

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA de ADMINISTRARE FISCALA**  
Directia generala de solutionare a contestatiilor

**DECIZIA NR.349/29.10.2004**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a fost sesizata cu privire la contestatia formulata de **Societatea Comerciala "X"** impotriva masurilor stabilite prin procesul verbal incheiat de organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de inspectie financiar - fiscala.

Prin adresa fara numar din data de 29.07.2004, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala, completare la contestatie depusa in termenul legal prevazut de art. 176 (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, **Societatea Comerciala "X"** contesta si impozitul pe veniturile obtinute din jocuri de noroc, majorarile si penalitatile de intarziere aferente, stabilite prin acelasi act de control atacat.

Completarea la contestatie prin adresa fara numar din data de 03.08.2004, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala a fost depusa in afara termenului legal de depunere a contestatiei prevazut de art. 176 (1) din O.G. nr. 92/2003, republicata, de catre o persoana fara calitate procesuala, de la dosarul cauzei lipsind imputernicirea avocatiala, astfel incat nu a putut fi avuta in vedere la solutionarea cauzei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 174, art. 175, art. 176 si art. 178, alin.1, lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia .

*I. Prin contestatia formulata, societatea invoca in sustinerea cauzei urmatoarele argumente:*

Contesta urmatoarele debite stabilite de organul de control:

**1. Impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente**

Societatea arata ca la data efectuarii controlului nu a fost in masura sa prezinte certificatul de rezidenta fiscala pentru societatea din

Ungaria careia contestatoarea i-a achitat contravaloarea serviciilor efectuate dar ca, in conformitate cu prevederile art. 177 alin. 4 din O.G. nr. 92/2003, si ca urmare a demersurilor intreprinse, traducerea legalizata a acestui document o anexeaza la contestatie.

## **2. Impozitul pe veniturile microintreprinderilor**

Diferenta dintre impozitul calculat de societate si cel calculat de organul de control rezulta ca urmare a *“maririi bazei de calcul cu suma aferenta facturii constatata lipsa”*.

Societatea contestatoare arata ca, anterior constatarii organului de control, a fost intocmit un proces verbal de constatare si s-a declarat nulitatea facturii *“al carui exemplar albastru, dintr-o evidenta greseala a tipografiei, nu a fost atasat la facturier”*, exemplarele 2 si 3 fiind anulate si existand la facturier.

## **3. Impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2003 - 31.12.2003**

*Societatea Comerciala “X”* sustine ca a inregistrat cheltuieli respectand *“normele legale in vigoare si clauzele contractelor legal incheiate ... numai pe baza actelor justificative”*, iar deductibile au fost considerate numai *“platile efectuate in scopul realizarii obiectului de activitate si obtinerii de profit”*.

**a)** Serviciile prestate de contestatoare in baza contractului de consultanta din 10.03.2003.

Societatea contestatoare sustine ca aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal intrucat din comenzile si notele de negociere anexate la contestatie cat si din studiile aflate la sediul societatii, *“rezulta executarea lucrarilor de catre prestator si receptia documentatiilor si studiilor de catre beneficiar”*, iar *“rezultatele financiare obtinute dupa efectuarea acestor prestatii utile au fost remarcabile”*.

De asemenea, considera ca a respectat prevederile Legii contabilitatii, ale art. 7 lit. s) din Legea nr. 417/2002 si ale pct. 9.14 din H.G. nr. 859/2002, in timp ce organul de control *“nu a precizat articolul/paragraful”* din actele normative in baza carora au stabilit ca aceste cheltuieli nu sunt deductibile fiscal.

De asemenea, societatea contestatoare arata ca organul de control nu are *“pregatirea tehnica de specialitate in marketing si promovarea vanzarii serviciilor prin SMS si audiotext”* astfel ca *“nu a putut sintetiza si aprecia utilitatea si necesitatea activitatilor realizate”* care au condus la *“cresterea rezultatelor financiare”*.

**b)** In ceea ce priveste contractul incheiat cu o firma elvetiana pentru folosirea licentei, societatea contestatoare sustine ca organul de control a stabilit in mod eronat faptul ca sum reprezentand contravaloarea acestor servicii *“ar reprezenta pretul folosirii licentei”*

pentru 10 ani”, fara a indica actul normativ pretins a fi incalcat de contestatoare.

Conform sustinerilor societatii contestatoare, contractul cu firma elvetiana in data de 01.08.2003 este detaliat printr-un act comercial incheiat in data de 01.08.2003 pentru anul 2003 si prin actul din data de 31.12.2004 pentru anul 2004.

c) Referitor la diferentele de venituri impozabile pentru facturile emise catre operatorii de telefonie in trimestrul IV 2003, societatea contestatoare sustine ca *“organul de control nu a tinut seama de dovezile prezentate ... in sensul ca cele doua societati de telefonie cu care contestatoarea are contracte incheiate, au prezentat situatia SMS - urilor receptionate si trimise in lunile august - septembrie 2003 cu diferente inacceptabile fata de volumul SMS - urilor inregistrate de aparatele Societatii Comerciale “X” fapt ce a necesitat “aducerea din Ungaria in Romania, pe cheltuiala acesteia, a doi tehnicieni specialisti in software”.*

Correspondenta realizata pe aceasta tema cu cele doua societati de telefonie mobila, nu a fost avuta in vedere de organul de control desi s-a aflat la dispozitia acestuia.

d) Factura din data de 09.01.2003 emisa de una din societatile de telefonie, a fost incadrata de organul de control in categoria cheltuielilor nedeductibile intrucat a fost emisa *“in perioada in care societatea era scutita de plata impozitului pe profit”* desi aceasta face obiectul procesului verbal de compensare din data de 31.01.2003 anexat la dosarul contestatiei.

e) Societatea contestatoare sustine ca in conformitate cu prevederile art. 21 si art. 29 din Legea nr. 114/1996 republicata si ale art. 1414, art. 1429 si art. 1449 din Codul civil, cheltuielile cu energia electrica, telefonie fixa si intretinerea spatiului inchiriat de societate necesar desfasurarii activitatii *“sunt in sarcina chiriasului”.*

Aceste cheltuieli au fost efectuate in vederea realizarii obiectului de activitate si au fost inregistrate in baza contractelor de inchiriere *“in care este stipulata obligatia suportarii cheltuielilor aferente locatiunii”* si a facturilor.

f) Referitor la cheltuielile cu transportul si cazarea specialistilor din Ungaria, societatea contestatoare arata ca aceasta reprezinta, conform contractului incheiat cu societatea din Ungaria, cheltuieli cu casting, asigurare medicala si transport pentru prezentatorii programului publicitar, conform contractului incheiat cu o alta societate din Geneva si cheltuieli cu aparatele telefonice utilizate in timpul programului *“in zonele geografice deservind in exclusivitate abonatii si clientii”.*

g) Societatea Comerciala “X” sustine ca *“in mod nelegal si netemeinic organul de control a impozitat prin estimare”* factura lipsa intrucat, *“anterior efectuarii actului de control”* societatea a anuntat

pierderea acesteia la Monitorul Oficial, iar din facturile emise lunar pentru cei trei parteneri, nu lipseste nici una.

#### **4. Taxa pe valoarea adaugata deductibila**

Societatea contestatoare sustine ca a respectat prevederile art. 19 din O.U.G. nr. 17/2000 si ale pct. 10.12 lit. a) si lit. d) si pct. 3.4 din H.G. nr. 401/2001.

**a)** Taxa pe valoarea adaugata este deductibila intrucat facturile respective *“au fost corect si legal inregistrate si achitate”*.

**b)** Societatea Comerciala “X” sustine ca taxa pe valoarea adaugata inscrisa pe facturile achitate *“pentru realizarea obiectului de activitate, in baza contractelor legal incheiate cu partenerii contractuali, pentru prestarea de servicii sau livrarea de marfuri”* prezentate anterior in contestatia formulata, este deductibila, la aceasta adaugand o serie de completari.

**b.1.)** - taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise in anul 2001, 2002 si 2003 si care se refera la telefoanele care *“functioneaza numai in timpul orelor de program”*.

**b.2.)** - taxa pe valoarea adaugata cheltuielilor cu cazarea si transportul tehnicienilor specialisti, conform contractului incheiat cu societatea din Ungaria.

**b.3.)** - taxa pe valoarea adaugata aferenta *“cheltuielilor efectuate in cadrul activitatii de reclama, promovare si publicitate”* in baza contractului incheiat cu societatea din Geneva, legat de activitatea societatii si avand ca scop selectarea de prezentatori.

**b.4.)** - taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor cu cazarea directorului societatii *“aflat in deplasare pentru rezolvarea unor probleme de serviciu”*.

**b.5.)** - taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielii cu energia electrica consumata in *“apartamentul in care isi desfasoara activitatea societatea”* si care, asa cum *“decurge din lege dar si din contractul de locatiune legal incheiat si inregistrat la organele competente”*, este in sarcina contestatoarei.

**b.6.)** - taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de consultanta efectuate in baza comenzilor si receptionate de administratorul contestatoarei, rezultatele acestora fiind *“vizibil profitabile”* pentru societatea contestatoare.

#### **5. Taxa pe valoarea adaugata colectata**

Societatea contestatoare sustine ca a respectat prevederile Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata.

**a)** Aferenta facturii emisa de o societate de telefonie catre Societatea Comerciala “X”, contestatoarea colectand taxa pe valoarea adaugata aferenta.

**b)** Totodata, arata ca organul de control a incadrat in mod eronat serviciile de comunicatie, audiotext, SMS cu tarif majorat, modul de facturare si decontare al acestora nefiind reglementat expres.

Decontarea lunara se efectueaza "prin compararea inregistrarilor din aparatele de masurare si control " ale societatii contestatoare si ale partenerilor sai , periodic mediindu-se situatiile inregistrate.

Societatea contestatoare sustine ca "*serviciile de comunicatie nu se incadreaza in prevederile art. 68 alin. 1 si 2 din H.G. nr. 598/2002*".

**c)** Societatea considera ca suma inscrisa in factura pentru care a anuntat lipsa acesteia in Monitorul Oficial nu intra in baza de calcul pentru tva.

Societatea Comerciala "X" a formulat o completare la contestatie, completare care se refera la impozitul pe veniturile din jocurile de noroc , majorarile si penalitatile de intarziere aferente.

De asemenea, arata ca organul de control "*a preluat concluziile unui control anterior ale carui constatari si dispozitii sunt atacate in justitie*" nepronuntandu-se inca o solutie definitiva si irevocabila.

In aceste conditii, contestatoarea solicita suspendarea solutionarii contestatiei pentru acest capat de cerere "*pana la solutionarea definitiva si irevocabila a plangerii*".

In data de 03.08.2004, se inregistreaza la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de inspectie financiar-fiscala, o contestatie formulata impotriva procesului verbal incheiat in data de 29 iunie 2004.

