

I. Prin contestatia formulata societatea solicita in fapt anularea obligatiilor suplimentare stabilite prin "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. in suma de lei ce reprezinta TVA stabilita suplimentar.

In sustinerea contestatiei, petenta sustine urmatoarele:

- decizia de impunere este netemeinica si nelegala, intrucat TVA stabilita suplimentar de control a fost justificata cu documente (contracte si rapoarte de activitate) privind indeplinirea serviciilor taxate de prestator, acestea fiind utilizate de catre societate exclusiv in scopul obtinerii de venituri taxabile.

- serviciile facturate de catre societatea civila de avocati ... au fost emise in baza contractelor de asistenta juridica incheiate intre SC SRL si prestator, respectiv contractul nr. Seria cu actele aditionale aferente, in baza caruia a fost dedusa TVA in suma totala de lei, respectiv contractul nr. cu actele aditionale aferente, in baza caruia a fost dedusa TVA in suma totala de lei.

1) In ceea ce priveste primul contract, respectiv contractul nr. Seria cu actele aditionale aferente, acesta a fost incheiat intre societatea , in calitate de viitoare asociata a SC SRL , intrucat la data incheierii contractului SC SRL nu putea incheia contractul in nume propriu, intrucat nu era constituita.

- desi printr-un act aditional, respectiv nr. s-a stabilit intre partile contractante, adica si societatea civila de avocati ca plata serviciilor sa fie efectuata de catre sau Italia, acest contract a fost cedat catre beneficiara serviciilor SC SRL prin Notificarea incheiata in data de .

- intrucat SC SRL , nu detinea alt sediu de desfasurare al activitatii, respectiv un loc unde sa ii poata fi comunicate actele si documentele necesare desfasurarii activitatii, stabilirea sediului administrativ la sediul societatii civile de avocati a fost absolut necesar.

- serviciile facturate de catre proprietarul spatiilor nu reprezinta contravaloarea „chiriei”, aceste servicii fiind asimilate unor servicii de avocatura.

2) In ceea ce priveste cel de-al doilea contract, respectiv nr. cu actele aditionale aferente contestatarul precizeaza ca, in mod identic cu primul contract, au fost ignorate de catre organele de inspectie fiscala contractele incheiate si actele aditionale, neavand „*bunavointa de a lectura si deslus*” aceste acte, chiar daca acestea nu reprezinta „*un contract tipic incheiat intre doua parti*”, ignorand totodata si rapoartele de activitate „*minutios elaborate*” si care puteau fi verificate.

In sustinerea contestatiei, societatea petenta anexeaza contractul nr. Seria cu actele aditionale aferente (nr. 1/21.02.2008 – in limba engleza, nr. 2/18.11.2008) si Notificarea din data de 28.02.2008, precum si scrisoarea de angajament nr. cu actul aditional nr. 1/21.02.2008 si scrisoarea avand ca obiect act aditional din 15.05.2008.

II. Din verificarea documentelor prezentate, organele de inspectie fiscala au constatat deficiente care au fost consemnate in Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de si inregistrat sub nr. , in baza caruia s-a emis "Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala" nr. .

Ca urmare a efectuării inspecției fiscale privind soluționarea rambursării soldului sumei negative a TVA, solicitată la rambursare prin depunerea la AFPM a decontului de TVA cu opțiune de rambursare nr. în suma totală de lei, aferent perioadei 18.07.2007 - 31.12.2009, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele deficiente:

1) societatea a dedus suma totală de lei, reprezentând TVA aferentă facturilor emise de către societatea civilă de avocați , în baza contractului de asistență juridică nr. Seria , modificat prin actele adiționale nr. 1/21.02.2008 și nr. 2/18.11.2008.

Contractul de asistență juridică nr. Seria , este încheiat între societatea civilă de avocați (în calitate de prestator) și SC Italia (în calitate de client beneficiar), obiectul contractului menționat anterior fiind “asigurarea de către societatea civilă de avocați a asistenței juridice pentru , constând în stabilirea temporară a sediului pentru filiala , la sediul societății civile de avocați , potrivit art. 3(1) lit. h) din Legea nr. 51/1995 pentru organizarea și exercitarea profesiei de avocat”.

Conform art. 2 din contractul menționat anterior, pentru această prestație, onorariul avocațial lunar a fost stabilit la suma de euro plus TVA.

La art. 5 “Alte clauze” se stipulează că “partile înțeleg că acest contract nu este un contract de locațiune sau comodat și nici o cesiune a drepturilor cu privire la spațiul în care își desfășoară activitatea și că este încheiat numai în considerarea activităților pe care clientul le are în România și pentru care sunt încheiate contracte de asistență juridică cu ...

