documentelor:*

*a) să consemneze livrările de bunuri și/sau prestările de servicii în facturi fiscale sau în documente legal aprobate și să completeze toate datele prevăzute de acestea. Pentru livrări de bunuri sau prestări de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, la aceste documente se anexează și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;*

*b) contribuabilii plătitori de taxă pe valoarea adăugată sunt obligați să solicite de la furnizori sau prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate pentru toate bunurile și serviciile achiziționate și să verifice întocmirea corectă a acestora, iar pentru facturile fiscale cu o valoare a taxei pe valoarea adăugată mai mare de 20 milioane lei, să solicite și copia de pe documentul legal care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată a furnizorului sau prestatorului;*

De asemenea pct. 119 din Regulamentul de aplicare a Legii contabilitatii nr. 82/1991, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 704/1993, cu modificarile ulterioare, prevede:

*"Potrivit art. 6 alin. (2) din lege, orice operațiune patrimonială se consemnează în momentul efectuării ei într-un înscris care sta la baza înregistrărilor în contabilitate, dobîndind astfel calitatea de document justificativ.*

*Documentele justificative cuprind, de regula, următoarele elemente principale:*

- a) denumirea documentelor;*
- b) denumirea și sediul unității patrimoniale care întocmește documentul;*
- c) numărul și data întocmirii documentului;*
- d) menționarea părților care participă la efectuarea operațiunilor patrimoniale (când este cazul);*
- e) conținutul operațiunii patrimoniale și, când este cazul, și temeiul legal al efectuării ei;*
- f) datele cantitative și valorice aferente operațiunii efectuate;*
- g) numele și prenumele, precum și semnăturile persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, după caz;*
- h) alte elemente menite să asigure consemnarea completă a operațiunilor efectuate.*

*Înscrierea datelor în documentele justificative și în registrele contabile se face manual sau cu mijloace de prelucrare automată, astfel*

*încât acestea sa fie lizibile, nefiind admise ștersături, răzături, modificări sau alte asemenea procedee, precum și lăsarea de spații libere între operațiunile înscrise în acestea."*

Art.24 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, aplicabil in perioada iunie 2002-.x./ 2003, prevede:

**„(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:**

**a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele său, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată;”**

iar la art.62 din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată se precizeaza:

**„(1) Documentele legale prevăzute la art. 24 alin. (1) lit. a) din lege, în baza cărora persoanele impozabile pot deduce taxa pe valoarea adăugată, sunt: exemplarul original al facturii fiscale sau alte documente specifice aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora sau prin ordine ale ministrului finanțelor publice, emise în baza Hotărârii Guvernului nr. 831/1997, bonurile fiscale emise de aparatele de marcat electronice fiscale, aprobate conform Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 28/1999 privind obligația agenților economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale, republicată, aparținând unităților de desfacere a carburanților auto, dacă sunt ștampilate și au înscrise denumirea cumpărătorului și numărul de înmatriculare a autovehiculului.”**

Art.29 pct.B lit.a) si lit.b) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza urmatoarele obligatii ale contribuabililor care realizeaza operatiuni impozabile

**“Cu privire la întocmirea documentelor :**

**a) sa consemneze livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii în facturi fiscale sau în alte documente legal aprobate si sa**

**completeze în mod obligatoriu următoarele date : denumirea, adresa si codul fiscal ale furnizorului / prestatorului si, dupa caz, ale beneficiarului, data emiterii, denumirea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate, cantitatile, dupa caz, pretul unitar, valoarea bunurilor/serviciilor fara taxa pe valoarea adaugata, suma taxei pe valoarea adaugata. Pentru livrari de bunuri sau prestari de servicii cu valoarea taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, la aceste documente se anexeaza si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata;**

**b) persoanele impozabile platitoare de taxa pe valoarea adaugata sunt obligate sa solicite de la furnizori / prestatori facturi fiscale ori documente legal aprobate si sa verifice întocmirea corecta a acestora, iar pentru operatiunile cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei sunt obligate sa solicite si copia de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului / prestatorului. Primirea si înregistrarea în contabilitate de facturi fiscale sau alte documente legal aprobate care nu contin datele prevazute a fi completate în mod obligatoriu la lit. a), precum si lipsa copiei de pe documentul legal care atesta calitatea de platitor de taxa pe valoarea adaugata a furnizorului / prestatorului în cazul cumpararilor cu o valoare a taxei pe valoarea adaugata mai mare de 50 milioane lei inclusiv, determina pierderea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente [...]**

Incepand cu 01.01.2004, in speta sunt aplicabile prevederile art.145 "Dreptul de deducere" alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

**„(8) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată, orice persoană impozabilă trebuie să justifice dreptul de deducere, în funcție de felul operațiunii, cu unul din următoarele documente:**

**a) pentru taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă, cu factură fiscală, care cuprinde informațiile prevăzute la art. 155 alin. (8), și este emisă pe numele persoanei de către o persoană impozabilă**

**înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată. Beneficiarii serviciilor prevăzute la art. 150 alin. (1) lit. b) și art. 151 alin. (1) lit. b), care sunt înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, justifică taxa dedusă, cu factura fiscală, întocmită potrivit art. 155 alin. (4);”**

Art. 155 alin 8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

*"Factura fiscală trebuie să cuprindă obligatoriu următoarele informații:*

- a) seria și numărul facturii;*
- b) data emiterii facturii;*
- c) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală al persoanei care emite factura;*
- d) numele, adresa și codul de înregistrare fiscală, după caz, al beneficiarului de bunuri sau servicii;*
- e) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate;*
- f) valoarea bunurilor sau serviciilor, exclusiv taxa pe valoarea adăugată;*
- g) cota de taxă pe valoarea adăugată sau mențiunea scutit cu drept de deducere, scutit fără drept de deducere, neimpozabil sau neinclus în baza de impozitare, după caz;*
- h) valoarea taxei pe valoarea adăugată, pentru operațiunile taxabile."*

Din cuprinsul acestor dispoziții normative rezulta ca în perioada supusa inspecției fiscale între elementele obligatorii a fi completate în facturi era codul fiscal al furnizorului.

Având în vedere dispozițiile legale enunțate anterior, se reține ca dreptul de deducere al taxei pe valoarea adăugată se exercită în baza exemplarului original al facturilor fiscale completate cu datele prevăzute de actele normative, obligatoriu de a fi completate în formular, reglementate în mod diferit pe perioada inspecției fiscale, iar contribuabilii au obligația de a verifica completarea datelor, iar în cazul în care facturile fiscale sunt înregistrate în evidența contabilă dar nu contin toate datele prevăzute a fi completate în mod obligatoriu, societatea pierde dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă facturilor respective.

Din cuprinsul dispozițiilor normative mai sus explicitate rezulta ca în perioada supusa inspecției fiscale, între elementele obligatorii de a fi completate în facturi, în vederea exercitării de către



---

cumparator a dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata era codul fiscal al furnizorului.

Asa cum rezulta din actele aflate la dosarul cauzei, respectiv situatia anexa cu facturile analizate, se retine ca societatea a dedus taxa pe valoarea adaugata de pe facturi care nu indeplinesc conditia de documente justificative intrucat nu sunt completate toate datele prevazute de actele normative invocate mai sus, respectiv toate facturile analizate la acest capitol nu sunt completate cu codul fiscal al furnizorului, iar unele facturi nu contin nici date cu privire la denumirea produselor si serviciilor, sediu, cont bancar sau contin modificari de date privind valoarea prestatiei.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei de Legislatie in domeniul TVA, transmis cu adresa nr. X/06.X.2007, in care se precizeaza ca pentru perioada 15.X./2000-31.12.2006, *"exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturi fiscale de achizitie, cumparatorul avea obligatia de a verifica intocmirea corecta si completa a facturilor fiscale."*

Mai mult, prin Decizia nr. V/15.01.2007 pronuntata de Sectiile Unite ale Inaltei Curti de Casatie si Justitie, publicata in Monitorul Oficial nr.732/30.X./2007 s-a precizat ca *"taxa pe valoarea adaugata nu poate fi dedusa si nici nu se poate diminua baza impozabila la calcularea impozitului pe profit in cazul in care documentele justificative prezentate nu contin sau nu furnizeaza toate informatiile prevazute in dispozitiile legale in vigoare la data efectuarii operatiunii pentru care se solicita deducerea TVA."*

Referitor la argumentul societatii ca trebuie avuta in vedere nu atat forma documentului cat natura si realitatea economica a operatiunii, mai ales in conditiile in care a cerut si primit o confirmare globala a tuturor facturilor emise de furnizori, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat pentru a-si exercita dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata in baza facturilor fiscale societatea avea obligatia de a verifica intocmirea corecta a acestora, respectiv sa fie completate in mod obligatoriu cu toate datele prevazute de lege, in caz contrar pierzandu-si dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata.

Avand in vedere ca toate facturile analizate la acest capitol de organele de inspectie fiscala nu sunt completate cu codul fiscal, si mai mult unele facturi nu contin nici date cu privire la denumirea produselor si serviciilor, sediu, cont bancar sau contin modificari de date

privind valoarea prestatiei, iar rubrica ce se refera la codul fiscal este un element ce trebuie completat in mod obligatoriu in perioada analizata, societatea nu poate deduce taxa pe valoarea adaugata inscrisa in aceste facturi, constatările organului de inspectie fiscala fiind in deplina concordanta cu dispozitiile legale in vigoare in perioada analizata.

In consecinta, se retine faptul ca organele de control in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de X lei, fapt pentru care contestatia formulata pentru acest capat de cerere, va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de X lei reprezentand taxa pe valoarea adugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile aferente in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa si pentru aceasta suma ca neintemeiata.