Contestatia este semnata de o persoana fizica, avand calitatea de avocat.

Se contesta punctul 2.2 al actului de control referitor la disciplina financiara privind acordarea avansurilor spre decontare si imprumuturile acordate salariatilor.

De asemenea, se contesta impozitul pe veniturile din castiguri, neacordarea deductibilitatii cheltuielilor cu serviciile de consultanta, a celor cu licenta, cu cazarea si transportul si cu activitatea de casting.

Totodata este contestata impozitarea prin estimare a facturii lipsa si modalitatea de stabilire a diferentelor de taxa pe valoarea adaugata.

Ulterior, Societatea Comerciala "X" a remis organului de solutionare a contestatiei o completare a acesteia care cuprinde Nota de constatare a facturilor lipsa, Monitorul Oficial in care s-a publicat pierderea, Contractul de asistenta incheiat cu societatea din Ungaria si balantele de verificare incheiate la data de 30.06.2003 si 31.12.2003.

In aceasta completare, referitor la facturile emise catre diversele societati de telefonie , societatea contestatoare arata ca organul de control a efectuat un control incrucisat la acestia, singurii “*parteneri de afaceri ... carora li se putea emite facturi*”, si a constatat ca facturile in cauza nu figureaza in evidentele acestora.

*II. Prin procesul verbal organele de inspectie fiscala din cadrul Directiei generale de inspectie financiar - fiscala au constatat urmatoarele:*

Verificarea a cuprins perioada 01.01.1999 - 31.12.2003.

Societatea Comerciala “X” este o societate comerciala cu capital privat integral strain care are ca principal obiect de activitate comertul cu amanuntul care nu se efectueaza prin magazine, respectiv comert cu hardware si software audiotext, vanzari de produse prin telefon, activitati transmisiuni date, servicii de telecomunicatii cu valoare adaugata, consultatii echipamente de calcul.

### **Impozitul pe veniturile din jocuri de noroc**

Organul de inspectie fiscala a constatat ca incepand cu luna august 2003 societatea contestatoare a desfasurat o activitate de acordare a unor castiguri in bani clientilor participanti in baza unui Regulament de concurs.

In urma verificarii anterioare materializata printr-un proces verbal, coroborat cu punctul de vedere exprimat de directiile de specialitate din Ministerul Finantelor Publice- Directia de autorizari si Directia generala juridica, aceasta activitate a fost incadrata in categoria jocurilor de noroc.

Conform prevederilor art. 40 alin.1 si alin.2 din O.G. nr.7/2001 privind impozitul pe venit, si avand in vedere viramentele efectuate de societate, organul de inspectie fiscala a stabilit ca pentru castigurile impozabile acordate incepand cu luna August 2003, Societatea Comerciala “X”

datoreaza un impozit suplimentar, majorari si penalitati de intarziere aferente.

### **Impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente**

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea contestatoare, in baza contractului de prestari servicii incheiat cu o societate cu sediul in Budapesta, a efectuat o serie de plati externe fara a prezenta nici un document de la autoritatile fiscale din Ungaria din care sa rezulte rezidenta fiscala a prestatorului.

Aplicand prevederile art. 1, art. 2, art. 12 si art. 13 din O.G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din Romania de persoane fizice si juridice nerezidente, organul de inspectie fiscala a

stabilit ca societatea contestatoare datoreaza un impozit suplimentar, majorari si penalitati de intarziere aferente.

### **Impozitul pe venitul microintreprinderilor**

In perioada 01.09.2001 - 31.12.2002, Societatea Comerciala "X" a functionat ca platitor de impozit pe venitul microintreprinderilor.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea contestatoare a calculat gresit impozitul in trimestrul IV 2002 .

De asemenea, organul de inspectie fiscala a stabilit, folosind metoda estimarii, ca baza de impozitare pentru impozitul pe venitul microintreprinderilor se majoreaza cu suma aferenta facturii al carui exemplar original a fost constatat lipsa.

Astfel s-a stabilit ca societatea datoreaza suplimentar un impozit pe venitul microintreprinderilor, majorari de intarziere si penalitati aferente.

### **Impozitul pe profit**

Organul de inspectie fiscala a constatat ca Societatea comerciala "X" a fost platitoare de impozit pe profit in perioada 01.01.1999 - 31.08.2001 si in perioada 01.01.2003 - 31.12.2003.

#### **1. Impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.1999 - 31.08.2001**

Societatea contestatoare a furnizat servicii de posta vocala catre diversi utilizatori, pentru realizarea acestora avand incheiate contracte de abonament la serviciul InterEunet, societatea inregistrand in aceasta perioada pierdere fiscala.

#### **2. Impozitul pe profit aferent perioadei 01.01.2003 - 31.08.2003**

Activitatea desfasurata de societate a constat in furnizarea de servicii catre clientii operatorilor de telefonie mobila, respectiv transmiterea de mesaje scrise, apeluri de voce, logouri, etc. .

In vederea desfasurarii acestei activitati, au fost incheiate contracte cu diversi operatori de telefonie.

Toate contractele au ca obiect furnizarea de catre cei trei operatori de telefonie a serviciilor de comunicatii electronice, servicii asupra carora, contestatoarea adauga valoare.

In cadrul acestor contracte, in baza punctajelor lunare, societatea contestatoare factureaza fie intreaga valoare a traficului calculat prin inmultirea numarului de minute cu valoarea tarifului/minut, fie partea din valoarea adaugata ce i se cuvine conform contractului.

Cei trei operatori factureaza serviciile prestate, respectiv taxa de alocare a fiecarui numar.

Partile procedeaza apoi la compensarea facturilor.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca societatea contestatoare a inregistrat cheltuieli aferente unor contracte de reclama si publicitate cat si cu diferite publicatii din media scrisa.

### **Trimestrul I**

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea contestatoare datoreaza pentru trimestrul I 2003 un impozit pe profit suplimentar rezultat ca urmare a incadrarii in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal a unor sume eronat inregistrate ca deductibile din punct de vedere fiscal la calculul profitului impozabil.

Aceasta suma are urmatoarele componente.

- Cheltuielile cu serviciile de consultanta acordata de contestatoare au fost considerate ca fiind nedeductibile fiscal intrucat contractul si materialele prezentate nu constituie documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor de consultanta, iar factura cu contravaloarea acestora a fost emisa in luna martie 2003 cand prestatorul Societatea Comerciala "X" nu avea nici un angajat si nu a efectuat si inregistrat cheltuieli specifice activitatii de consultanta.

De asemenea, organul de inspectie fiscala a constatat ca Societatea comerciala "X" are ca asociat unic aceeași persoana care este director si reprezentant al societatea beneficiara a serviciilor de consultanta si ca ambele societati au acelasi sediu social.

- Cheltuielile inregistrate in baza unor facturi neapartinand societatii contestatoare care au in scris alt cumparator la rubrica respectiva.

- Cheltuieli a caror participare la realizarea de venituri nu poate fi dovedita sau care nu apartin perioadei in care societatea este platitoare de impozit pe profit.

Astfel, o parte din aceste cheltuieli sunt aferente anului fiscal 2002, iar o alta parte reprezinta cheltuieli cu cazarea, convorbiri telefonice si servicii stomatologice pentru persoane care nu au relatii de munca cu societatea contestatoare .

### **Trimestrul II**

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea datoreaza impozit pe profit suplimentar rezultat ca efect al nedeductibilitatii urmatoarelor cheltuieli:

- Cheltuielile cu serviciile de consultanta facturate de Societatea Comerciala "X" au fost considerate ca fiind nedeductibile fiscal din considerentele prezentate anterior, la punctul "**Trimestrul I**".

- Cheltuieli inregistrate in baza unor facturi care la rubrica "Cumparator" nu are completat numele societatii contestatoare ci al unei persoane fizice.

- Cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor realizate de societatea contestatoare sau care nu apartin perioadei in care aceasta este platitoare de impozit pe profit.

### **Trimestrul III**



Diferenta de impozit pe profit stabilita de organul de inspectie fiscala este datorata pe de o parte cheltuielilor considerate ca fiind nedeductibile fiscal, iar pe de alta parte veniturilor stabilite ca fiind impozabile, dupa cum urmeaza.

- Inregistrarea pe cheltuieli a contravalorii licentei de exploatare pentru programul de televiziune concurs "Call TV" pentru anul 2003, in baza contractului incheiat cu societatea din Elvetia - filiala Geneva.

Avand in vedere prevederile art. 13 din Legea nr. 15/1994, cat si faptul ca, desi s-a solicitat in mod repetat, reprezentantii societatii contestatoare nu au prezentat documente din care sa rezulte durata de utilizare a licentei si valoarea totala a acesteia, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea amortizarii, valoarea totala fiind achitata in anul 2003 si 2004 iar perioada fiind de 10 ani.

Astfel, a rezultat o rata lunara de amortizare a licentei deductibila fiscal.

- Cheltuieli inregistrate in baza unor facturi care la rubrica "Cumparator" nu are completat numele societatii contestatoare ci al unei persoane fizice.

- Cheltuieli ce nu sunt aferente veniturilor realizate de societatea contestatoare, unele fiind efectuate pentru persoane care nu au legatura cu societatea.

Astfel, o parte din aceste facturi cuprind contravaloarea convorbirilor telefonice efectuate de persoane care nu au relatii de munca cu societatea contestatoare, iar altele privesc servicii hoteliere de cazare si transport aerian pentru care nu exista intocmite deconturi de cheltuieli care sa ateste delegarea unui angajat pentru a indeplini misiuni in legatura cu activitatea societatii.

- Diferentele de venituri impozabile rezultate din faptul ca societatea contestatoare a emis facturi catre operatorii de telefonie mobila pentru traficul decontabil in lunile august si septembrie 2003, in lunile octombrie si noiembrie ale aceluasi an, denaturand profitul impozabil aferent trimestrului III.

#### **Trimestrul IV**

Organul de inspectie fiscala a stabilit diferente fata de impozitul pe profit rezultate din reconsiderarea cheltuielilor deductibile si a veniturilor societatii, dupa cum urmeaza.

- Aferent contractului incheiat cu societatea din Elvetia - filiala Geneva, asa cum s-a aratat mai sus, la subpunctul "**Trimestrul III**", organul de inspectie fiscala a stabilit ca fiind deductibila numai amortizarea lunara.

- Cheltuieli inregistrate, pe de o parte, in baza unor facturi care la rubrica "Cumparator" nu are completat numele societatii contestatoare ci al unei persoane fizice, iar pe de alta parte in baza unor chitante si procese verbale care nu indeplinesc conditia de document justificativ.