Prin actul adițional nr. la contractul de asistență juridică nr. seria 330607 partile stabilesc că, plata aferentă prestațiilor stipulate în contractul nr. Seria , va fi efectuată de către client, respectiv Italia sau de către societatea Spa Italia.

Prin actul adițional nr. la contractul de asistență juridică nr. este modificată doar durata contractului, respectiv până la 31.12.2008.

În data de 26.03.2010, SC SRL a pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală copia unei “Notificări” semnată în data de 28.02.2008 de către reprezentanții SC Spa Italia și SC SRL în baza căreia cele două părți sunt de acord că începând cu data de 28.02.2008 toate serviciile prestate de către societatea civilă de avocați în baza contractului de asistență juridică nr. să fie facturate și achitate exclusiv de către SC SRL.

Sintetizând aspectele prezentate anterior, s-a constatat că SC SRL a dedus în mod nejustificat TVA în suma de lei aferentă facturilor emise de către societatea civilă de avocați , în baza contractului de asistență juridică nr. Seria , intrucat :

- societatea nu poate face dovada faptului că aceste prestații au fost utilizate în scopul obținerii de venituri taxabile, SC SRL nerealizând nici un fel de activitate la sediul pus la dispoziție de către societatea civilă de avocați și nu poate pune la dispoziție un contract încheiat între prestator (societatea civilă de avocați și beneficiar , nefiind astfel respectate prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare conform căruia:

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

a) operațiuni taxabile;”, coroborat cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. m)

din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia *“nu sunt deductibile ... cheltuielile cu serviciile de management, consultanta asistenta sau alte prestari de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestarii acestora în scopul activitatii desfasurate si pentru care nu sunt încheiate contracte”*.

De precizat ca notificarea pusa la dispozitie de catre SC SRL si semnata de catre reprezentantul legal al societatii verificate si reprezentantul legal al SC Spa Italia nu poate tine loc de contract, in situatia in care prestatorul serviciilor este societatea civila de avocati si nu SC Spa Italia.

Desi contractul de asistenta juridica nr.... Seria... stipuleaza clar ca *“nu este un contract de locatiune sau comodat si nici o cesiune a drepturilor cu privire la spatiul in care isi desfasoara activitatea”*, in situatia in care *“asistenta juridica”* ar fi tratata ca o prestatie *“de inchiriere de spatiu”*, aceasta operatiune este scutita de TVA fara drept de deducere, conform art. 141, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, iar SC SRL nu a pus la dispozitie Notificarea depusa de catre societatea civila de avocati , prin care aceasta societate ar fi optat pentru plata TVA aferenta operatiunii de inchiriere, iar in cazul in care *“asistenta juridica”* ar fi tratata ca orice alta prestatie de servicii, societatea ar fi avut obligatia punerii la dispozitie a unor situatii de lucrari/rapoarte de activitate care sa justifice prestatia efectuata, in conformitate cu prevederile art. 145 alin. (2), lit. a) coroborat cu prevederile art. 21, alin. 4, lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si titlul II, punctul 48 din HG nr. 44/2004 cu modificarile si completarile ulterioare.

Pe cale de consecinta suma totala de lei reprezentand TVA aferenta facturilor emise catre SC SRL de catre societatea civila de avocati , in baza contractului de asistenta juridica nr. Seria , modificat prin actele aditionale nr. 1/21.02.2008 si nr. 2/18.11.2008 este nedeductibila din punct de vedere fiscal si va diminua TVA de rambursat.

2) societatea a dedus suma totala de lei, reprezentand TVA aferenta facturilor emise de catre societatea civila de avocati , in baza scrisorii de angajament (cu titlu de contract) nr. completata prin scrisoarea avand ca obiect actul aditional din data de 15.05.2008 (cu titlu de act aditional).

Din analiza acestor documente s-au constatat ca obligatiile asumate prin scrisoarea de angajament nr. sunt reprezentate de furnizarea de catre societatea civila de avocati a unor prestatii juridice (analize juridice, memorii, opinii juridice, etc.) pentru Grupul Italia si pentru orice societate din grup, onorariul practicat fiind stabilit proportional cu timpul utilizat de avocatii implicati in furnizarea serviciilor juridice. Prin scrisoarea avand ca obiect actul aditional din data de 15.05.2008 societatea civila de avocati raspunde solicitarilor exprimate de reprezentantii Grupului Italia, prin care acestia solicita ca plata prestatiilor juridice sa fie facuta de catre SC Italia si/sau SC SRL .