8. Referitor la taxa pe valoarea adaugata deductibila in suma de .X./ lei, majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei ***cauza supusa solutionarii este daca societate are dreptul sa deduca TVA din facturile privind serviciile de recuperare a debitelor comerciale inregistrate in urma derularii contractelor de abonament in conditiile in care aceste servicii nu sunt aferente operatiunilor impozabile ale societatii.***

Perioada verificata: .x./ 2000-.x./ 2004

In fapt, organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de administrare a marilor contribuabili nu au acordat societatii dreptul de deducere pentru TVA aferenta comisioanelor platite catre doua societati, pentru serviciile prestate de acestea privind recuperarea debitelor comerciale inregistrate in urma derularii contractelor de abonament si a neincasarii contravalorii facturilor aferente intrucat aceste servicii nu sunt aferente operatiunilor impozabile ale societatii.

In drept in perioada .x./ 2000-mai 2002 erau aplicabile prevederile art. 18 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata:

*"Contribuabilii înregistrați ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor și serviciilor achiziționate, destinate realizării de:*

*a) operațiuni supuse taxei conform art. 17;*

In legatura cu aceste prevederi Normele metodologice de aplicare a [Ordonanței de urgență](#) a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 401/2000, precizeaza:

*10.2. Bunurile și serviciile achiziționate pentru realizarea operațiunilor prevăzute la art. 18 din ordonanța de urgență cuprind materiile prime și materialele, combustibilul și energia, piesele de schimb, obiectele de inventar și de natura mijloacelor fixe, precum și alte bunuri și servicii ce urmează să fie reflectate în cheltuielile de producție, de investiții sau, după caz, de circulație.*

De asemenea, art. 22 alin 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare in perioada 01.06.2002-31.12.2003, prevede:

*"Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată au dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferente bunurilor și serviciilor destinate realizării de:*

*a) operațiuni taxabile;*

Art. 60 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 598/2002, precizeaza:

*"(1) Dreptul de deducere prevăzut la alin. (4) al art. 22 din lege se referă la achizițiile de bunuri și/sau de servicii destinate realizării operațiunilor prevăzute la același alineat, inclusiv pentru realizarea de investiții necesare efectuării de astfel de operațiuni."*

De asemenea, art. 145 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare de la 01.01.2004, prevede:

*(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:*

*a) operațiuni taxabile;*

Din analiza contractelor incheiate de contestatoare cu cele doua societati, privind recuperarea debitelor comerciale, se retine ca societatea contestatoare nu a cedat creantele unor terti cu titlu de vanzare ci a apelat la o urmarire a debitelor comerciale pe baza de comision in functie de valoarea creantei recuperate, astfel ca nu ne gasim in situatia speciala a unei operatiuni de factoring sau finantare, asa cum este aceasta definita la art. 2 alin 2 lit b din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 10/1997 cu privire la diminuarea blocajului financiar și a pierderilor din economie, care prevede:

*"Factoring este un contract încheiat între o parte, denumită aderent, furnizore de mărfuri sau prestatoare de servicii, și o societate bancară sau o instituție financiară specializată, denumită factor, prin care aceasta din urmă asigură finanțarea, urmărirea creanțelor și protecția riscurilor de credit, iar aderentul cedează factorului, cu titlu de vânzare sau de gaj, creanțele născute din vânzarea de bunuri sau prestarea de servicii pentru terți".*

Aceasta prevedere se gaseste si la art. 6 alin 2 lit b din Legea nr. 469/2002 privind unele măsuri pentru întărirea disciplinei contractuale, in vigoare de la data de 19.08.2002.

In speta de fata nu se regaseste situatia in care aderentul cedeaza factorului cu titlu de vanzare, creantele nascute din vanzarea de bunuri sau prestarea de servicii, nu constituie operatiune de factoring sau de finantare si prin urmare nu era scutita de taxa pe valoarea adaugata in perioada supusa inspectiei fiscale, scutire prevazuta la art. 6 lit. A, h(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 9 alin 2, lit c, pct 2 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art. 141 alin 2 lit c, pct 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

In acelasi sens este si adresa Directiei Generale Impozite Indirecte nr. X/09.08.2007, transmisa ca raspuns la adresa Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. X/12.X 2007.

In consecinta, se retine faptul ca organele de control in mod legal nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de .X./ lei, fapt pentru care contestatia formulata pentru acest capat de cerere va fi respinsa ca neintemeiata.

In ceea ce priveste majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de .X./ lei

---

reprezentand taxa pe valoarea adugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere/dobanzile aferente in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa si pentru aceasta suma ca neintemeiata.

9. Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de .X./ lei, majorarile de intarziere/dobanzile in suma de X lei si penalitatile de intarziere in suma de X lei, **cauza supusa solutionarii este daca pentru sumele platite francizorilor ca urmare a rezilierii contractelor incheiate cu acestia, contestatoarea are dreptul sa deduca TVA inscrisa in facturile primite de la acestia in conditiile in care nu rezulta daca francizorii au colectat TVA.**

In fapt, organul de inspectie fiscala nu a acordat societatii deductibilitatea TVA aferenta cheltuielilor constand in daune compensatorii platite beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a rezilierii acestora, inregistrate de SC .x./ SA in perioada 2001-2003.