- Cheltuieli a caror participare la realizarea de venituri nu poate fi dovedita, cum ar fi cheltuielile cu convorbirile telefonice efectuate de persoane care nu au relatii de munca cu societatea contestatoare, cheltuielile cu servicii de transport aerian pentru care nu exista intocmite deconturi de cheltuieli care sa ateste delegarea unui angajat pentru a indeplini misiuni in legatura cu activitatea societatii, cheltuielile cu prestari servicii casting pentru care nu se poate face legatura cu activitatea desfasurata de personalul societatii.

- Diferenta de venituri impozabile a rezultat ca urmare a faptului ca organul de inspectie fiscala, constatand ca cele trei exemplare ale facturii in cauza lipsesc, a procedat la estimarea acesteia.

### **Taxa pe valoarea adaugata**

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

Organul de inspectie fiscala a constatat o diferenta fata de taxa pe valoarea adaugata colectata care provine din urmatoarele cauze.

- Facturarea cu intarziere fata de termenul maxim prevazut in contracte a unor prestari de servicii reprezentand trafic decontabil;

- Neinregistrarea in jurnalul de vanzari a unor facturi in luna emiterii acestora;

- Lipsa a doua facturi fiscale.

#### **Taxa pe valoarea adaugata deductibila**

In urma verificarilor, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea contestatoare nu avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi care pot fi incadrate in una din urmatoarele categorii:

- Facturi reprezentand contravaloarea unor servicii telefonice fara legatura cu activitatea societatii in sensul ca la data efectuarii serviciilor societatea nu avea nici un angajat, organul de inspectie fiscala stabilind ca ulterior, numerele telefonice in cauza au fost utilizate de persoane stabilite in Ungaria;

- Facturi prezentate in copie;

-Factura reprezentand contravaloarea unui abonament la revista "Capital" avand inscris la rubrica "Cumparator" o persoana fizica si nu societatea contestatoare;

- Facturi reprezentand contravaloarea unor bilete de avion sau servicii de cazare pentru care nu s-au intocmit deconturi de cheltuieli pentru deplasare din care sa rezulte legatura delegatiei cu activitatea societatii contestatoare;

- Facturile emise de Societatea Comerciala "X" reprezentand contravaloarea serviciilor de consultanta pentru care organul de inspectie fiscala a stabilit ca nu au fost efectuate.

- Factura emisa de societatea furnizoare de energie electrica avand inscris la rubrica "Cumparator" o persoana fizica si nu societatea contestatoare;
- Facturi reprezentand contravaloarea serviciilor de casting, din verificare rezultand ca aceste servicii nu au legatura cu activitatea societatii contestatoare.

*III. Luand in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate, se retin urmatoarele:*

### **1. Impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente**

*Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor nerezidente, majorarile de intarziere si penalitatile aferente, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca pentru platile efectuate la extern reprezentand contravaloarea prestari servicii, contestatoarei ii sunt aplicabile prevederile conventiei de evitare a dublei impuneri incheiata de Romania cu Ungaria, in conditiile in care societatea contestatoare nu a prezentat certificatul de rezidenta fiscala a beneficiarului de venit.*

In fapt, Societatea Comerciala "X" a efectuat in perioada mai 2003 - ianuarie 2004, in baza contractului incheiat cu o firma din Ungaria, o serie de plati externe fara a calcula, retine si vira impozitul aferent, invocand conventia incheiata intre Romania si Ungaria pentru evitarea dublei impozitari fara a prezenta organului de inspectie fiscala certificatul de rezidenta fiscala al beneficiarului de venit.

Organul de inspectie fiscala, in temeiul art. 1, 2, 12 si 13 din O.G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, a stabilit impozit pe veniturile persoanelor nerezidente, majorari de intarziere si penalitati aferente.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 12 (2) din O.G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, conform caruia "*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*".

Se retine ca societatea contestatoare nu a putut prezenta la data efectuării controlului certificatul de rezidență fiscală al societății în favoarea careia a efectuat plățile.

În acest sens sunt și Precizările referitoare la aplicarea convențiilor sau acordurilor de evitare a dublei impuneri, încheiate de România cu diverse state, aprobate prin O.M.F. nr. 635/2002, care stipulează următoarele:

*“II. În legătură cu certificatul de rezidență fiscală*

*1. Beneficiarii veniturilor din România, persoane rezidente ale celuilalt stat contractant, vor depune anual la plătitorul de venit originalul sau copia de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată de organul autorizat din România, în momentul plății venitului, dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății acestuia. Copia legalizată de pe certificatul de rezidență fiscală va fi contrasemnata și de persoana autorizată care a semnat documentul de plată a venitului la extern”.*

Din textele de lege invocate mai sus, se retine că legiuitorul a condiționat în mod expres aplicarea prevederilor convențiilor de evitare a dublei impuneri de prezentarea în momentul plății venitului dar nu mai târziu de o lună calculată de la data plății a certificatului de rezidență fiscală organelor fiscale din România și de depunerea anuală la plătitorul de venit din România a originalului sau a copiei de pe certificatul de rezidență fiscală, tradusă și legalizată de organul autorizat din România.

De altfel, sub aspect fiscal, obligativitatea prezentării certificatului de rezidență fiscală este perfect justificată, în acest mod făcându-se dovada faptului că în mod cert venitul obținut în România va fi impozitat.

De asemenea, certificatul de rezidență fiscală este documentul prin care se identifică din punct de vedere fiscal persoana juridică sau fizică nerezidentă în cauză și cel care conferă acesteia apartenența, încadrarea în prevederile convențiilor de evitare a dublei impuneri.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine că Societatea Comercială “X” nu a prezentat în termen de o lună de la data plății venitului certificatul de rezidență fiscală a beneficiarului de venit.

Se retine că certificatul de rezidență fiscală pentru societatea cu sediul la Budapesta, Ungaria, beneficiarul plății efectuate de contestatoare nu a fost prezentat până la data încheierii controlului fiscal.

La contestația formulată, societatea contestatoare prezintă *“traducerea legalizată a documentelor transmise ... pentru dovedirea rezidenței fiscale”* și solicită aplicarea *“convenției referitoare la evitarea dublei impuneri, cu consecința înlăturării obligării la plata sumelor*

*retinute cu titlu de impozit pe veniturile persoanelor nerezidente”, anexata la pagina 745.*

*Analizand “traducerea legalizata a documentelor transmise ... pentru dovedirea rezidentei fiscale”, se retine ca acest document este emis de Ministerul Justitiei si reprezinta un extras al datelor de identificare ale societatii straine, asa cum au fost inregistrate la registrul comertului.*

*Or, datele de identificare ale beneficiarului venitului din Romania nu sunt de natura a dovedi ca acesta este un agent economic care, in perioada incasarii veniturilor, desfasoara activitate, care este inregistrat ca platitor de impozite la organul fiscal al Ungariei, si care, pe cale de consecinta, impoziteaza in Ungaria venitul obtinut din Romania.*

*Datele din documentul prezentat de societatea contestatoare identifica agentul economic inregistrat la registrul comertului, dar nu conduc la concluzia ca acesta este **si** rezident fiscal in Ungaria, respectiv subiect al impunerii venitului obtinut din Romania, conditie obligatorie impusa in mod logic de legiuitor pentru aplicarea prevederilor conventiei de evitare a dublei impuneri.*

*In consecinta, documentul prezentat de societatea contestatoare nu poate fi asimilat cu certificatul de rezidenta fiscala a societatii din Ungaria, fapt pentru care nu se pot aplica prevederile conventiei pentru evitarea dublei impuneri incheiata de Romania cu Ungaria ci cele ale actelor normative interne in materia impozitului pe veniturile obtinute de nerezidenti, respectiv O. G. nr. 83/1998 privind impunerea unor venituri realizate din România de persoane fizice si juridice nerezidente, care la art. 2 (1) lit. c) precizeaza urmatoarele:*

*“(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile realizate din România se calculează, se reține și se varsă de către plătitorii de venituri prin aplicarea următoarelor cote de impozit: [...]*

*c) 15% pentru veniturile provenind din prestări de servicii de orice natură, precum și din consultații medicale și operații chirurgicale. Aceste prevederi se aplică numai în cazul în care asemenea activități au loc efectiv în România și dacă nu se desfășoară prin intermediul unei baze fixe sau al unui sediu permanent, situat pe teritoriul României”.*

**Avand in vedere cele de mai sus precum si actele normative aplicabile in speta, se retine ca organele de inspectie fiscala au procedat in mod legal astfel incat, contestatia formulata de Societatea Comerciala “X” va fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind impozitul pe veniturile obtinute in Romania de persoane nerezidente, majorari si penalitati de intarziere aferente.**

## **2. Impozitul pe venitul microintreprinderilor**

**2.1. Referitor la diferenta de impozit pe venitul microintreprinderilor, majorarile de intarziere si penalitatile aferente,**

*Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca Societatea Comerciala "X" datoreaza aceste sume, in conditiile in care, prin contestatia formulata, societatea nu aduce nici un argument in sustinerea acesteia.*

In fapt, fata de impozitul pe venitul microintreprinderilor calculat, evidentiat si virat pentru anul 2002, organul de inspectie fiscala a stabilit la trimestrul IV o diferenta datorata unei erori de calcul.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca, in ceea ce priveste acest fapt, contestatoarea nu face nici o referire si nu aduce nici un argument in sustinere.

In contestatia formulata, pe de o parte, la pagina 3, Societatea Comerciala "X" consemneaza ca pentru trimestrul IV 2002 a constituit un impozit pe venitul microintreprinderilor, iar pe de alta parte, in fisa contului 691 anexata la contestatie se regaseste aceeaasi suma, fapte ce conduc la concluzia ca societatea contestatoare invoca in sustinere documente refacute ce cuprind alte sume decat cele evidentiata in contabilitate.

**In aceste conditii, pentru diferenta de impozit pe venitul microintreprinderilor aferent trimestrului IV 2002, majorarile de intarziere si penalitatile aferente, contestatia va fi respinsa ca nemotivata.**

**2.2.** *Referitor la diferenta de impozit pe venitul microintreprinderilor, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca Societatea comerciala "X" datoreaza suma in conditiile in care aceasta a fost stabilita de organul de inspectie fiscala ca urmare a constatarii lipsei exemplarului original al unei facturi si estimarii valorii acesteia.*

In fapt, fata de impozitul pe venitul microintreprinderilor calculat, evidentiat si virat pentru anul 2002, organul de inspectie fiscala a stabilit la trimestrul I o diferenta provenita din majorarea bazei de impozitare cu contravaloarea unei facturi lipsa stabilita prin estimare.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca organul de inspectie fiscala a constatat lipsa exemplarului original al facturii din luna februarie 2002, fapt pentru care a aplicat amenzi contraventionale "pentru nerespectarea prevederilor legale privind disciplina contabila financiara", amenzi ce au fost incasate in timpul controlului, fapt ce conduce la concluzia ca societatea comerciala si-a insusit constatările amendate.