Sintetizand aspectele prezentate anterior, s-a constatat ca SC SRL a dedus in mod nejustificat TVA in suma totala de... aferenta facturilor emise de catre societatea civila de avocati , in baza scrisorii de angajament (cu titlu de contract) nr. , intrucat :

- societatea nu poate face dovada faptului ca aceste prestatii au fost utilizate in scopul obtinerii de venituri taxabile si nu poate pune la dispozitie un contract incheiat intre prestator (societatea civila de avocati ...) si beneficiar (SC SRL), nefiind astfel respectate prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni: a) operatiuni taxabile;”, coroborat cu prevederile art. 21, alin. (4), lit. m) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, conform caruia “nu sunt deductibile ... cheltuielile cu serviciile de management, consultanta asistenta sau alte presta de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea presta acestora în scopul activitat desfas s pentru care nu sunt încheiate contracte”.

- din analizarea rapoartelor de activitate intocmite de catre societatea civila de avocati aferente facturilor emise de catre acestia si puse la dispozitie de catre SC SRL s-a constatat ca acestea contin detalieri ale persoanelor prestatoare, numarului de ore prestate precum si a tipului prestatiei efectuate (intalniri si discutii cu anumite persoane, redactari de diverse acte, intalniri si participari la diverse sedinte, etc), fara a se putea stabili cu precizie daca prestatiile au fost efectuate in beneficiul exclusiv al SC SRL sau reprezinta prestatii efectuate “la nivel de grup”, care ar fi trebuit sa fie facturate catre Italia, succesorul societatii Italia si/sau societatii Italia (opinie exprimata si de catre societatea civila de avocati prin actul aditional din data de 15.05.2008) iar eventual, ulterior, cota parte aferenta SC SRL sa fie refacturata de catre acestia.

Pe cale de consecinta suma totala de lei, reprezentand TVA aferenta facturilor emise catre SC SRL de catre societatea civila de avocati in baza scrisorii de angajament (cu titlu de contract) nr. completata prin scrisoarea avand ca obiect actul aditional din data de 15.05.2008 (cu titlu de act aditional) este nedeductibila din punct de vedere fiscal si va diminua TVA de rambursat.

Suma totala stabilita ca nedeductibila din punct de vedere fiscal aferenta prestatiilor facturate de catre societatea civila de avocati in baza contractului de asistenta juridica nr. Seria , modificat prin actele aditionale nr.1/21.02.2008 si nr.2/18.11.2008 si in baza scrisorii de angajament (cu titlu de contract) nr. completata prin scrisoarea avand ca obiect actul aditional din data de 15.05.2008 (cu titlu de act aditional) este de lei (lei + lei).

III. Avand in vedere constatarile organului de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, invocate de catre contestatoare si de catre organele de inspectie fiscala, precum si referatul nr. , biroul investit cu solutionarea contestatiei a constatat ca pe perioada verificata societatea a dedus TVA in suma totala de lei in baza unor facturi emise de catre Societatea Civila de avocati , fara a face dovada utilizarii acestor prestatii in scopul obtinerii de venituri taxabile si fara a putea pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala un contract ferm incheiat intre societatea prestatoare si beneficiarul prestatiilor.

1) Referitor la Contractul de asistenta juridica nr. Seria conform caruia au fost emise in perioada iulie 2008 – martie 2009 un numar de 11 facturi fiscale, in baza carora SC SRL a dedus TVA in suma totala de lei, organul de solutionare a contestatiei a constatat ca contractul care a stat la baza emiterii facturilor fiscale este incheiat intre societatea civila de avocati ... (in calitate de prestator) si SC SPA Italia (in calitate de client beneficiar), iar obiectul contractului este “asigurarea de catre societatea civila de avocati a asistentei juridice pentru SPA, ce consta in stabilirea temporara a sediului pentru filiala SPA – SC SRL, la sediul societatii civile de avocati , onorariul avocatial lunar fiind stabilit la suma de euro plus

TVA. Prin actele aditionale incheiate la contractul mentionat anterior se stabilesc urmatoarele :

- plata aferenta acestor servicii sa fie efectuata de catre Spa Italia sau Spa Italia (actul aditional nr. 1/21.02.2008),
- valabilitatea contractului este stabilita pana la 31.12.2008 (actul aditional nr. 2/18.11.2008),
- facturarea si plata serviciilor de catre SC SRL (notificarea/28.02.2008).