Daunele compensatorii achitate de societate au fost platite de catre aceasta ca urmare a faptului ca nu si-a respectat obligatiile contractuale, rezilierea contractelor facandu-se prin protocoale de incetare a acestora, incheiate in baza clauzelor din contractul initial care prevedeau ca modificarea contractului se va incheia in mod obligatoriu printr-un document scris semnat de ambele parti si se vor referi in mod explicit la contract.

In drept, art. 14 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

*"Nu se cuprind în baza de impozitare următoarele:*

*[...]*

*b) penalizările, precum și sumele reprezentând daune-interese, stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă, solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale;"*

Aceasta prevedere se regaseste si la art. 18 alin 3 lit b din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea art.137 alin 3 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal prevede:

*"(3) Nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată următoarele:*

*[...]*

*b) sumele reprezentând daune-interese stabilite prin hotărâre judecătorească definitivă, penalizările și orice alte sume solicitate pentru neîndeplinirea totală sau parțială a obligațiilor contractuale, dacă sunt percepute peste prețurile și/sau tarifele negociate."*

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, respectiv contractele de franciza încheiate și protocoalele de încheiere a acestora, rezulta că daunele compensatorii au fost plătite de societate beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a faptului că nu și-a respectat obligațiile contractuale, rezilierea contractelor făcându-se prin protocoale de încetare a acestora, încheiate în baza clauzelor din contractul inițial care prevedeau că modificarea contractului se va încheia în mod obligatoriu printr-un document scris semnat de ambele părți și se vor referi în mod explicit la contract.

Cu adresa nr. X/12.06.2007 organul de soluționare a solicitat Direcției Generale Impozite Indirecte punctul de vedere cu privire la deductibilitatea TVA aferentă cheltuielilor constând în daune compensatorii plătite beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a rezilierii acestora.

Prin adresa X/09.08.2007 aceasta a precizat că în vederea comunicării punctului de vedere solicitat este necesar a se ști *"daca franchiserul a colectat sau nu taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor încasate drept pret în schimbul operațiunilor efectuate conform contractului de franchising și de asemenea dacă taxa pe valoarea adăugată pentru care nu s-a acordat dreptul de deducere este taxa facturată de beneficiari pentru daunele compensatorii plătite de franchiser sau este taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor și serviciilor achiziționate pentru nevoile franchiserului."*

Având în vedere că din instrumentarea spetei de către organul de inspecție fiscală nu rezulta dacă franchiserul a colectat sau nu taxa pe valoarea adăugată aferentă sumelor încasate drept pret în schimbul operațiunilor efectuate, acestea precizând doar că respectivele cheltuieli cu daune compensatorii nu reprezintă cheltuieli generatoare de venituri impozabile, organul de soluționare este în imposibilitate să se pronunțe asupra dreptului de deducere a TVA înscrisă în facturile emise de franchiseri .

In consecinta, in baza art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se va desfiinta Decizia de impunere nr. X/22.02.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .X./20.02.2007, pentru suma totala de X lei din care suma de .X./ lei reprezinta TVA aferenta cheltuielilor constand in daune compensatorii platite beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a rezilierii acestora, suma de X lei reprezinta majorari de intarzier/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere.

La reverificare organele de inspectie fiscala vor aplica dispozitiile legale in vigoare in perioada supusa controlului si in conformitate cu cele precizate in adresa Directiei Generale Impozite Indirecte nr. X/09.08.2007, raspunzand punctual si la celelalte argumente din contestatia societatii.

#### **10. Impozit pe profit**

**Referitor la suma de .X./ reprezentand impozit pe profit, suma de .X./ le reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si suma de .X./ lei reprezentand penalitati de intarziere.**

Impozitul pe profit contestat de societate a fost stabilit ca urmare a neacordarii deductibilitatii la calculul impozitului pe profit a urmatoarelor cheltuieli:

- cheltuielile efectuate cu comisioanele platite catre doua societati, pentru serviciile prestate de acestea privind recuperarea debitelor comerciale inregistrate in urma derularii contractelor de abonament si a neincasarii contravalorii acestora, inregistrate in perioada 2000-2004

- cheltuieli cu achizitionarea de autocolante cu sigla firmei înregistrate in perioada 2000-2002

- cheltuieli cu daunele compensatorii platite de societate beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a rezilierii acestora, inregistrate in perioada 2001-2003

- cheltuieli cu bunurile achizitionate de societate si care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane, înregistrate in perioada 2002-2004

- cheltuielile de publicitate neefectuate prin mijloace de informare in masa, ca urmare a participarii conditionate si neconditionate a societatii la actiunile de co-finantare desfasurate de dealeri, inregistrate in perioada 2000-2002

- cheltuieli reprezentand contravaloarea prestatilor medicale efectuate in favoarea personalului societatii, inregistrate in anul 2000

-cheltuieli inregistrate pe documente xeroxate, care nu indeplinesc calitatea de document justificativ, inregistrate in perioada 2000-2004

**10.1. Referitor la suma totala de X lei reprezentând cheltuieli cu achizitionarea de autocolante cu sigla firmei înregistrate in perioada 2000-2002, Agenția Naționala de Administrare Fiscala prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra deductibilității fiscale a acestora la calculul impozitului pe profit, in condițiile in care, autocolantele prin destinatia lor nu pot fi folosite decat ca material promotional.**

In fapt, organul de inspecție fiscala a stabilit ca pentru cheltuielile cu achizitionarea de autocolante cu sigla firmei inregistrate de SC .x./ SA in perioada 2000-2002, nu se poate acorda deductibilitate fiscala intrucat acestea nu se incadreaza in prevederile art. 4 alin 4 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare.