Se retine ca printre aspectele sanctionate cu amenda contraventionala de organul de inspectie fiscala, la pagina 8 din actul de control contestat, se inumara si "Lipsa unor formulare cu regim special pe care societatea nu a putut sa le justifice si nici nu au fost declarate

*pierdute (nule) pana la constatarea organelor de control”, unul din aceste formulare fiind exemplarul original al facturii respective.*

In drept, Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicată, la art. 8 alin 1 si 3 precizeaza urmatoarele:

*“(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de activ și de pasiv deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege. [...]*

*(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile elaborate în acest sens de către Ministerul Finanțelor Publice”.*

De asemenea, H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la art. 12 stipuleaza urmatoarele:

*“Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.*

*Formularele cu regim special de înseriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, după sesizarea organelor în drept”.*

Prin O.M.F.P. nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la art. 4 se fac urmatoarele precizari:

*“În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați:*

*a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului București, respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului București, după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;*

*b) să transmită Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii”.*

Fata de prevederile legale invocate mai sus, se retine ca societatea contestatoare avea obligatia ca ulterior inventarierii din anul 2002 cu ocazia careia trebuia sa constate lipsa exemplarului original al facturii din luna februarie 2002, sa anunte pierderea acesteia in termen

de 24 de ore la Directia generala a finantelor publice si in termen de 48 de ore la Compania Naționala "Imprimeria Națională" - S.A..

Se retine ca lipsa exemplarului original a fost constatata de organul de inspectie fiscala in perioada desfasurarii controlului, respectiv martie - iunie 2004, data pana la care societatea contestatoare nu a intreprins demersurile impuse de legiuitor in cazul pierderii unor documente cu regim special.

In aceste conditii, organul de inspectie fiscala a procedat in mod legal conform art. 14 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale republicata, care precizeaza urmatoarele:

*“În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenției, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare”.*

**In aceste conditii, pentru diferenta de impozit pe venitul microintreprinderilor, majorarile de intarziere si penalitatile aferente, contestatia formulata va fi respinsa ca neintemeiata.**

### **3. Impozitul pe profit aferent anului 2003**

*Referitor la impozitul pe profit suplimentar stabilit de catre organul de inspectie fiscala, majorarile si penalitatile de intarziere aferente, urmare inregistrarii serviciilor de consultanta*

**3.1.** *Privitor la cheltuielile cu serviciile de consultanta facturate de contestatoare, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca acestea sunt deductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care nu se face dovada realitatii prestarii serviciilor de consultanta.*

In fapt, au fost inregistrate pe cheltuieli deductibile fiscal contravaloarea facturilor emise de de catre o societate care are acelasi asociat si acelasi sediu social cu contestatoarea avand ca obiect servicii de consultanta.

In drept, in perioada vizata, respectiv anul 2003, in materia cheltuielilor cu serviciile de consultanta, sunt aplicabile prevederile art. 9 alin. 7 lit. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza faptul ca nu sunt deductibile fiscal *“cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, prestări de servicii sau asistență, în situația în care nu sunt încheiate contracte în formă scrisă și pentru care*



*beneficiarii nu pot justifica prestarea acestora pentru activitatea autorizată” coroborat cu pct. 9.14. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, conform caruia “ ... În baza acestor prevederi este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate, să fie executate în baza unui contract scris care să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului.*

*Verificarea prestației se realizează prin analiza documentelor justificative care atestă efectuarea serviciilor - situații de lucrări, procese-verbale de recepție, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare”.*

Din analiza textelor de lege invocate mai sus se retine ca deductibilitatea cheltuielilor cu serviciile de consultanta este conditionata de realitatea serviciilor prestate, legiuitorul accentuand acest aspect prin sintagma “este necesar ca serviciile să fie efectiv prestate”.

Analizand in sensul celor de mai sus documentele existente la dosarul cauzei, respectiv contractul de prestari servicii de consultanta incheiat in data de 01.03.2003, note de negociere, comenzi, corespondenta, se retine ca prestatorul serviciilor de consultanta, cele doua societati in cauza au acelasi asociat si acelasi sediu social.

Mai mult, in timp ce beneficiarul serviciilor, are, incepand cu luna august 2003, trei angajati cu atributii de serviciu in domeniul marketing, societatea contestatoare, prestatorul serviciilor de consultanta, in perioada ianuarie - decembrie 2003, nu a avut nici un angajat.

In aceste conditii, se retine ca serviciile de consultanta in cauza nu ar fi putut fi prestate decat de asociatul unic al Societatii Comerciale “X” asa cum arata si contestatoarea la pagina 2 din cea de a doua completare adusa la contestatie, si receptionate, la sediul comun al celor doua societati, de administratorul beneficiarei serviciilor de consultanta prin reprezentantul sau, adica directorul societatii care este aceeasi persoana cu asociatul unic al societatii contestatoare.

Or, daca directorul Societatii Comerciale “X” ar fi prestat servicii de consultanta in folosul asltei societati dar al carei director este.

De altfel, se retine ca imposibilitatea fizica a prestarii serviciilor de consultanta, asa dupa cum a reiesit din cele de mai sus, nu a fost explicata de reprezentantul societatii beneficiare in nota explicativa solicitata de organul de inspectie fiscala si nici ulterior, prin contestatia formulata impotriva actului de control in care sunt consemnate aceste aspecte, aspecte ce conduc la concluzia ca serviciile de consultanta nu au fost realizate.

Conform temeiului legal invocat anterior, contractul scris incheiat intre cele doua societati trebuie “să cuprindă date referitoare la prestatori, termene de execuție, precizarea serviciilor prestate, precum și a tarifelor percepute, respectiv valoarea totală a contractului, iar defalcarea cheltuielilor de această natură să se facă pe întreaga durată de desfășurare a contractului sau pe durata realizării obiectului contractului”.

Referitor la termenele de executie, in contractul de consultanta nr. 1, se mentioneaza urmatoarele: *“Consultantul va fi la dispozitia clientului incepand cu data de 15 martie 2003 pana la data de 31 decembrie 2003”*.

Se retine ca, prin contractul incheiat, partile nu au stabilit termene de executie pentru lucrarile ce fac obiectul contractului, in acest mod fiind exclusa posibilitatea de a se verifica daca prestatorul a predat la termenul contractual lucrarea comandata.

In ceea ce priveste precizarea serviciilor prestate, se retine ca acestea se executa *“la cererea clientului”* si se refera, la modul generic, la o serie de sarcini specifice activitatii de marketing desfasurata in societatile comerciale.

Astfel, societatea contestatoare va concepe *“proiecte si strategii de marketing”*, *“noi produse si servicii ce pot fi asociate serviciilor de telefonie cu tarif majorat”*, va identifica si contacta *“persoanele de decizie a firmelor care pot fi luate in calcul ca potentiali parteneri in vederea lansarii unor servicii cu tarif majorat”*, va *“prezenta eficienta economica a acestor produse si servicii”* si va *“determina, prin activitatea sa, cresterea vanzarilor”*.

Privitor la tarifele percepute, respectiv valoarea totala a contractului, se retine ca in contractul de consultanta nr. 1 nu sunt precizate tarife ci numai valoarea totala, iar ca modalitate de plata, la articolul *“1. Obiectul contractului”* se precizeaza : beneficiarul *“se obliga sa plateasca consultantului o remuneratie trimestriala”*, iar la articolul *“4. Plata”*, lit. B, se stipuleaza ca *“plata se va face in transele si la termenele stabilite prin anexa la prezentul contract”*, anexa ce nu a fost prezentata.

Este de retinut sintagma *“remuneratie trimestriala”* care este asociata cu relatia angajat - angajator.

De asemenea, se retine ca la articolul *“4. Plata”*, lit.D. se precizeaza urmatoarele: *“Clientul este de acord sa ramburseze consultantului cheltuielile pe care acesta le face in numele clientului si cu care clientul este de acord in prealabil. Cheltuielile rambursabile includ transport, cazare, consumabile”*, rambursarea efectuandu-se in baza unei liste *“amanuntite a cheltuielilor insotita de chitante”*.

Ca si concluzie, se retine ca din contractul de consultanta nr. 1 nu se pot stabili termenele de execuție și tarifele percepute.

Referitor la serviciile contractate, se retine ca enumerarea unor activitati de maxima generalitate conduce la imposibilitatea probarii faptului ca lucrarile achitate de societatea beneficiara au fost executate si sunt cele comandate, utile societatii, la termenul si de calitate necesara.

In ceea ce priveste documentele prezentate de aceasta in sustinerea realitatii prestarii serviciilor de consultanta, acestea nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat marea majoritate a acestora reprezinta listarea unor email-uri intre societatea contestatoare si operatori de telefonie mobila cu privire la activitatea curenta desfasurata, fara relevanta in cauza.

Referitor la celelalte documente anexate, respectiv "*comenzile date de beneficiar si notele de negociere din care rezulta executarea lucrarilor*", se retine ca acestea prezinta o serie de neconcordante in virtutea carora nu pot avea calitatea de documente justificative pentru serviciile de consultanta in cauza.

Astfel, prin **nota de negociere nr. 3**, intocmita si inregistrata in data de **29.06.2003** se stabileste ca societatea comerciala "Y" care a beneficiat de serviciile de consultanta va plati in avans prestatorului Societatea Comerciala "X" .

In data de **29.04.2003** se incheie **nota de constatare nr. 1**, inregistrata la societatea beneficiara in data de **19.12.2003** prin care partile convin ca se va storna avansul intrucat din diferite motive contestatoarea nu poate efectua studiile cuprinse in nota de negociere nr. 3 intocmita in data de **29.06.2003**.

Conform celor de mai sus, anterior negocierii din data de 29.06.2003, s-a renuntat la efectuarea lucrarilor care fac obiectul acesteia si pentru care s-au achitat un avans stornat ulterior, iar lucrarile negociate la data de 29.06.2003 sunt altele decat cele comandate in aceeasi zi, prin comanda nr. 3.

Mai mult, lucrarile care fac obiectul **notei de negociere nr. 3** intocmita si inregistrata in data de **29.06.2003** si la care s-a renuntat in data de **29.04.2003** prin **nota de constatare nr. 1** inregistrata la societatea beneficiara in data de **19.12.2003**, se regasesc intocmai in **comanda nr. 4** din data de **29.10.2003** .

Legat de aceste documente, se retine ca sustinerea societatii contestatoare conform careia "*plata lucrarilor s-a efectuat de beneficiar pe masura aplicarii studiilor si lucrarilor comandate*" contravine precizarii inscrise in toate notele de negociere anexate, respectiv "*Plata se va face in avans, termenul de predare a lucrarilor este de 180 zile de la primirea comenzii*".

Prin adresa transmisa ulterior si inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala - Directia generala de solutionare a contestatiilor, Societatea Comerciala "Y", beneficiara serviciilor de

consultanta oferite de Societatea Comerciala "X", remite in completarea contestatiei copii ale contractului de consultanta nr. 1 si "*documente prin care se face dovada realizarii serviciilor, azi 04.10.2004, intrucat aceasta s-a aflat la Biroul de Avocati care ne reprezinta interesele*".

