

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR  
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA  
DIRECTIA GENERALA DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR**

**DECIZIA nr. \_\_\_\_ / \_\_\_\_ 2008  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
B F din Bucuresti,  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili, prin adresa cu privire la contestatia formulata de B F, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala.

B F este inregistrata la Registrul Comertului si are codul unic de inregistrare, iar la data depunerii contestatiei figureaza la pozitia din O.M.E.F. nr.1354/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevazuti de Ordinul ministrului finantelor publice nr.753/2006 privind organizarea activitatii de administrare a marilor contribuabili.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala intocmit de Directia Generala de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala si priveste suma totala de **x lei reprezentand:**

- **taxa pe valoarea adaugata de plata;**
- majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- **impozit pe profit ;**
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicata, in raport de data la care a fost primita Decizia de impunere, respectiv, asa cum rezulta din adresa, aflata la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Directia generala de administrare a marilor contribuabili – Administratia de inspectie fiscala, respectiv, asa

cum rezulta din stampila registraturii acestei institutii aplicata pe originalul contestatiei.

Vazand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.b) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte asupra contestatiei.

**I. B F contesta decizia de impunere emisa de organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala, motivand urmatoarele :**

Desi prin raportul de inspectie fiscala, organele de control au constatat ca B F a inregistrat si virat corect taxe si impozite, prin acelasi raport s-a constatat in mod nejustificat faptul ca banca nu a aplicat art.134 indice 1 alin.1 si art.133 alin.2(litera g) din Codul fiscal, in sensul ca serviciile prestate de x, in baza contractelor din data de si din intra in sfera de aplicare a TVA, deoarece se considera ca locul prestarii serviciilor este in Romania si se aplica la data prestarii serviciilor.

Astfel, din contractele avute in vedere, contestatoarea arata ca este clar mentionat ca prestarea serviciilor va avea loc la sediul prestatorului, fiind vorba de activitati desfasurate de acesta la sediul sau pentru societatea din Romania, servicii care, chiar daca constau in detasarea unui personal pentru care sunt decontate cheltuielile, prestarea efectiva este legata de sediul prestatorului si nu de sediul clientului, mai ales ca prestatorul, printre altele, „va identifica figurile profesionale necesare organizarii B F”, va coordona activitatea B F si va ajuta la integrarea acesteia in Grup.

Toate aceste activitati au fost prestate la sediul prestatorului si mai putin in Romania, drept pentru care B F considera ca echipa de inspectie a stabilit aplicabilitatea unor prevederi legale care nu au nici o legatura cu situatia de fapt si care a fost explicata in mod clar si detaliat membrilor echipei de inspectie.

Fata de cele prezentate, B F considera ca obligarea societatii la virarea de TVA la bugetul de stat pentru prestarile aferente anului 2007

in suma de x ron si de dobanzi in suma de x ron este nejustificata si solicita reanalizarea situatiei de fapt.

In ceea ce priveste platile realizate de catre contestatoare catre firma x din C, in baza contractului de servicii de management din data de, si a facturilor care nu au la baza documente justificative care sa ateste efectuarea serviciilor, B F precizeaza ca acest contract de servicii de management a facut obiectul unui control fiscal in cursul anului 2002, pentru perioada a 5 ani, cand nu s-au ridicat nici un fel de probleme fata de deductibilitatea sumelor achitate in baza acestuia, valoarea contractului ramanand neschimbata, iar suma achitata in februarie 2003 reprezinta ultima plata facuta in baza acestui contract, deoarece incepand cu data de acest contract a fost reziliat.