In drept, in perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv .x./ 2000-26.X.2002, art. 4 alin 4 din Ordonanta Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificarile si completarile ulterioare:

*(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.*

[...]

*- cheltuielile efectuate pentru popularizarea numelui unei persoane juridice, produs sau serviciu, utilizând mijloacele de informare în masă, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil în baza unui contract scris;*

In legatura cu aceste prevederi Instructiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 402/2000, precizeaza:

[...]

*Această prevedere se referă la închirierea de spații publicitare, inclusiv la târguri și expoziții organizate, executarea de material publicitar, precum și la costurile ocazionate de prezentarea acestora, în baza unor contracte scrise.*



---

*Se includ în această prevedere acțiunile cu caracter publicitar organizate de diferiți agenți economici în scopul stimulării vânzărilor, care nu presupun taxe de participare pentru jucători și nici majorarea prețului pe care produsul l-a avut anterior desfășurării acțiunii publicitare.*

*Nu intră sub incidența acestei prevederi reducerile de prețuri, premiile acordate în cadrul unor campanii publicitare, cheltuielile cu achiziționarea unor produse supuse inscripționării cu emblema firmei, cheltuielile cu achiziționarea unor produse ce nu fac obiectul activității societății și care sunt acordate în scop publicitar, organizarea tomboalelor, cheltuielile legate de încercarea produselor sau realizarea de demonstrații la punctele de vânzare."*

Fata de prevederile legale de mai sus, organele de inspectie fiscala au procedat in mod eronat in considerarea ca nedeductibile a acestor cheltuieli intrucat au fost efectuate in vederea vanzarii produselor societatii si sunt destinate exclusiv promovarii imaginii firmei, produselor si serviciilor oferite.

De asemenea, se retine ca aceste cheltuieli efectuate cu achizitionarea de autocolante cu sigla firmei sunt deductibile la calculul profitului impozabil intrucat produsele respective sunt folosite exclusiv pentru popularizarea numelui unei persoane juridice si implicit in scopul stimulării vanzarilor, iar spre deosebire de alte produse care pot fi supuse inscripționării, de exemplu, pixuri, sepci tricouri, autocolantele nu pot avea o alta destinatie, neinscripționate nu pot avea nici o utilizare, aceste obiecte fiind caracterizate exclusiv prin destinatia lor si anume material promotional.

In acelasi sens este si punctul de vedere al Directiei Generale Legislatie Impozite Directe, transmis cu adresa nr. X/18.X./2007, ca urmare a solicitarii directiei noastre prin adresa nr. X/12.06.2007.

**10.2. Referitor la suma totala de X lei reprezentând cheltuieli cu daunele compensatorii platite de societate beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a rezilierii acestora, înregistrate in perioada 2001-2003, Agenția Naționala de Administrare Fiscala prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra deductibilității fiscale a acestei cheltuieli in condițiile in care aceste sume se incadreaza in categoria penalitatilor contractuale platite unor societati, persoane juridice romane.**

In fapt, organul de inspecție fiscală a stabilit ca pentru cheltuielile cu daunele compensatorii platite de societate beneficiarilor contractelor de franciză ca urmare a rezilierii acestora, înregistrate de SC .x./ SA în perioada 2001-2003, nu se poate acorda deductibilitate fiscală la calculul impozitului pe profit, întrucât aceste cheltuieli nu au avut ca efect realizarea de venituri, iar prin contractele de franciză nu sunt prevăzute daune pentru încheierea contractului din vina francizorului.

Daunele compensatorii achitate de societate au fost platite de către aceasta ca urmare a faptului că SC .x./ SA nu și-a respectat obligațiile contractuale, rezilierea contractelor făcându-se prin protocoale de încetare a acestora, încheiate în baza clauzelor din contractul inițial care prevedeau că modificarea contractului se va încheia în mod obligatoriu printr-un document scris semnat de ambele părți și se vor referi în mod explicit la prezentele contracte.

Prin protocoalele de încetare a contractelor de franciză s-a prevăzut cuantumul daunelor compensatorii ce urma să fie achitate de societate beneficiarilor contractelor de franciză ca urmare a rezilierii acestora.