Se retine ca din cele 448 pagini cu "*documente prin care se face dovada realizarii serviciilor*", un numar de 312 pagini cuprind listari din internet , in limba engleza.

Avand in vedere cele de mai sus cat si faptul ca cele patru lucrari listate din internet in limba engleza au mentionati in mod expres autorii, se retine ca acestea nu pot reprezenta documente care sa certifice prestarea de catre contestatoare a unor servicii de consultanta si, pe cale de consecinta, nu constituie documente justificative pentru cheltuielile cu servicii de consultanta .

Privitor la celelalte materiale prezentate se retine ca un numar de 28 pagini intitulate "*Anexa studiului emisiunilor*" reprezinta consemnarea in ciorna a unor convorbiri telefonice purtate cu castigatorii unor sume de bani, nesemnate de executant si centralizate ulterior in lucrarile "Minute de milioane", "Top joc TV" si "Tonul castigator".

Celelalte materiale prezentate constau in studii cu caracter general, nesemnate de executant, cum ar fi "Evolutia SMS in 2003", "Oferta de publicitate prin SMS", "Jurnalism prin SMS", "SMS banking", "Stiri si tendinte pe piata telefoniei mobile".

"Plan marketing" prezinta generalitati despre publicitate si tabele privind rate card ale unor televiziuni, "Promovarea vanzarilor & cresterea audientei" cuprinde tabele cu audienta posturilor TV, iar "Big Brother" 2003 si 2004 consta in insiruirea unor tipuri de mesaje cu privire la aceasta emisiune.

Fata de cele de mai sus se retine ca documentele prezentate nu indeplinesc calitatea de documente justificative care sa ateste efecuirea serviciilor de consultanta.

Sustinerea societatii contestatoare conform careia "*rezultatele financiare obtinute dupa efectuarea acestor prestatii utile au fost remarcabile*" nu poate fi retinuta intrucat, asa cum s-a prezentat mai sus, serviciile de consultanta nu au fost efectiv prestate astfel ca nu puteau influenta rezultatele financiare ale Societatii Comerciale "Y".

Nici sustinerea conform careia, in actul de control contestat, organul de inspectie fiscala nu a precizat temeiul legal, nu poate fi retinuta intrucat, la pagina 39 din procesul verbal se mentioneaza "*... asa cum prevede art. 9 pct. 7 lit. s) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit si pct. 9.14 din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit*".

In ceea ce priveste aprecierea facuta la adresa organului de inspectie fiscala ca "*neavand pregatirea tehnica de specialitate in marketing si promovarea vanzarii serviciilor prin SMS si audiotext*",

precizam ca verificarea materializata prin procesul verbal contestat vizeaza componenta fiscala a activitatii desfasurate de Societatea Comerciala "Y" si a fost efectuata de personal specializat care are pregatirea necesara prevazuta de legislatia in materie.

Fata de cele prezentate anterior, se retine ca, in mod legal, organul de inspectie fiscala a incadrat cheltuielile cu serviciile de consultanta inregistrate de Societatea Comerciala "Y" in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, contestatia acesteia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**3.2.** *Referitor la cheltuielile cu energie electrica, servicii telefonice si intretinere, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca acestea sunt deductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care facturile in baza carora s-au inregistrat aceste cheltuieli au completat la rubrica "Cumparator" numele unor persoane fizice.*

In fapt, contestatoarea a inregistrat pe cheltuieli deductibile fiscal contravaloarea unor facturi ce au inscrise la rubrica "Cumparator" numele unor persoane fizice.

In drept, art. 9 (1) din Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, aplicabila in perioada vizata, precizeaza urmatoarele:

*"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile".*

In contestatia formulata, societatea contestatoare sustine ca aceste cheltuieli sunt "*cheltuieli contractuale cu consumurile normale de energie electrica, telefonie fixa si cote de intretinere achitate pentru folosinta spatiilor inchiriate necesare desfasurarii activitatii*".

Or, din analiza contractelor de inchiriere anexate la dosarul cauzei la paginile 604 - 617, se retine ca un numar de sase contracte prezinta specificatia expresa conform careia spatiul respectiv este inchiriat "*pentru locuit*", iar un alt contract se refera la inchirierea unui spatiu situat la o alta adresa decat cea a sediului social declarat al societatii Comerciale "X" fapt pentru care aceste contracte nu pot fi avute in vedere in solutionarea cauzei .

Contractul inregistrat la Administratia finantelor publice sector 4 sub numarul 94305/13.08.2003 are ca obiect inchirierea incepand cu data de 01.09.2003 a spatiului situat la adresa sediului social declarat al societatii contestatoare, nu are specificata destinatia (locuinta sau activitate comerciala), are consemnat drept proprietar o persoana fizica si este completat cu actul aditional nr. 1 prin care chirasul se obliga sa suporte cheltuielile cu telefonul, electricitatea si intretinerea.

Avand in vedere cele de mai sus, se retine ca nici o factura din cele inregistrate de Societatea Comerciala "X" nu are consemnat la

rubrica "Cumparator" numele societatii contestatoare sau numele proprietarului spatiului inchiriat prin contractul inregistrat la Administratia finantelor publice.

In aceste conditii, facturile in cauza privesc cheltuieli cu energia electrica si telefonul fix ale unor persoane fizice, fara legatura cu societatea contestatoare si care, pe cale de consecinta, nu sunt aferente veniturilor impozabile obtinute de societatea contestatoare, fiind deci nedeductibile fiscal.

Referitor la cele trei chitante ale caror formulare sunt altele decat cele aprobate prin H.G. nr. 831/1997, se retine ca, prin contestatia formulata, societatea contestatoare nu aduce nici un argument in sustinere.

In ceea ce priveste articolele de lege invocate de societatea contestatoare, se retine ca atat prin Legea locuintei nr. 114/1996 republicata, cat si prin Codul civil nu sunt reglementate conditiile deductibilitatii fiscale a cheltuielilor inregistrate in contabilitate.

Fata de cele prezentate anterior, se retine ca, in mod legal, organul de inspectie fiscala a incadrat cheltuielile cu energia electrica, serviciile telefonice si intretinerea, inregistrate de Societatea Comerciala "X" in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, contestatia acestora urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**3.3.** *Referitor la cheltuielile de transport, cazare, casting, asigurari medicale si convorbiri telefonice, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca acestea sunt deductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care, prin contestatia formulata, Societatea Comerciala "X" se limiteaza la a arata ca acestea sunt asumate prin contracte fara a face dovada ca sunt aferente veniturilor impozabile.*

In fapt, pentru cheltuielile de transport, cazare, casting, asigurari medicale si convorbiri telefonice inregistrate in contabilitate si incadrate de organul de inspectie fiscala in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, contestatoarea invoca in sustinere faptul ca acestea sunt asumate prin contractele incheiate cu doua societati straine, iar convorbirile telefonice au fost efectuate "in timpul programului de lucru 9-17, in zilele de luni - vineri".

Se retine ca organul de inspectie fiscala a inclus in aceste cheltuieli pe de o parte, pe cele efectuate de persoane care nu au legatura cu societatea contestatoare, iar pe de alta parte, pe cele care nu apartin perioadei in care societatea contestatoare este platitoare de impozit pe profit.

Astfel, facturile aferente acestor cheltuieli au fost inregistrate in trimestrul I 2003 desi acestea apartin exercitiului financiar al anului

2002 cand societatea contestatoare era platitoare de impozit pe venitul microintreprinderilor.

In contestatia formulata, Societatea Comerciala "X" nu face nici o referire la aceste cheltuieli, fapt ce conduce la concluzia ca si-a insusit constatările organului de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste cheltuielile cu convorbirile telefonice, cazarea si transportul, se retine constatarea organului de inspectie fiscala conform careia, pe de o parte, aceste cheltuieli au fost efectuate de persoane care nu sunt in relatie de munca cu societatea contestatoare, iar pe de alta parte, acestea nu sunt insotite de deconturi de cheltuieli care sa ateste ca persoana care a inregistrat cheltuiala in cauza a fost delegata de societatea contestatoare pentru a realiza o sarcina de serviciu in legatura cu activitatea societatii.

Sustinerea contestatoarei, conform careia aceste cheltuieli sunt deductibile fiscal intrucat au fost asumate prin contracte, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece simpla consemnare intr-un contract a unor cheltuieli nu asigura deductibilitatea acestora, deductibilitate reglementata in perioada verificata prin Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, care precizeaza la art. 9 (1) urmatoarele:

*"La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile".*

Mai mult, prin H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, legiuitorul face urmatoarele precizari:

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

Or, simpla inregistrare in contabilitate a unor facturi cuprinzand cheltuieli de cazare, transport, convorbiri telefonice, asigurari medicale, chiar daca acestea au fost "asumate prin contract", fara a se face dovada ca acestea au fost "efectuate în scopul realizării veniturilor", nu confera deductibilitatea cheltuielilor in cauza.

La punctul 9.2. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, se precizeaza ca "... Nu se deduc din baza de impunere a profitului sumele care reprezintă cheltuielile efectuate cu asigurarea serviciilor de cazare, masă și transport pentru persoanele care nu sunt salariate ale contribuabilului", iar la punctul 9.9. se stipuleaza ca sunt deductibile cheltuielile efectuate de "... asociații care sunt și administratori ai societății cu răspundere limitată sau ai unei societăți în nume colectiv la care dețin părțile sociale, ... privind transportul și cazarea acestora, ocazionate de delegarea, deplasarea în țară sau în străinătate, în interesul activității pentru care contribuabilul este autorizat, constatate pe bază de documente justificative".

Fata de cele de mai sus si avand in vedere pe de o parte constatarile din procesul verbal atacat, iar pe de alta parte, faptul ca societatea contestatoare nu sustine cu documente si argumente fundamentate pe text de lege deductibilitatea acestor cheltuieli, se retine ca, in mod legal, organul de inspectie fiscala a incadrat cheltuielile de cazare, transport, convorbiri telefonice, asigurari medicale ca fiind nedeductibile fiscal.

In ceea ce priveste cheltuielile cu servicii de casting, se retine ca acestea nu pot fi deductibile la calculul impozitului pe profit intrucat nu exista documente din care sa rezulte ca respectivele servicii au condus nemijlocit la realizarea de venituri de catre Societatea Comerciala "X".