Totodata, contestatoarea precizeaza ca echipa de control nu a retinut ca obiectul acestui contract il constituie serviciile de management si nu de consultanta care se presteaza pe baza de documente justificative si evidente orare. In cazul unui contract de management, serviciile sunt prestate prin stabilirea de strategii de dezvoltare, aprobare sau stabilire unor proiecte de finantare, elaborarea de planuri de actiune si conducere pentru entitatea romaneasca. Astfel, la acea data, societatea contestatoare reprezenta institutia de credit, detinatoarea a 100 % din actiunile A (actuala B F.), prin intermediul careia se finantau toate operatiunile grupului coreean B in Romania, incluzand dar nelimitandu-se la A, entitati care aveau de coordonat plasamente importante pentru grup, pentru care era nevoie de expertiza si avizul unei firme specializate in domeniu.

Contestatoarea mentioneaza ca serviciile prestate in baza contractului de management erau servicii profesionale, A stabilind un birou special la sediul sau central care coordona activitatea legata de piata romaneasca prin intermediul bancii, iar din convorbirile telefonice detaliate din acea perioada rezulta ca se solicitau instructiuni si clarificari telefonice zilnice, aceasta reprezentand esenta serviciilor prestate in baza acestui contract de management, pastrandu-se un contact profesional cu personalul din Coreea.

Totodata, B F precizeaza ca in cazul contractului cu A, in afara de personalul care era incadrat cu contract de munca in Romania si pentru care nu s-au facut nici un fel de plati de catre A, de exemplu dl.X a ramas angajat ca profesionist in cadrul bancii dupa ce controlul bancii nu mai era detinut de grupul A, periodic personal specializat se deplasa de la Seoul in Romania pentru trainig de personal si pregatire in materie de

operatiuni si produse specifice grupului. In baza acestui contract de management banca a beneficiat de servicii de publicitate si abonamente la publicatii prestigioase, era inclusa in rapoartele de tara realizate de specialistii coreeni, primea rapoarte despre evolutia pietelor internationale de la.

Fata de toate aceste aspecte, B F. considera ca este nejustificata clasificarea acestei cheltuieli ca fiind nedeductibila si obligarea la plata a sumei de X ron impozit pe profit suplimentar, a sumei de X ron dobanzi si a sumei de X ron penalitati aferente acestei cheltuieli nedeductibile.

**II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directiei Generale de Administrare a Marilor Contribuabili – Activitatea de Inspectie Fiscala, au constatat urmatoarele:**

Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.12.2007

*Referitor la taxa pe valoarea adaugata:*

In perioada supusa verificarii, organele de inspectie fiscala au constatat ca banca a efectuat plati pentru o serie de servicii efectuate de nerezidenti si anume: consultanta si management, transmisiuni date si informatii de catre firmele Swift si Reuters, servicii folosite pentru desfasurarea activitatii bancare.

Din verificarile efectuate, s-a constatat ca au fost incheiate contractele din data de si intre B si B F al caror obiect il reprezinta detasarile de personal de la B catre Banca din Romania care sa activeze in cadrul acesteia, iar pentru serviciile efectuate de personalul detasat in Romania, conform contractelor, B va primi o suma stabilita pentru fiecare persoana.

S-a constatat ca din documentele puse la dispozitie de banca a rezultat ca pentru persoanele detasate din Italia si care au activat in cursul anului 2007, banca nu a calculat si virat TVA la bugetul de stat, astfel au fost detasati pentru a activa in cadrul bancii avand functia de directori urmatoarele persoane:

- X in perioada martie-decembrie,
- X in perioada ianuarie-noiembrie,

- X in perioada martie-decembrie,
- X in perioada octombrie-decembrie.

Pentru aceste persoane B a emis facturile in suma de X Euro si in suma de X Euro, pentru care a atasat si fisele de plata cu sumele convenite pe fiecare persoana detasata, pe fiecare luna.

Urmarea celor constatate, potrivit prevederilor art.134<sup>1</sup> (1), art.134<sup>2</sup> din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, si prevederilor art.133 alin.2 lit.g prin derogare de la alin.(1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspectie fiscala au stabilit ca serviciile prestate de firma italiana in Romania prin persoanele detasate intra in sfera de aplicare a TVA, fiind operatiuni de natura celor pentru care locul prestarii este considerat a fi locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, respectiv in Romania si se aplica la data prestarii serviciilor.