Din analiza documentelor precizate anterior, organul de solutionare a contestatiei precizeaza urmatoarele:

- societatea nu poate face dovada faptului ca aceste prestatii au fost utilizate in scopul obtinerii de venituri taxabile (intrucat la spatiul pus la dispozitie de catre societatea civila de avocati , SC SRL nu a desfasurat nici o activitate generatoare de venituri)

SC SRL nu a respectat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:

a) operatiuni taxabile

- nu exista un contract incheiat intre parti, respectiv SC SRL si societatea civila de avocati (intrucat contractul pus la dispozitie este semnat intre Spa Italia – in calitate de client si societatea civila de avocati - in calitate de prestator – situatie in care facturarea si plata prestatilor efectuate de catre societatea civila de avocati trebuia efectuata catre/de catre clientul Spa Italia si eventual refacturata de catre acesta catre SC SRL).

- desi contractul asistenta juridica nr. Seria ... stipuleaza clar ca “nu este un contract de locatiune sau comodat si nici o cesiune a drepturilor cu privire la spatiul in care isi desfasoara activitatea”, in situatia in care “asistenta juridica” ar fi tratata ca o prestatie “de inchiriere de spatiu”, aceasta operatiune este scutita de TVA fara drept de deducere, iar SC SRL nu a pus la dispozitie Notificarea depusa de catre societatea civila de avocati , prin care aceasta societate ar fi optat pentru plata TVA aferenta operatiunii de inchiriere, iar in cazul in care “asistenta juridica” ar fi tratata ca orice alta prestatie de servicii, societatea ar fi avut obligatia punerii la dispozitie a unor situatii de lucrari/rapoarte de activitate care sa justifice prestatia efectuata.

2) Referitor la scrisoarea de angajament (cu titlu de contract) cu actele aditionale aferente conform carora au fost emise in perioada iulie 2008 – mai 2009 un numar de 7 facturi fiscale in baza carora SC SRL a dedus TVA in suma totala de lei, organul de solutionare a contestatiei precizeaza ca obiectul contractului mentionat anterior il constituie furnizarea de catre societatea civila de avocati a unor prestatii juridice (analize juridice, memorii, opinii juridice, etc.) pentru Grupul Italia si pentru orice societate din grup.

Din analiza acestui document precum si a rapoartelor de activitate puse la dispozitie de catre societate, organul de solutionare a contestatiei a constatat ca societatea nu poate face dovada faptului ca aceste prestatii au fost utilizate in scopul obtinerii de venituri taxabile si nu poate pune la dispozitie un contract incheiat intre prestator (societatea civila de avocati) si beneficiar (SC SRL).

SC SRL nu a respectat prevederile art. 145, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

*“(2) Orice persoana impozabila are dreptul sa deduca taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul urmatoarelor operatiuni:
a) operatiuni taxabile;”*

Din analiza rapoartelor de activitate intocmite de catre societatea civila de avocati aferente facturilor emise de catre acestia si puse la dispozitie de catre SC SRL s-a constatat ca acestea contin detalieri ale persoanelor prestatoare, numarului de ore prestate precum si a tipului prestatiei efectuate (intalniri si discutii intre anumite persoane, neangajate ale societatii, redactari de diverse acte, intalniri si participari la diverse sedinte, comunicari telefonice, etc), fara a se putea stabili cu precizie daca prestatiile au fost efectuate in beneficiul exclusiv al SC SRL sau reprezinta prestatii efectuate “la nivel de grup”, care ar fi trebuit sa fie facturate catre ... Italia, succesorul societatii ... Italia si/sau societatii ... Italia (opinie exprimata si de catre societatea civila de avocati ... prin actul aditional din data de 15.05.2008) iar eventual, ulterior, cota parte aferenta SC SRL sa fie refacturata de catre acestia.

De precizat ca in cazul in care obiectul contractului mentionat anterior ar fi inclus exclusiv prestari de servicii efectuate catre SC SRL acesta ar fi trebuit sa fie incheiat direct intre prestator (societatea civila de avocati si beneficiar (SC SRL), tinand cont si de faptul ca la data semnarii contractului (noiembrie 2007), SC SRL era infiintata si reprezentata legal.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul actelor normative legale enumerate in prezenta decizie si coroborate cu art. 210 alin. 1 si art. 216 din O.G. nr. 92/24.12.2003 rep. titlul IX, privind solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale, se

D E C I D E :

1) respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma totala lei ce reprezinta TVA suplimentara de plata.

3) prezenta decizie se comunica la :

- SC SRL
- D.G.F.P. - Activitatea de Inspectie fiscala

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata de catre contestatar la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta, in termen de 6 luni de la primirea acesteia.

DIRECTOR EXECUTIV