În drept, art. 4 alin 4 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

*(4) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente realizării veniturilor.*

De asemenea art. 4 alin 6 din Ordonanța Guvernului nr. 70/1994 privind impozitul pe profit, cu modificările și completările ulterioare, prevede

*(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:*

*b) amenzile, confiscările, majorările de întârziere și penalitățile datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele economice. Amenzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine sau în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România sunt cheltuieli nedeductibile;*

În legătură cu aceste prevederi Instrucțiunile privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 402/2000, precizează:

---

*Nu se includ în această categorie penalitățile și majorările de întârziere datorate conform clauzelor contractuale.*

*În cazul cheltuielilor reprezentând amenzi, confiscări, majorări și penalități datorate autorităților străine sau rezultate din contractele economice încheiate cu persoane nerezidente, acestea sunt nedeductibile la calculul impozitului pe profit.*

Aceste prevederi se regasesc si la art. 9 alin 1 si alin 6 lit b din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit.

Din textele de lege sus citate, se retine ca nu sunt deductibile fiscal penalitățile datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale, altele decât cele prevăzute în contractele economice, precum si penalitățile datorate către autorități străine sau în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România.

Conform constatarilor organului de inspectie fiscala si din analiza actelor depuse la dosar, se retine ca toate contractele de franciza, reziliate ca urmare a faptului ca SC .x./ SA nu si-a respectat obligatiile contractuale, au fost incheiate cu persoane juridice romane.

In concluzie, daunele compensatorii platite catre societati, persoane juridice romane nu se incadreaza in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal precizate de legiuitor, respectiv in categoria penalităților datorate către autoritățile române sau staine, or in categoria penalitatilor datorate în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente în România.

Per a contrario, daunele compensatorii platite catre societati, persoane juridice romane sunt deductibile fiscal la calculul impozitului pe profit.

Astfel, in mod eronat organele de inspectie fiscala nu au acordat deductibilitatea la calculul impozitului pe profit a sumei de X lei reprezentând cheltuieli cu daunele compensatorii platite de societate beneficiarilor contractelor de franciza înregistrate in perioada 2001-2003.

**10.3 Referitor la suma totala de X lei reprezentând cheltuieli cu bunurile achizitionate de societate si care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane, înregistrate in perioada 2002-2004, Agenția Naționala de Administrare Fiscala prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe asupra deductibilității fiscale a acesteia, in condițiile in**

***care, bunurile, respectiv telefoane , cartele au fost folosite in cadrul unor seminarii tehnice cu caracter public in care au fost prezentate produse si servicii noi sau au fost acordate cu scopul stimulării vânzărilor***

In fapt, organul de inspecție fiscala a stabilit ca pentru cheltuielile cu bunurile achizitionate de societate si care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane inregistrate de SC .x./ SA in perioada 2002-2004, nu se poate acorda deductibilitate fiscala intrucat acestea nu se incadreaza in prevederile art. 9 alin 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit

Societatea invedereaza ca respectivele bunuri au fost acordate in scopul stimulării vanzarilor si implicit cresterii veniturilor impozabile.

In drept , conform art. 9 alin 1 din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit

*(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.*

De asemenea pct. 9.1 din Hotararea Guvernului nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, precizeaza:

*Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor.*

*Cheltuielile de reclamă și publicitate reprezintă cheltuielile efectuate în scopul popularizării firmei, produsului sau serviciului, utilizând mijloace de informare în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare.*

*Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri acordate cu scopul stimulării vânzărilor.*

[...]

De asemenea, titlul II, cap. 2, art. 21 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, in vigoare incepand cu 01.01.2004, prevede:

*(2) Sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri și:*

*d) cheltuielile de reclamă și publicitate efectuate în scopul popularizării firmei, produselor sau serviciilor, în baza unui contract scris, precum și costurile asociate producerii materialelor necesare pentru difuzarea mesajelor publicitare. Se includ în categoria cheltuielilor de reclamă și publicitate și bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor;*

Din textele de lege sus citate, se retine ca sunt deductibile fiscal cheltuielile efectuate cu bunurile care se acordă în cadrul unor campanii publicitare ca mostre, pentru încercarea produselor și demonstrații la punctele de vânzare, precum și alte bunuri și servicii acordate cu scopul stimulării vânzărilor.

În lumina dispozițiilor actelor normative mai sus explicitate se desprinde concluzia ca în condițiile în care telefoanele și cartelele au fost acordate fie unor potențiali clienți, considerați de contestatoare "clienți semnificativi", în vederea promovării anumitor produse și servicii, fie au fost folosite în cadrul unor seminarii tehnice cu caracter public în care au fost prezentate produse și servicii noi și au avut ca scop stimularea vânzărilor, cu consecința directă creșterea veniturilor impozabile, cheltuielile efectuate cu aceste bunuri sunt deductibile fiscal la calculul profitului impozabil.

În condițiile în care din instrumentarea spetei de către organele de inspecție fiscală nu rezulta modul în care au fost acordate gratuit bunurile în cauză, dacă urmare oferirii acestor gratuități a crescut volumul vânzărilor și implicit veniturile societății, iar contestatoarea nu prezintă documente prin care să probeze desfășurarea acțiunilor promotionale, nu precizează data desfășurării acestora și nu anexează documente care să justifice acordarea gratuităților, organul de soluționare a contestației este în imposibilitate să se pronunțe asupra legalității încadrării cheltuielilor respective în categoria cheltuielilor nedeductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil în perioada 2002-2004.