Prin decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa in baza raportului de inspectie fiscala, s-au stabilit urmatoarele:

- taxa pe valoarea adaugata de plata X lei
- majorari de intarziere aferente X lei

*Referitor la impozitul pe profit:*

Organele de inspectie fiscale au constatat ca principalele rezultate economico-financiare realizate in anul 2003, conform bilantului si Declaratiei privind impozitul pe profit la 31.12.2003, au fost:

- venituri totale: X rol
- cheltuieli totale: X rol
- profit brut: X rol
- cheltuieli nedeductibile: X rol
- profit impozabil: X rol
- impozit pe profit: X rol

Din verificarile efectuate de organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala s-au constatat urmatoarele:

Fata de cheltuielile nedeductibile stabilite de banca in suma de X rol au fost determinate suplimentar cheltuieli nedeductibile in suma totala de X rol, reprezentand platile efectuate in A in cadrul contractului de servicii management incheiat cu B., contract in care sunt cuprinse urmatoarele servicii:

1.1.furnizare de personal bancii si secundare a personalului pentru a desfasura serviciile.

1.2.asistenta tehnica pentru a face activitatea bancii in Romania.

1.3.pregatirea personalului din Romania al Bancii fie la banca, fie la sediul social al lui A sau la oricare dintre sucursalele sau filialele sale.

1.4.furnizare a altor asemenea servicii de consultanta pentru eficienta functionare a Bancii dupa cum s-ar putea agreea de parti din timp in timp.

Pentru serviciile prestate A va primi un onorariu de management in suma de X\$ pe an, defalcate trimestrial astfel: tr.I -X\$, tr.II-IV – X\$, iar prin actul aditional s-a stabilit ca sumele pe care le primeste sa cuprinda si valoarea impozitelor de pe teritoriul Romaniei prevazute in legislatia fiscala si in conventiile de evitare a dublei impuneri. Astfel, D a emis factura in valoare de X\$ reprezentand cheltuieli de management pentru perioada 01.01.2003-28.02.2003, fara alte explicatii sau documente.

Organele de inspectie fiscale au constatat din verificarea efectuata asupra acestei operatiuni si tinand seama de prevederile art.9, pct.7, lit.s din Legea nr.414/2002, privind impozitul pe profit, precum si pct.9.14 din HG nr.859/2002, au rezultat urmatoarele:

a)pentru a verifica prestarea efectiva de servicii si efectele ei asupra activitatii economice a bancii, echipa de inspectie a solicitat, documentele justificative care au stat la baza acceptarii facturilor la plata, precum si fisa postului pentru persoanele respective.

Conform Notei explicative, anexata la dosar, rezulta ca banca nu era in masura sa prezinte documente care sa justifice efectuarea de servicii prevazute in contractul de management, deoarece delegatii coreeni, detasati pe durata de valabilitate a contractului, au avut si calitatea de salariati cu contracte de munca pe perioada nedeterminata, rezultand ca activitatea desfasurata de consultantii persoane fizice coreeni a intrat in atributiunile acestora ca salariati ai bancii, pentru care au fost remunerati.

b)pe durata de valabilitate a contractului firma coreana a detasat personal din C care sa activeze in cadrul bancii din Romania, conform prevederilor contractuale si care sa asigure activitatea de consultanta si management, dar acest personal a fost angajat cu contract de munca la banca B din Romania fapt care rezulta din statele de plata ale bancii.