Avand in vedere cele prezentate anterior, se retine ca, in mod legal, organul de inspectie fiscala a incadrat cheltuielile de transport, cazare, casting, asigurari medicale si convorbiri telefonice inregistrate de Societatea comerciala "X" in categoria cheltuielilor nedeductibile fiscal, contestatia acesteia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

*3.4. Privitor la deductibilitatea cheltuielilor inregistrate in baza contractului incheiat cu societatea din Geneva, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca sunt integral deductibile la calculul impozitului pe profit in conditiile in care acestea reprezinta contravaloarea unei licente de exploatare.*

In fapt, in baza contractului incheiat in data de 01.08.2003 cu o firma din Geneva, a anexei comerciale nr. 1 din data de 01.08.2003 si anexei comerciale nr. 2 din data de 30.12.2003, Societatea Comerciala "X" a dedus contravaloarea licentei de exploatare pentru programul de televiziune denumit "Concursul Call TV".

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, respectiv contractul incheiat in data de 01.08.2003 cu firma straina si a celor doua anexe prezentate in copie la paginile 53 - 65 din volumul II, se retine ca nu este precizata contravaloarea totala a licentei de exploatare achizitionate.

Mai mult, pe durata verificarii, organul de inspectie fiscala a solicitat reprezentantilor societatii contestatoare verbal si prin adresa din data de 11.06.2004 anexata la dosarul cauzei, documente din care sa rezulte valoarea totala a licentei achizitionate.

Se retine ca pana la finalizarea procesului verbal si nici ulterior, cu ocazia formularii contestatiei si a completarilor acesteia, Societatea Comerciala "X" nu a prezentat documente din care sa rezulte o alta valoare a licentei decat cea inregistrata pe cheltuieli.



In aceste conditii, organul de control a stabilit ca pentru licenta de exploatare achizitionata conform facturilor emise de firma din Geneva, cu o durata de utilizare de 10 ani, sunt aplicabile prevederile art. 13 din Legea nr. 15/1994 privind amortizarea capitalului imobilizat în active corporale și necorporale, republicata, care precizeaza urmatoarele:

*“Brevetele, licențele, know-how, mărcile de fabrică, de comerț și de servicii și alte drepturi de proprietate industrială și comercială similare, subscrise ca aport, achiziționate pe alte căi, se amortizează pe durata prevăzută pentru utilizarea lor de către agentul economic care le deține”.*

Referitor la sustinerea societatii contestatoare conform careia, in procesul verbal nr. 527/29.06.2004, organul de inspectie fiscala nu a mentionat *“actul normativ si articolul/paragraful pretins a fi incalcat”*, se retine ca la pagina 45 din actul de control contestat este mentionat numarul articolului si este citat cuprinsul acestuia omitandu-se actul normativ din care face parte acesta, omisiune care insa nu este de natura sa schimbe incadrarea fiscala fara echivoc facuta de organul de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei conform careia cheltuielile cu licenta au la baza documente justificative *“respectandu-se intocmai prevederile Legii nr. 82/1991 si ale H.G. nr. 704/1993 privind Regulamentul de aplicare a legii contabilitatii precum si Legea nr. 414/2001 si Legea nr. 345/2002”*, se retine, pe de o parte, ca organul de inspectie fiscala nu neaga calitatea de document justificativ a facturilor emise de firma din Geneva ci modul de decontare a cheltuielilor cu licenta, iar pe de alta parte, chiar temeiul legal invocat de societatea contestatoare, respectiv Legea nr. 414/2001, cu privire la deductibilitatea cheltuielilor cu amortizarea activelor corporale și necorporale, face trimitere, prin art. 11, la Legea nr. 15/1994.

Fata de cele prezentate anterior, se retine ca, in mod legal, organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea amortizarii lunare a cheltuielilor inregistrate si incadrarea in categoria cheltuielilor deductibile fiscal a acestei cote lunare de amortizare, diferenta constituind cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil, contestatia acesteia urmand a fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**3.5.** *Referitor la factura din data de 01.09.2003 inregistrata in evidenta contabila din trim.I 2003, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca aceasta este deductibla la calculul impozitului pe profit aferent trimestrului I 2003 in conditiile in care, pe formularul in cauza este consemnata ca data de emitere 01.09.2003.*

In fapt, Societatea Comerciala "X" a dedus la calculul profitului impozabil aferent trimestrului I 2003 contravaloarea facturii emisa in data de **01.09.2003**.

In drept, avand in vedere pct. 9.1. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, conform careia "*Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor*" cat si data inregistrata pe factura in cauza, organul de inspectie fiscala a stabilit ca suma inregistrata in factura care poarta data de **01.09.2003** nu poate fi considerata ca fiind cheltuiala deductibila fiscal in luna ianuarie 2003, nefiind aferenta veniturilor impozabile obtinute de societate in luna ianuarie 2003.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca, fata de evidenta datei de 01.09.2003 inregistrata pe factura in cauza anexata in copie la contestatie, sustinerea contestatoarei conform careia data facturii este 09.01.2003, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei.

In aceste conditii, se retine ca factura respectiva, in conformitate cu data emiterii inregistrata pe acest document, respectiv 01.09.2003, este deductibila la calculul impozitului pe profit aferent trimestrului III 2003.

Organul de inspectie fiscala a stabilit insa ca factura in cauza este deductibila la calculul impozitului pe profit aferent trimestrului IV 2002 cu consecinta diminuarii impozitului pe profit.

Avand in vedere cele de mai sus precum si prevederile art. 182 alin. 3 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, conform carora "*Prin solutiunea contesta iei nu se poate crea o situa ie mai grea contestatorului în propria cale de atac*", urmeaza ca pentru acest capat de cerere, contestatia formulata de Societatea Comerciala "x" va fi respinsa ca fara obiect.

**3.6.** *In ceea ce priveste masura majorarii veniturilor impozabile cu contravaloarea estimata a facturii fiscale nr. 6359735, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra legalitatii acestei masuri in conditiile in care lipsa facturii in cauza a fost declarata numai dupa constatarea organului de inspectie fiscala.*

In fapt, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea valorii facturii gasita lipsa si a majorat venitul impozabil cu aceasta valoare estimata. Prin contestatia formulata, se arata ca factura in cauza a fost declarata nula in Monitorul Oficial.

Prin procesul verbal organul de inspectie fiscala a aplicat amenzi contraventionale "*pentru nerespectarea prevederilor legale*

*privind disciplina contabila financiara”, amenzile fiind incasate in timpul controlului, fapt ce conduce la concluzia ca Societatea Comerciala “X” si-a insusit constatările pentru care au fost aplicate amenzi contravenționale.*

Se retine ca printre aspectele sanctionate cu amenda contravenționala de organul de inspectie fiscala, la pagina 8 din actul de control contestat, se inumara si “*Lipsa unor formulare cu regim special pe care societatea nu a putut sa le justifice si nici nu au fost declarate pierdute (nule) pana la constatarea organelor de control*”, unul din aceste formulare fiind factura in cauza.

In drept, Legea contabilitatii nr. 82/1991 republicată, la art. 8 alin 1 si 3 precizeaza urmatoarele:

*“(1) Persoanele prevăzute la art. 1 au obligația să efectueze inventarierea generală a elementelor de activ și de pasiv deținute la începutul activității, cel puțin o dată pe an pe parcursul funcționării lor, în cazul fuziunii sau încetării activității, precum și în alte situații prevăzute de lege. [...]*

*(3) Rezultatul inventarierii se înregistrează în contabilitate potrivit reglementărilor contabile elaborate în acest sens de către Ministerul Finanțelor Publice”.*

De asemenea, H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la art. 12 stipuleaza urmatoarele:

*“Orice lipsuri sau pierderi de formulare numerotate, în magazie sau la compartimentele care le utilizează, vor fi aduse la cunoștință, în scris, administratorului, ordonatorului de credite sau altor persoane, care au obligația gestionării patrimoniului unității, care vor dispune cercetarea și verificarea împrejurărilor în care s-au produs lipsurile sau pierderile și eventuala tragere la răspundere a celor vinovați, conform legii.*

*Formularele cu regim special de înscriere și numerotare, pierdute sau sustrase se declară nule în Monitorul Oficial al României, Partea a III-a, după sesizarea organelor în drept”.*

Prin O.M.F.P. nr. 29/2003 privind aplicarea prevederilor H.G. nr. 831/1997 pentru aprobarea modelelor formularelor comune privind activitatea financiară și contabilă și a normelor metodologice privind întocmirea și utilizarea acestora, la art. 4 se fac urmatoarele precizari:

*“În cazul pierderii sau sustragerii formularelor cu regim special, agenții economici sunt obligați:*

*a) să anunțe, în termen de 24 de ore de la constatare, pierderea sau sustragerea formularelor cu regim special la direcția generală a finanțelor publice județeană, a municipiului București, respectiv la administrațiile finanțelor publice ale sectoarelor municipiului*

*București, după caz; pentru sustragere vor fi anunțate și organele de poliție;*

*b) să transmită Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A. lista seriilor și plajelor de numere ale formularelor cu regim special pierdute sau sustrase, în termen de 48 de ore de la constatarea pierderii sau sustragerii”.*

Fata de prevederile legale invocate mai sus, se retine ca lipsa facturii respective trebuia constatata de societatea contestatoare la inventarierea pe care era obligata sa o efectueze, pierdere pe care trebuia sa o anunte in termen de 24 de ore la Directia generala a finantelor publice si in termen de 48 de ore la Companiei Naționale "Imprimeria Națională" - S.A..

Se retine ca Societatea Comerciala "X" nu a intreprins demersurile impuse de legiutor in cazul pierderii unor documente cu regim special pana la data efectuarii controlului cand organul de inspectie fiscala a constatat aceasta lipsa.

In aceste conditii, organul de inspectie fiscala a procedat conform art. 14 din Legea nr. 87/1994 pentru combaterea evaziunii fiscale republicata, care precizeaza urmatoarele:

*“În cazul în care, ca urmare a săvârșirii unei infracțiuni sau contravenției, nu se pot stabili, pe baza evidențelor contribuabilului, impozitele, taxele și contribuțiile datorate, acestea vor fi determinate de organul de control prin estimare, utilizând în acest scop orice documente și informații referitoare la activitatea și perioada desfășurată, inclusiv compararea cu activități și cazuri similare”.*

In ceea ce priveste sustinerea contestatoarei conform careia organul de inspectie fiscala a efectuat un control incrucisat la singurii *“parteneri de afaceri ... carora li se putea emite facturi”*, si a constatat ca facturile in cauza nu figureaza in evidentele acestora, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat, organul de inspectie fiscala arata ca *“a dispus si a efectuat verificari doar pentru o parte a activitatii desfasurate de aceasta si numai la un numar limitat de agenti economici”*.

De altfel, verificarea incrucisata efectuata la o parte din partenerii societatii contestatoare nu exclude posibilitatea ca factura in cauza sa se regaseasca inregistrata la alt agent economic, chiar daca acesta nu se inumara printre *“partenerii de afaceri ... carora li se putea emite facturi”*.

Fata de cele retinute, capatul de cerere privitor la impozitul pe profit aferent valorii estimate a facturii pierdute, majorarile de intarziere si penalitatile aferente, va fi respins ca neintemeiat.

