



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor Nr.17, sector 5,
București, CP 050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336 85 48

e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 279 / 2014
privind soluționarea contestației depusă de
SC .X. SRL,
înregistrată la Direcția generală de soluționare a constestațiilor
din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală
sub nr. 920364 / 12.03.2014

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală, Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. x/12.03.2014 cu privire la contestația formulată de **SC .X. SRL** din .X., sector .X., Bd. .X., nr. .X., etaj .X., ap..X., având cod de înregistrare fiscală .X., înmatriculată la Registrul Comerțului sub J.X..

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2013 întocmită în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X., Administrația .X., decizie prin care, urmare soluționării deconturilor de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare, a fost aprobată la rambursare TVA în sumă de .X. lei, a fost respinsă la rambursare TVA în sumă de .X. lei, a fost stabilită suplimentar taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, contestată de societate, precum și TVA rămasă de plată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de **.X. lei**, de asemenea contestate de societate.

Totodată, contestația are ca obiect taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de **.X. lei** și accesorii aferente în sumă de **.X. lei**.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Decizia de impunere nr. .X./2013 a fost comunicată SC .X. SRL cu adresa nr. .X. din data de .X./2014, anexată în copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost înregistrată la data de .X./2014 la organul de inspecție fiscală din cadrul Administrației .X..

Văzând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de SC .X. SRL.

I. SC .X. SRL din .X. contestă parțial Decizia de impunere nr. .X./2013 emisă de către organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X., Administrația .X., precizând următoarele:

Referitor la modalitatea de desfășurare a inspecției fiscale, societatea precizează că aceasta a adus atingere dreptului de a fi informată corect pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor preliminare ale organelor de inspecție fiscală.

Astfel, societatea precizează că respectarea dreptului societății de a fi informată ar fi permis completarea aspectelor documentare justificative încă din timpul inspecției fiscale și ar fi putut clarifica anumite elemente aflate sub investigație, solicitând direct furnizorilor să transmită alte documente.

SC .X. SRL susține că a luat cunoștință de constatările referitoare la insuficiența documentelor chiar la momentul discuției finale, aflându-se în imposibilitatea de a explica organelor de inspecție finală numeroasele detalii specifice legate de serviciile achiziționate.

Referitor la baza legală invocată de organele de inspecție fiscală, respectiv art. 134¹ alin. (7) din Codul fiscal, societatea precizează că aceasta este invocată eronat întrucât:

Momentul la care intervine faptul generator este determinant pentru a stabili exigibilitatea taxei, respectiv momentul la care intervine obligația furnizorului/prestatorului de a colecta taxa pe valoarea adăugată și de a o vira la bugetul statului.

Având în vedere prevederile art. 134 și art. 134² din Codul fiscal, legislația privind taxa pe valoarea adăugată trebuie să definească un moment la care intervine obligația de a colecta taxa la bugetul statului de către persoana obligată la plata taxei, acest moment fiind primul dintre data emiterii facturii și prestarea efectivă a serviciilor.

Data la care prestatorul este obligat să colecteze TVA nu are nicio legătură cu dreptul de deducere la beneficiar, drept care trebuie exercitat în conformitate cu alte prevederi legislative, respectiv art. 145 și art. 146 din Codul fiscal.

Legislația privind TVA menționează că predarea/acceptarea anumitor documente de la prestator la beneficiar înseamnă că serviciile au fost efectiv prestate în scopul de a stabili momentul la care prestatorul are obligația să colecteze TVA și nu pentru a determina dreptul de deducere la nivelul beneficiarului.

Societatea precizează că a îndeplinit condițiile prevăzute de lege pentru deducerea taxei pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor efectuate.

Astfel, în ceea ce privește condiția formală referitoare la faptul că beneficiarul trebuie să dețină o factură întocmită conform prevederilor art. 155 din Codul fiscal, societatea precizează că deține facturi întocmite corect pentru fiecare achiziție de servicii efectuată, invocând în susținerea contestației și jurisprudența Curții Europene de Justiție, respectiv hotărârea pronunțată în cauza 286/1994 Garage Molenheide.

Referitor la condițiile de fond, societatea precizează că intenționează să desfășoare operațiuni taxabile prin dezvoltarea compania .X, prezentând organelor de inspecție fiscală contracte și facturi de vânzare a energiei produse de parcul eolian.

Întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că documentele prezentate de societate nu au fost suficiente pentru a justifica realitatea tranzacțiilor, SC .X. SRL precizează că a depus în susținerea contestației, pentru fiecare furnizor în parte, documente justificative suplimentare. Astfel:

a) În ceea ce privește facturile emise de SC .X. SRL pentru a refactura servicii prestate de .X. în beneficiul direct al SC .X. SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, aceasta precizează că toate facturile au înscrisă mențiunea „refacturare .X. invoice nr./data conform contract refacturare .X./2009.”

Astfel, societatea precizează că primul document justificativ important care a fost pus la dispoziția organelor de inspecție fiscală a fost

factura inițială care face subiectul refacturării efectuate de SC .X. SRL către SC .X. SRL, refacturări efectuate în baza contractului nr. .X./2009.