Urmarea celor constatate, organele de inspectie fiscala au considerat ca banca a efectuat o cheltuiala dubla, intrucat consultantii au fost si salariati, banca neputand prezenta documente care sa poata justifica prestarea unor servicii, altele decat cele care intrau in atributiile curente ale respectivelor persoane salariate astfel, organele de inspectie fiscale au constatat ca aceste cheltuieli inregistrate in baza facturii sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.9, alin.(1) si art.9, alin.(7), lit.s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si pct.9.14 din O.G.859/2002, rezultand un profit impozabil suplimentar in suma de X ron si un impozit pe profit suplimentar pentru anul 2003 in suma de X ron, stabilit prin decizia de impunere, prin care s-au calculate si majorari aferente in suma de X ron si penalitati de intarziere in suma de Xron.

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

Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.12.2007

**1.Referitor la suma de X lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata, majorari de intarziere in suma de X lei aferente, cauza supusa solutionarii este daca societatea contestatoare avea obligatia sa plateasca taxa pe valoarea adaugata pentru prestarile de servicii efectuate de persoane juridice din Italia, in conditiile in care clientul beneficiar al prestarii este stabilit in Romania si nu este inregistrat in scopuri de TVA.**

**In fapt,** societatea contestatoare, respectiv B F nu este inregistrata in scopuri de TVA si nu are obligatia sa se inregistreze intrucat nu a depasit plafonul de 35.000 Euro cifra de afaceri anuala. Aceasta a incheiat cu A un contract de prestari servicii de consultanta din in baza Acordului operativ din data de 01.08.2006 pentru serviciile efectuate de personal detasat in Romania, personal care a detinut si functii de conducere – directori – in diverse compartimente ale bancii din Romania.

A a transmis facturile din 27.12.2007 in suma de X EURO si X EURO la care a anexat fisele de plata continand sumele lunare cuvenite

pe fiecare persoana italiana detasata pentru serviciile de consultanta, management prestate pe teritoriul Romaniei, sume pentru care contastatoarea nu a calculat si virat taxa pe valoarea adaugata la bugetul de stat.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca B F nu a calculat si virat la Bugetul consolidat de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor prestate de personalul detasat din Italia, astfel nerespectand prevederile art.133, alin.2, lit.g din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

**In drept**, potrivit art.133 alin.(1),(2) lit.g) pct.5 si 8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la 01.01.2007:

**„ART. 133**

***Locul prestării de servicii***

***(1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate.***

***(2) Prin derogare de la prevederile alin. (1), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:***

***[...] g) locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:***

***[...] 5. serviciile consultanților, inginerilor, juriștilor și avocaților, contabililor și experților contabili, ale birourilor de studii și alte servicii similare;***

***[...] 8. punerea la dispoziție de personal[...]***

Prin urmare rezulta ca locul prestarii de servicii este considerat locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care sunt prestate serviciile, cu derogarile de la alin.(2) lit.g) al aceluiasi articol, respectiv pentru serviciile consultantilor, inginerilor, juristilor, avocatilor, contabililor, expertilor contabili, ale birourilor de studii si alte servicii similare si pentru punerea la dispoziție de personal, pentru care locul prestarii serviciilor este considerat a fi ***locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix.***



Potrivit art.150 alin.(1) lit.b din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare la 01.01.2007:

**„ART.150**

***Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România***

***(1) Următoarele persoane sunt obligate la plata taxei, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu:***

***[...] b) persoana impozabilă care acționează ca atare și care beneficiază de serviciile prevăzute la art. 133 alin. (2) lit. g), dacă aceste servicii sunt prestate de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România, chiar dacă este înregistrată în scopuri de TVA în România, conform art. 153 alin. (4) sau (5);”***

Avand in vedere prevederile legale mai sus mentionate se retine ca pentru serviciile de consultanta si punere la dispozitie de personal locul prestarii este considerat a fi locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, respectiv in Romania, si nu in acelasi stat cu prestatorul, iar persoana obligata la plata taxei pe valoarea adaugata este clientul caruia ii sunt prestate serviciile si este stabilita in Romania.