Având în vedere că la calculul impozitului pe profit din decizia de impunere, au fost constatate mai multe deficiențe care au determinat diferența de impozit pe profit contestată, iar organele de inspecție fiscală nu au stabilit pentru fiecare deficiență în parte diferența de impozit pe profit și accesoriile aferente, se va desființa în temeiul

---

prevederilor art. 216 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, capitolul privind suma totala de X lei din care suma de .X./ reprezinta impozit pe profit, suma de .X./ le reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de .X./ lei reprezinta penalitati de intarziere, urmând ca organele de inspectie fiscala sa efectueze o noua inspectie fiscala prin care sa reanalizeze cauza pentru aceeasi perioada si aceleasi obligatii bugetare avand in vedere cele retinute prin prezenta decizie si in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare in perioada verificata.

11. Referitor la suma de .X./ lei reprezentand majorari de intarziere, **cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate investi cu solutionarea capatului de cerere privind cuantumul facilitatii de care a beneficiat societatea in baza Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 in conditiile in care societatea nu se indreapta impotriva unor diferente de impozite, taxe, contributii si accesorii ale acestora stabilite suplimentar de plata prin decizia de impunere.**

In fapt, prin raportul de inspectie fiscala nr.X/20.02.2007 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea contestatoare a inregistrat la Directia generala a finantelor publice a municipiului .x./, cu adresa nr. X/02.11.2000, situatia majorarilor de intarziere calculate si neplatite pe feluri de impozite, taxe sau alte venituri ale bugetului de stat pentru debite restante la 19.X./2000 in conformitate cu prevederile Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat, si a solicitat scutirea majorarilor de intarziere in suma de X lei aferente debitului restant in suma de .X./ lei.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca societatea a achitat debitul restant in suma de .X./ lei cu ordinul de plata nr. .X./30.X./2000 care se regaseste in extrasul de cont din 01.X.2000 al Trezoreriei statului.

Organele de inspectie fiscala precizeaza ca, deoarece creditarea contului bugetar corespunzator a avut loc in data de 01.X.2000, in conformitate cu prevederile art. 5 lit. a din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat coroborat cu prevederile art. 11 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu

modificarile ulterioare, societatea beneficiaza de scutirea de 60% din majorarile de intarziere, suma de .X./ lei ramanand in sarcina societatii.

Diferenta de majorari de intarziere in suma de .X./ lei pentru care societatea considera ca poate beneficia de scutirea la plata in baza Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat, nu se regaseste in decizia de impunere nr.32/22.02.2007 nefiind o suma de plata stabilita de organele de inspectie fiscala.

In drept, la data inregistrarii contestatiei societatii, competenta de solutionare a Directiei generale de solutionare a contestatiilor era prevazuta de art. 179 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, astfel:

*(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum și a titlurilor de creanță privind datoria vamală se soluționează după cum urmează:*

*c) contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, al căror quantum este de 500.000 lei (RON) sau mai mare, precum și cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale se soluționează de către organe competente de soluționare constituite la nivel central.*

*coroborat cu prevederile art. 176 alin 2 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care prevede:*

*"Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal."*

Suma contestata nu reprezinta o diferenta suplimentara de plata, aceasta a fost declarata de societate prin situatia majorarilor de intarziere calculate si neplatite pe feluri de impozite, taxe sau alte venituri ale bugetului de stat pentru debite restante la 19.X./2000, transmisa Directiei generale a finantelor publice .x./ cu adresa nr. X/02.11.2000, situatie care are natura juridica a unui titlu de creanta in conformitate cu prevederile art. 4 lit b din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la data inregistrarii situatiei, care prevede ca "in cazul obligațiilor bugetare care se stabilesc, potrivit legii, de către plătitor, titlul de creanță îl reprezintă documentul de evidență întocmit de acesta. Pe baza acestor evidențe, plătitorul întocmește

---

*deconturile sau declarațiile fiscale, după caz, care se depun la organul de specialitate, potrivit legii".*

In consecinta, intrucat diferenta de majorari de intarziere solicitata de societate a-i fi anulata nu reprezinta o obligatie stabilita suplimentar de plata contestatia indreptata impotriva neacordarii scutirii integrale la plata majorarilor de intarziere nu este in competenta de solutionare a organelor specializate prevazute la art. 179 alin 1 lit c din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

De altfel, aceasta suma nici nu se regaseste in decizia de impunere atacata, actul impotriva caruia societatea a formulat contestatie.