**3.7. Referitor la masura majorarii veniturilor impozabile, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este**

*investit sa se pronunte asupra legalitatii acesteia, in conditiile in care aceste venituri provin din facturi emise de Societatea Comerciala "X" in trimestrul IV 2003 pentru servicii prestate in trimestrul III 2003.*

In fapt, pentru serviciile reprezentand trafic decontabil catre operatorii de telefonie , societatea contestatoare a intocmit facturi pentru prestatile efectuate in luna august, in luna octombrie, iar pentru cele prestate in luna septembrie, in luna noiembrie.

In contractul incheiat cu unul dintre acesti operatori, la punctul 5.1.3., se precizeaza faptul ca facturile se vor emite simultan de catre ambele parti nu mai tarziu de data de 15 ale lunii urmatoare in care s-a efectuat traficul.

Contractul incheiat cu cu celalat operat de telefonie mobila, prevede faptul ca in primele 15 zile lucratoare ale lunii, Societatea Comerciala "X" trebuie sa informeze operatorul referitor la traficul derulat in luna anterioara in vederea compararii masuratorilor fiecarei parti si emiterii facturilor corespunzatoare.

Din contestatia formulata, se retine ca societatea contestatoare nu aduce ca argument in sustinere decat "*corespondenta realizata in perioada anului 2003 intre societatea noastra si cei doi operatori de telefonie mobila, din care rezulta ca s-au facut numeroase teste pentru a se corecta diferentele de inregistrare a mesajelor si intocmirea situatiilor de decontari lunare*".

Referitor la corespondenta adusa in motivarea facturarii si inregistrarii cu intarziere a veniturilor, anexata la dosarul cauzei, se retine ca aceasta consta in listarea unor convorbiri purtate de societatea contestatoare cu operatorii de telefonie incepand cu anul 2002 si care privesc aspecte tehnice ale desfasurarii activitatii.

Intre aceste liste de convorbiri se regasesc si unele privind facturarea lunilor august si septembrie 2003, din acestea rezultand ca facturarea a fost amanata din motive subiective de genul lipsei de timp cauzata de suprasolicitare (pagina 645) sau de faptul ca persoana responsabila cu facturarea era in concediu de odihna (pagina 676).

In aceste conditii, documentele sus invocate nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat acestea nu vin sa motiveze inregistrarea veniturilor aferente trimestrului III in trimestrul IV al anului 2003.

Tot privitor la aceste inscrisuri, se retine ca sustinerea contestatoarei conform careia "*toate aceste documente s-au aflat la dispozitia organelor de control dar nu au fost mentionate in procesul verbal*" contestat, este cel putin contradictorie in conditiile in care, organul de inspectie fiscala arata ca acestea "*nu au fost prezentate in timpul controlului*".

Avand in vedere cele prezentate anterior si in conformitate cu prevederile pct. 9.1. din H.G. nr. 859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit,

potrivit caruia *“Cheltuielile efectuate de un contribuabil sunt considerate ca fiind aferente veniturilor impozabile numai dacă sunt efectuate în scopul realizării veniturilor”*, se retine ca, intrucat aferent acestor venituri au fost inregistrate cheltuieli in lunile efectuării serviciilor facturate, respectiv luna august si septembrie 2003, veniturile in cauza nu pot fi considerate neimpozabile in alte perioade decat cele in care s-au inregistrat cheltuielile aferente.

De asemenea, se retine ca prin contestatia formulata , societatea contestatoare nu contesta de fapt temeiul legal si modul de calcul aplicat de organul de inspectie fiscala cu privire la inregistrarea veniturilor aferente trimestrului III, ci cauta sa motiveze intarzierea facturarii acestora.

Fata de cele prezentate, se retine ca organul de inspectie fiscala a procedat corect majorand veniturile trimestrului III 2003 cu valoarea facturilor cuprinzand contravaloarea serviciilor prestate in luna august si septembrie 2003, drept pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

#### **4. Taxa pe valoarea adaugata**

##### **4.1. Taxa pe valoarea adaugata deductibila**

**4.1.1.** *Referitor la taxa pe valoarea adaugata dedusa in baza unor facturi prezentate in copie, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care documentele in baza carora s-a efectuat deducerea nu indeplinesc cerintele prevazute de lege.*

In drept, art. 19 din O.G. nr. 17/2000 si punctul 10.12. din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, precizeaza ca *“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 Hotararii Guvernului nr. 831/1997, pentru bunurile și serviciile cumpărate de la furnizorii din țară*”, iar art. 62 (1) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, stipuleaza ca *“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 Hotararea 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, ... “.*

Din textele de lege invocate mai sus se retine ca legiuitorul a conditionat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata de justificarea acesteia cu **exemplarul original al facturii fiscale**”.

De asemenea, se retine ca prin contestatia formulata, societatea contestatoare nu face nici o referire la constatarea organului de inspectie fiscala in baza careia nu s-a admis deducerea taxei pe valoarea adaugata, respectiv la lipsa exemplarelor originale a facturilor, ci anexeaza in sustinere documente prin care se face “*dovada achitarii contravalorii facturilor mentionate*”, desi achitarea facturilor nu atrage dupa sine dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa pe copiile unor facturi.

Avand in vedere cele retinute precum si dispozitiile legale aplicabile spetei, contestatia formulata va fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privitor la deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestei facturi.

**4.1.2. Privitor la taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturi emise de diverse societati, cauza supusa solutionarii este daca S.C. TELEMEDIA SERVICES S.R.L. are drept de deducere a acesteia in conditiile in care nu face dovada ca facturile in cauza au inscrise cheltuieli ce au legatura cu activitatea desfasurata de contestatoare.**

Organul de inspectie fiscala a stabilit ca Societatea comerciala “X” nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de catre o serie de societati comerciale, intrucat cheltuielile aferente nu au legatura cu activitatea economica desfasurata de societatea contestatoare.

In drept, sunt aplicabile prevederile punctului 10.6. litera e) din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.U.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizeaza urmatoarele:

*“Nu poate fi dedusă, potrivit legii, taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la: [...]*

*e) alte cheltuieli care nu au legătură directă și exclusivă cu activitatea economică ...”.*

Astfel, privitor la facturile emise de una dintre societatile in cauza, un operator de telefonie mobila, se retine ca organul de inspectie fiscala a consemnat in procesul verbal contestat faptul ca numerele de telefon ce fac obiectul facturilor in cauza au fost utilizate de persoane din Ungaria, fara legatura cu societatea contestatoare.

Prin contestatia formulata se arata ca aceste telefoane “*functioneaza numai in timpul orelor de program al unitatii*”, argument ce nu este de natura a demonstra legatura utilizatorilor cu societatea

contestatoare si faptul ca telefoanele au fost utilizate in scopul realizarii obiectului de activitate al societatii.

Referitor la taxa pe valoarea adaugata dedusa din facturile emise de *societati de turism* se retine ca acestea nu sunt insotite de deconturi din care sa rezulte natura cheltuielilor facturate, respectiv daca aceste cheltuieli cu cazarea si transportul aerian au fost asumate printr-un contract si au fost efectuate pentru rezolvarea unor probleme de serviciu.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata dedusa din facturile emise de societati de casting si modeling, reprezentand cheltuieli de casting, asigurari medicale si transport, se retine ca acestea au fost efectuate pentru persoane care nu au legatura cu societatea contestatoare si care nu au actionat in scopul realizarii obiectului de activitate.

Mai mult, sustinerea societatii contestatoare conform careia aceste cheltuieli au generat *“o crestere spectaculoasa a cifrei de afaceri”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat nu au fost prezentate documente din care sa rezulte ca serviciile de casting achizitionate au condus nemijlocit la realizarea de venituri de catre contestatoare.

Fata de cele retinute si de dispozitiile legale aplicabile in speta, contestatia formulata va fi respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata dedusa din facturile in cauza de achizitie diverse servicii.

**4.1.3.** *Referitor la taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura emisa de societatea de energie electrica, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care factura are consemnat la rubrica “Cumparator” numele unei persoane fizice ce nu are legatura cu activitatea economica a societatii contestatoare.*

In fapt, contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in factura de prestari servicii, ce are inscris la rubrica “Cumparator” persoana fizica.

Asa cum s-a retinut la punctul 3.2. din prezenta decizie, Contractul inregistrat la Administratia finantelor publice are ca obiect inchirierea incepand cu data de 01.09.2003 a spatiului situat la adresa sediului social declarat al societatii contestatoare, proprietar al spatiului in care isi desfasoara activitatea societatea contestatoare fiind o alta persoana fizica decat cea inscrisa in factura reprezentand prestari servicii.

In aceste conditii, factura in cauza avand inscris la rubrica “Cumparator” persoana fizica alta decat cea inscrisa in contractul de inchiriere, nu are legatura cu spatiul in care *“isi desfasoara activitatea*



*societatea*” asa cum sustine contestatoarea si, pe cale de consecinta, nici cu activitatea economica a acesteia.

Avand in vedere cele retinute mai sus cat si prevederile punctului 10.6. litera e) din H.G. nr. 401/2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a O.G. nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, invocat la punctul 4.1.2. din prezenta decizie, capatul de cerere privitor la deducerea taxei pe valoarea adaugata in suma de 422.108 lei va fi respins.

*4.1.4. In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise de Societatea Comerciala “Y” prestatoare de servicii catre Societatea contestatoare, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra deductibilitatii acesteia, in conditiile in care serviciile de consultanta care fac obiectul facturilor nu au fost efectiv prestate.*

In fapt, contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile emise in anul 2003 de Societatea Comerciala “Y” in conditiile in care, asa cum s-a retinut la punctul 3.1. din prezenta decizie, serviciile de consultanta facturate nu au fost efectiv realizate.

In drept, Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, la art. 1 (2) litera a) precizeaza urmatoarele:

“Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată operațiunile care îndeplinesc în mod **cumulativ** următoarele condiții:

a) să constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii **efectuată** cu plată sau o operațiune asimilată acestora; ...”.

Din textul de lege invocat mai sus se retine ca legiuitorul a conditionat aplicarea taxei pe valoarea adaugata la prestarile de servicii de efectuarea acestora, cu alte cuvinte sunt cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata numai acele servicii care au fost efectuate.

In aceste conditii, serviciile de consultanta facturate nu pot fi cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata intrucat nu indeplinesc una din conditiile cumulative prevazute de art. 1 (2) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, respectiv nu au fost efectuate asa cum s-a prezentat la punctul 3.1. din prezenta decizie.

Fata de cele retinute, contestatia formulata se va respinge ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind taxa pe valoarea adaugata inscrisa in facturile de prestari servicii emise de catre Societatea Comerciala “Y”.