In cazul serviciilor de consultanta prestate de B F in Romania prin persoane detasate conform contractului de prestari servicii din 06.11.2007, persoane care au acordat asistenta in identificarea necesarului de personal si au activat avand functia de directori in cadrul B F., locul prestarii de servicii este in Romania, rezulta ca serviciile de consultanta prestate de personalul detasat italian in Romania intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata pentru care locul prestarii este in Romania, iar exigibilitatea platii taxei pe valoarea adaugata se aplica de la data efectuarii acestora conform prevederilor art.134<sup>1</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare”***(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol.[...]”*** si art. 134<sup>2</sup> alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care prevede ca”***(1) Exigibilitatea taxei intervine la data la care are loc faptul generator”***.

Mai mult, Directia de legislatie in domeniul TVA prin adresa nr...../12.03.2008, ca raspuns la solicitarea contestatoarei privind

tratamentul fiscal din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata al operatiunilor efectuate, anexata la dosarul cauzei, precizeaza ca “ *operatiunile desfasurate de banca italiana in Romania intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, fiind operatiuni de natura celor pentru care **locul prestarii de servicii este considerat a fi locul unde clientul caruia ii sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, respectiv in Romania.***”

Argumentul societatii prin care se sustine ca A a prestat activitati mai ales la sediul prestatorului si nu la sediul clientului, si anume activitati desfasurate de acesta la sediul sau pentru societatea din Romania, servicii care constau in detasarea unui personal pentru care sunt decontate cheltuielile, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum rezulta din dosarul cauzei, A prin angajatii sai detasati desfasoara o activitate economica si anume prestare de servicii de consultanta in Romania pentru care banca din Romania care achita contravaloarea acesteia este beneficiara acestui serviciu, rezultand astfel ca operatiunea desfasurata de banca italiana intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata conform prevederilor mentionate, incadrandu-se in derogarile prevazute de art.133 alin.(1),(2) lit.g) pct.5 si pct.8 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, precizate mai sus.

Prin urmare, pentru activitatea desfasurata in Romania de catre firma din Italia, se datoreaza taxa pe valoarea adaugata in Romania de catre societatea contestatoare, care este persoana impozabila si neinregistrata in scopuri de TVA conform art.153, in consecinta organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca B F datoreaza taxa pe valoarea adugata aferenta serviciilor de consultanta efectuate de A, fapt pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de B F pentru suma de **X lei**, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

**2.**Referitor la accesoriile in suma de **X lei**, reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de majorari aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura

accesorie, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

**3.Referitor la suma de X lei, reprezentand impozit pe profit stabilit suplimentar pentru anul 2003, dobanzi de intarziere aferente in suma de X lei si penalitati de intarziere aferente in suma de X lei, cauza supusa solutionarii este daca serviciile de management, consultanta facturate de B sunt cheltuieli deductibile fiscal, in conditiile in care societatea contestatoare nu justifica cu documente prestarea efectiva a acestora.**

**In fapt**, B F. a incheiat cu B un contract de servicii de management, pentru care a primit factura in valoare de X EUR reprezentand cheltuieli de management pentru perioada 01.01.2003-28.02.2003, pe care le-a inregistrat ca deductibile la calculul impozitului pe profit.

Avand in vedere ca B F nu a prezentat documente justificative care sa justifice prestarea efectiva a serviciilor de management conform prevederilor legale, organele de inspectie fiscala au constatat ca aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal conform prevederilor art.9 alin.(1) si alin.(7) lit.s din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit si pct.9.14 din OG nr.859/2002 si au stabilit un impozit pe profit suplimentar la nivelul anului 2003, in suma de X lei precum si accesoriile aferente.