In consecinta, organele de inspectie fiscala vor transmite organelor fiscale in administrarea carora se afla contribuabilul constatarile de la acest capitol din raportul de inspectie fiscala, care urmeaza sa comunice societatii actul administrativ fiscal privind acordarea scutirii majorarilor de intarziere, iar impotriva acestui act, societatea are la dispozitie calea de atac reglementata la art. 209 alin 2 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, cu modificarile ulterioare, care prevede:

*"Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se soluționează de către organele fiscale emitente".*

**12.** Referitor la suma totala de X lei din care suma de .X./lei reprezinta impozit pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit urmare a erorilor de calcul ale societatii la stabilirea acestui impozit, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de X lei reprezinta penalitati de inatrziere aferente, suma de X lei reprezinta diferenta suplimentara de TVA ca urmare a erorilor inregistrate de societate la calculul acestuia, suma de X lei reprezinta reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de .X./ lei reprezentand TVA colectata aferenta cheltuielilor cu pachetele de servicii comercializate in anul 2000, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, ***cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fond asupra acestor capete de cerere in conditiile in care contestatia nu este motivata.***



In fapt, prin decizia de impunere nr. X./22.02.2007 organele de inspectie fiscala au calculat de plata in sarcina societatii suma de .X./lei reprezentand impozit pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit urmare a erorilor de calcul ale societatii la determinarea acestui impozit, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de X lei reprezinta diferenta suplimentara de TVA ca urmare a erorilor inregistrate de societate la calculul acestuia, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de .X./ lei reprezentand TVA colectata aferenta cheltuielilor cu pachetele de servicii comercializate in anul 2000, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente.

Societatea contestatoare nu si-a motivat aceste capete de cerere din contestatia nr.X/05.X./2007 formulata impotriva decizia de impunere nr. X/22.X.2007.

In drept, art.176 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede urmatoarele :

*“Forma și conținutul contestației:*

*Contestația se formulează în scris și va cuprinde:*

*[...] c) **motivele de fapt si de drept** “*

***d) dovezile pe care se intemeiaza;***

coroborat cu prevederile pct. 12.1 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

*“Contestația poate fi respinsă ca:*

*[...]*

*b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării;”*

Avand in vedere cele retinute mai sus, faptul ca societatea nu aduce nici un argument care sa contrazica constatarile organelor de control, daca cuantumul debitelor si accesoriilor a fost corect calculat, precum si faptul ca organul de solutionare nu se poate substitui contestatoarei, contestatia va fi respinsa ca nemotivata pentru suma de .X./lei reprezentand impozit pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit urmare a erorilor de calcul ale societatii la determinarea acestui impozit,

---

suma de X lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi, suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente, suma de X lei reprezentand diferenta suplimentara de TVA ca urmare a erorilor inregistrate de societate la calculul acestuia, suma de X lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente, suma de .X./ lei reprezentand TVA colectata aferenta cheltuielilor cu pachetele de servicii comercializate in anul 2000, suma de X lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezentand penalitati de intarziere aferente.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.180 si art.186 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

### **DECIDE**

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC .x./ SA pentru suma totala de X lei din care suma de X lei reprezinta impozit pe veniturile nerezidentilor, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi aferente, suma de X lei reprezinta, suma de X lei reprezinta penalitatile in cota de 10%, suma de X lei reprezinta taxa pe valoarea adăugata, suma de X lei reprezinta accesorii aferente.

2. Admiterea contestatiei pentru suma totala de X lei din care suma de X lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata, suma de X lei reprezinta accesorii aferente TVA, suma de .X./ lei reprezinta impozit pe veniturile nerezidentilor, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente.

3. Desfiintarea Deciziei de impunere nr. X/22.X.2007 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. .X./20.02.2007, pentru suma totala de X lei din care suma de .X./ reprezinta impozit pe profit, suma de .X./ le reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de .X./ lei reprezinta penalitati de intarziere, suma de .X./ lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor constand in daune compensatorii platite beneficiarilor contractelor de franciza ca urmare a rezilierii acestora, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere, suma de .X./ lei reprezinta diferenta suplimentara de TVA colectata pentru bunurile care au fost puse la dispozitie in mod gratuit altor persoane fizice sau juridice in vederea stimulării vânzărilor, suma de X lei

reprezinta majorari de intarziere/dobanzi aferente si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere.

4. Respingerea nemotivata a contestatiei pentru suma totala de X lei din care suma .X./lei reprezinta impozit pe veniturile persoanelor nerezidente stabilit urmare a erorilor de calcul ale societatii la stabilirea acestui impozit, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi, suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de X lei reprezinta diferenta suplimentara de TVA ca urmare a erorilor inregistrate de societate la calculul acestuia, suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente, suma de .X./ lei reprezinta TVA colectata aferenta cheltuielilor cu pachetele de servicii comercializate in anul 2000, suma de X lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de X lei reprezinta penalitati de intarziere aferente.

5. Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta pentru a se pronunta asupra modului in care societatii i-a fost acordata scutirea de la plata majorarilor de intarziere in baza Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 163/2000 pentru diminuarea arieratelor la bugetul de stat, organele de inspectie fiscala urmand sa transmita organelor fiscale in administrarea carora se afla contribuabilul constatările referitoare la neacordarea integrala a scutirii majorarilor de intarziere, in vederea emiterii unui act administrativ fiscal, in sensul celor retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .x./, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR GENERAL**

**X**

**DIRECTOR GENERAL ADJUNCT**