## **4.2. Taxa pe valoarea adaugata colectata**

*4.2.1. Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor emise de Societatea Comerciala “X”, Ministerul Finantelor*

*Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra masurii colectarii acesteia stabilita prin procesul verbal contestat, in conditiile in care contestatoarea nu face dovada faptului ca suma in cauza a fost deja colectata.*

In fapt, organul de inspectie fiscala a stabilit ca societatea contestatoare nu a inregistrat in jurnalul de vanzari din luna mai 2001 factura emisa pentru prestarile de servicii efectuate si nu a colectat taxa pe valoarea adaugata aferenta .

Cu privire la aceasta constatare a organului de inspectie fiscala, societatea contestatoare sustine ca in jurnalul de vanzari pentru luna mai 2001 a fost inregistrata factura fiscala respectiva si anexeaza in copie fila din jurnalul de vanzari pe luna mai 2001.

Se retine ca motivarea adusa in sustinere de contestatoare este confuza in sensul ca se refera la o factura "emisa de societatea care a beneficiat de serviciile societatii contestatoare, caz in care nu se poate pune problema colectarii taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea, se retine ca la dosarul cauzei nu se regaseste copia jurnalului de vanzari pe luna mai 2001 asa cum sustine societatea contestatoare.

In aceste conditii si avand in vedere ca singurele argumente aduse in sustinere sunt cele prezentate mai sus, contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat.

**4.2.2.** *In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor intocmite cu intarziere fata de prevederile contractuale, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte asupra corectitudinii masurii de a se colecta aceasta taxa la termenele legale, in conditiile in care prin aceasta operatiune nu este modificat quantumul total al taxei pe valoarea adaugata colectata.*

In fapt, aferent facturilor emise de societatea contestatoare pentru operatorii de telefonie, cu intarziere fata de termenele prevazute in contractele incheiate cu acestia, organul de inspectie fiscala a transferat taxa pe valoarea adaugata colectata la termenul legal.

Prin aceasta operatiune nu a fost modificat quantumul total al taxei pe valoarea adaugata colectata.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 68 (2) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată, care precizeaza urmatoarele:

*“Pentru prestările de servicii, altele decât cele prevăzute la alin. (3) și (4), prestatorii sunt obligați să emită facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, la data finalizării prestării serviciilor sau, după caz, la sfârșitul lunii în care prestarea serviciilor a fost finalizată, în funcție de natura acestora”.*

Asa cum s-a aratat la punctul 3.7. din prezenta decizie, se retine ca prin contractele incheiate cu operatorii de telefonie se prevede ca facturile se vor emite nu mai tarziu de data de 15 ale lunii urmatoare in care s-a efectuat traficul.

De asemenea, se retine ca facturile in cauza nu au fost emise pana in data de 15 ale lunii urmatoare in care s-a efectuat traficul, asa cum se prevede in contracte, si nici la data finalizării prestării serviciilor sau, după caz, la sfârșitul lunii în care prestarea serviciilor a fost finalizată, asa cum prevede art. 68 (2) din H.G. nr. 598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adăugată.

Avand in vedere prevederile legale invocate mai sus cat si faptul ca prin inregistrarea taxei pe valoarea adaugata colectata in perioada corecta nu s-a modificat valoarea acesteia, se retine ca sustinerea contestatoarei conform careia *“organul de control nu este indreptatit sa faca modificari prin recalcularea TVA colectat”* intrucat *“serviciile de comunicatie nu se incadreaza in prevederile art. 68 alin. 1 si 2 din H.G. nr. 598/2002”*, este neintemeiata.

Fata de cele retinute, contestatia formulata va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

**4.2.3.** *Referitor la taxa pe valoarea adaugata aferenta unei facturi lipsa, Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, este investit sa se pronunte daca masura colectarii acesteia in trimestrul IV 2003 dispusa prin procesul verbal contestat este legala, in conditiile in care aceasta este aferenta facturii fiscale lipsa din gestiunea societatii.*

In fapt organul de inspectie fiscala a colectat in trimestrul IV 2003 taxa pe valoarea adaugata aferenta valorii estimate a facturii nr. 6359735 gasita lipsa la control si declarata nula de societate in Monitorul Oficial nr. 243/16.04.2004.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 32 (3) din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, potrivit carora:

*“În cazul în care facturile fiscale, evidențele contabile sau datele necesare pentru calcularea bazei de impozitare lipsesc ori sunt incomplete în ceea ce privește cantitățile, prețurile și/sau tarifele practicate pentru livrări de bunuri și/sau prestări de servicii, organele de control fiscal vor proceda la impozitare prin estimare”.*

In aceste conditii se retine ca, in mod legal, organul de inspectie fiscala a procedat la estimarea si colectarea taxei pe valoarea adaugata aferenta facturii constatata lipsa din gestiunea societatii contestatoare.

Fata de cele retinute, contestatia formulata va fi respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

## **5. Impozitul pe veniturile din jocuri de noroc**

*Referitor la impozitul pe veniturile obtinute din jocuri de noroc, majorarile si penalitatile de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor, se poate pronunta asupra fondului cauzei, in conditiile in care solutionarea acesteia depinde, in tot sau in parte, de existenta sau inexistenta unui drept ce face obiectul actiunii la instanta judecatoreasca.*

In fapt, organul de inspectie fiscala a preluat constatările din procesul verbal incheiat anterior verificării sale privind activitatea desfășurată de societatea contestatoare începând cu luna august 2003 și care constă în acordarea de castiguri în bani clienților săi potrivit unui regulament de concurs.

Astfel, prin procesul verbal incheiat s-a stabilit că activitatea desfășurată de contestatoare începând cu luna august 2003 se încadrează în categoria jocurilor de noroc, fiind aplicabile prevederile art. 40 alin. 1 din O.G. nr. 7/2001 privind impozitul pe venit așa cum a fost modificată, completată și aprobată prin Legea nr. 493/2002.

Având în vedere această încadrare, organul de inspectie fiscala a stabilit în sarcina societății contestatoare un impozit pe veniturile obținute din jocuri de noroc, majorări și penalități de întârzieri aferente.

Urmare acestor constatari s-a incheiat procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor și s-a dispus totodată confiscarea sumelor totale încasate ca urmare a desfășurării acestei activități.

Asa cum reiese din contestatia formulata și din actele existente la dosarul cauzei, se retine ca procesul verbal de constatare și sancționare a contravențiilor face obiectul actiunii la instanta, aceasta urmând să se pronunțe asupra naturii activității desfășurate de Societatea Comercială "X" începând cu luna august 2003, respectiv dacă aceasta se încadrează în categoria jocurilor de noroc.

Prin contestatia formulata, societatea arata ca *"intrucat organul de control nu a verificat direct si nu a constatat personal intrunirea conditiilor necesare aprecierii activitatii noastre ca fiind una de organizator de jocuri de noroc, multumindu-se a prelua concluziile unui control anterior ale carui constatari si dispozitii sunt atacate in justitie, cauza aflandu-se pe rol, fara a fi solutionata in mod definitiv si irrevocabil, urmeaza ca si valabilitatea titlului de creanta stabilit in baza acestor constatari sa depinda de solutia pe care instanta o va pronunta"*.

In drept, art.183 alin.(1) lit. b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala prevede:

*"Organul de solutionare competent poate suspenda prin decizie motivata solutionarea cauzei atunci cand:*

*b) soluționarea cauzei depinde, în tot sau în parte, de existența sau inexistența unui drept care face obiectul unei alte judecări".*

Fata de cele prezentate mai sus, avand in vedere ca organul de inspectie fiscala a stabilit impozit pe venituri in considerentul faptului ca activitatea desfasurata de societatea contestatoare incepand cu luna august 2003 se incadreaza in categoria jocurilor de noroc, aspect asupra caruia instanta judecatoreasca nu s-a pronuntat printr-o hotarare judecatoreasca definitiva si irevocabila, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor nu se poate investi cu solutionarea cauzei, motiv pentru care va **suspenda solutionarea cauzei civile pentru impozitul pe veniturile obtinute din jocuri de noroc** procedura administrativa urmand a fi reluata in conformitate cu prevederile art.183 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

In ceea ce priveste cererea de suspendare a executarii actului administrativ atacat, Directia generala de solutionare a contestatiilor a raspuns societatii contestatoare printr-o adresa transmisa societatii contestatoare, in sensul ca nu poate da curs solicitarii .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 12(2) din O.G. nr. 83/1998, O.M.F. nr. 635/2002, art. 9 pct. 1 si 7 lit. s) din Legea nr. 414/2002, pct. 9.1, 9.2, 9.9 si 9.14 din H.G. nr. 859/2002, art. 13 din Legea nr. 15/1994, art. 1(2) lit. a) din Legea nr. 345/2002, art. 62(1) si 68(2) din H.G. nr. 598/2002, pct. 10.6 lit. e) si 10.12 din H.G. nr. 401/2000, art. 178 (1) lit. c), 180(4), 183(1) lit. b) si 185 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## **DECIDE**

**1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate** pentru : impozitul pe veniturile obtinute in Romania de persoane nerezidente, majorari si penalitati de intarziere aferente; impozitul pe venitul microintreprinderilor, majorari si penalitati de intarziere; impozitul

pe profit, majorari si penalitati de intarziere aferente ; taxa pe valoarea adaugata, majorari si penalitati de intarziere aferente.

**2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei** formulate pentru impozitul pe venitul microintreprinderilor aferent trimestrului IV 2002 si majorarile si penalitatile de intarziere;

**3. Suspendarea solutionarii** cauzei pentru suma reprezentand veniturile obtinute din jocuri de noroc, majorarile si penalitatile de intarziere aferente, pana la pronuntarea unei solutii definitive privind natura activitatii desfasurate de Societatea Comerciala "X" incepand cu luna august 2003, procedura administrativa urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea, in conditiile legii, conform celor retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 30 de zile de la comunicare, conform procedurii legale.

### **ANEXA la DECIZIA NR.349/29.10.2004**

- suspendarea solutionarii contestatiei pana la finalizarea laturii penale

### **- TVA**

- TVA aferenta cheltuielilor ce nu au legatura directa si exclusiva cu activitatea economica a societatii

- TVA inregistrata in contabilitate pe baza de documente in copie xerox

- TVA inscrisa in facturile cu serviciile de consultanta ce nu au fost efectiv prestate

- obligatia colectarii TVA din facturi lipsa, stabilita prin estimare

### **- Impozit pr profit**

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu comisioane, servicii de consultanta, management si alte prestari servicii

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor ce nu au corespondent in venituri

- deductibilitatea fiscala a cheltuielilor cu amortizarea brevetelor, licentelor si cu valoarea ramasa neamortizata a mijloacelor fixe

- estimarea veniturilor impozabile

### **- Impozit pe venitul nerezidentilor - conventii de evitare a dublei impuneri**

- prezentarea certificatului de rezidenta fiscala - conditie pentru aplicarea conventiei de evitare a dublei impuneri

### **- Impozit pe venitul microintreprinderilor**

- mod de calcul