**In drept**, se aplica prevederile Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, care la art. 9 alin.(7) lit. s) precizeaza:

**„ART. 9[...]**

**(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:**

**[...]**

**s) 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;[...]**"

coroborate cu pct. 9.14 din Hotararea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit care prevede:

**„Instrucțiuni:**

**9.14. Nu intră sub incidența art. 9 alin. (7) lit. s) din lege serviciile cu caracter ocazional prestate de persoane fizice și juridice, care se referă la întreținerea și repararea activelor, servicii poștale, de comunicații și de multiplicare. 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.”**

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate se reține că pot fi deduse la calculul profitului impozabil cheltuielile cu serviciile numai în cazul în care aceste cheltuieli sunt justificate pe baza de contracte încheiate cu furnizorii acestor servicii.

În cazul cheltuielilor de management, acestea sunt deductibile în situația în care îndeplinesc două condiții: societatea dovedește necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității pe care o desfășoară și serviciile sunt efectiv prestate în baza unui contract scris în care se precizează serviciile prestate, termenele de execuție, tarifele percepute, defalcarea cheltuielilor pentru întreaga perioadă în care se derulează contractul, iar justificarea prestării serviciilor se face prin situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de piață, expertize sau alte materiale corespunzătoare.

Se reține că nici în timpul și la cererea inspecției fiscale și nici la data depunerii contestației, B F nu a justificat cu documente prestarea efectivă a serviciilor de management înscrise în factura, respectiv situații de lucrări, rapoarte de lucru, studii de fezabilitate, de piață sau orice alte materiale corespunzătoare.

Totodată, societatea nu a dovedit necesitatea efectuării cheltuielilor prin specificul activității pe care o desfășoară, aceasta fiind o altă condiție a acordării deductibilității serviciilor de consultanță, întrucât consultanții erau și salariați angajați cu contract de muncă.

Argumentul societatii prin care se sustine ca banca reprezenta institutia de credit prin intermediul careia se finantau toate operatiunile grupului, care aveau de coordonat plasamente importante pentru grup si necesitau expertiza si avizul unei firme de specialitate, nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat asa cum rezulta din dosarul cauzei, societatea nu a prezentat in sustinerea contestatiei rapoarte, expertize sau alte documente din care sa rezulte prestarea efectiva a lucrarilor respective.

Mai mult, din Nota explicativa data de catre conducerea bancii rezulta ca personalul detasat din Coreea, respectiv DI., avea si calitatea de salariat cu contract de munca pe perioada nedeterminata indeplinind functia de vicepresedinte al bancii incepand cu 01.02.1997, asa cum rezulta si din „Situatia cu angajatii X” intocmita de departamentul Resurse umane al B F, anexata la dosarul cauzei.

Referitor la argumentul contestatoarei ca acest contract de management a facut obiectul unui control fiscal in cursul anului 2002 si nu „s-au ridicat nici un fel de probleme fata de deductibilitatea acestor sume”, acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, organele fiscale nu au constatat nelegalitatea contractului sau a tuturor cheltuielilor generate de acesta, nedeductibilitatea cheltuielilor fiind costatata numai in ceea ce priveste factura ca urmare a nejustificarii cu documente a serviciului prestat.

In consecinta, organele de inspectie fiscala in mod legal au constatat ca nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil cheltuielile cu serviciile de management mai sus mentionate, fapt pentru care se va respinge ca neintemeiata si nesustinuta cu documente contestatia formulata de B F pentru suma de **X lei** reprezentand impozit pe profit.

**4.**Referitor la accesoriile in suma de X lei, reprezentand majorari de intarziere in suma de X lei si penalitati de intarziere in suma de X lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de plata in suma de **X lei** prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala, se retine ca stabilirea de majorari si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit, aceasta datoreaza si majorarile si penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”,

drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.133 alin.(1),(2) lit.g) pct.5, art.150 alin.(1) lit.b), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 9 alin.(7) lit. s) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pct. 9.14 din Hotararea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

## ***DECIDE***

**1. Respingerea ca neintemeiata** a contestatiei formulata de B F impotriva Deciziei de impunere pentru suma totala de **X lei** reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata;**
- majorari de intarziere aferente TVA de plata;
- **impozit pe profit ;**
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit;