De asemenea, societatea precizează că în cazul serviciilor prestate de .X. au fost facturate, punctual, doar costurile direct alocabile SC .X. SRL, susținând că anexează în acest sens nota explicativă din data de .X./2013 și centralizatorul facturilor emise de diverși furnizori către SC .X. SRL și refacturările acestora către SC .X. SRL.

Fiecărei facturi emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL îi este atașată factura inițială emisă de .X., care menționează contractul în baza căruia a fost emisă. Proiectul la care se referă, respectiv „.X.”, perioada la care se referă serviciile prestate.

Societatea precizează că ambele seturi de facturi au fost anexate contestației.

Societatea menționează că pentru a refuza dreptul de deducere a TVA la beneficiar, organele de inspecție fiscală nu puteau invoca faptul că facturile emise de .X. sunt în limba .X., întrucât potrivit pct. 78 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, aveau posibilitatea să solicite traducerea acestora.

În susținerea dreptului de deducere a TVA aferentă acestor refacturări societatea susține că anexează contestației rapoarte cu privire la stadiul lucrărilor de consultanță tehnică prezentate în cadrul întâlnirilor periodice dintre .X. și SC .X. SRL.

b) În ceea ce privește serviciile facturate de .X.:

b 1) Referitor la serviciile facturate direct de SCA .X. către SC .X. SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, societatea susține că facturile au fost emise în baza contractelor de asistență juridică încheiate în datele de .X./2011 și .X./2012 care au avut ca obiect prestarea serviciilor de asistență și reprezentare juridică în legătură cu toată documentația, procedurile și operațiile necesare pentru construirea primei substații .X. .X.kv construită în baza contractului .X., respectiv prestarea serviciilor de asistență și reprezentare juridică în legătură cu toată documentația, procedurile și operațiile necesare pentru energizarea stației de sub-transformare .X.kv și construirea ultimei turbine a parcului .X..

SC .X. SRL precizează că a agreat plata unui onorariu de succes numai dacă rezultatele urmărite la momentul încheierii contractelor de asistență juridică mai sus menționate ar fi fost obținute. Componenta de rată de succes din prețul agreat nu este, în mod evident, calculată pe baza timpului efectiv petrecut de avocații implicați în proiect, ci raportat la rezultatul final al muncii prestate.

Or, potrivit regulilor de interpretare prevăzute de art. 977 și art. 982 din Codul civil de la 1864, aplicabile contractului din data de .X./2011, respectiv art. 1266 și art. 1267 aplicabile contractului din data de .X./2012, clauzele unui contract trebuie interpretate unele prin altele ținând cont de voința reală a părților.

În susținerea celor de mai sus, societatea invocă prevederile art. 137 alin. (1) lt. a din Codul fiscal, precum și jurisprudența Curții Europene de Justiție în cauzele C-412/03, C-285/10 și C-16/93.

b 2) Referitor la serviciile facturate de SCA .X. către SC .X. SRL și refacturate de aceasta SC .X. SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, contestatarul precizează că documentele puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală urmare controlului încrucișat efectuat pentru verificarea realității și legalității relațiilor comerciale dintre SC .X. SRL și SC .X. SRL, relevă faptul că între SC .X. SRL și SCA .X. a intervenit contractul de asistență juridică din data de .X./2011, având ca obiect serviciile de asistență juridică în legătură cu soluționarea irevocabilă a litigiului inițiat de societățile .X. SRL, .X. SRL și .X. SRL.

În contrapartida acestor servicii părțile au agreeat un onorariu fix și un onorariu de succes pentru ipoteza în care litigiul inițiat de aceste societăți ar fi soluționat în mod irevocabil în favoarea SC .X. SRL.

Întrucât la data de .X./2011 acest litigiu a fost soluționat în mod irevocabil în sensul respingerii acțiunii, la data de .X./2011, SCA .X. a emis facturile aferente celor două categorii de onorarii.

În baza contractului de prestări servicii nr. .X. încheiat între SC .X. SRL și SC .X. SRL a fost refacturată o parte din valoarea serviciilor de asistență juridică mai sus menționate, respectiv suma de .X. lei din totalul onorariului de succes de .X. lei și suma de .X. lei din totalul onorariului fix.

Societatea precizează că serviciile de asistență juridică au fost efectiv prestate, fapt dovedit de facturile emise de SCA .X., cât și de înscrisurile depuse în susținerea contestației.

Împrejurarea că și SC .X. SRL a fost beneficiarul serviciilor în discuție rezultă din faptul că acțiunea inițiată de societățile .X. viza oprirea lucrărilor de construcție a parcului .X. dar și a lucrărilor de construire a stației .X. pentru racordarea parcului la rețeaua electrică națională, începute de SC .X. SRL. Construirea stației .X. urma să asigure, pe de o parte, racordarea la rețeaua electrică națională a parcului .X., iar pe de altă parte, stația .X. urma să asigure racordarea la rețeaua națională și a parcului .X..

Prin urmare, de soluția de respingere a acțiunii promovată de societățile .X. împotriva SC .X. SRL a profitat și SC .X. SRL. În cazul unei

soluții contrare, oprirea lucrărilor la construcția stației .X. ar fi afectat și societatea, întrucât în lipsa acestei stații, racordarea parcului .X. la rețeaua electrică națională nu se mai putea realiza, iar SC .X. SRL nu și-ar fi putut realiza obiectul de activitate.

c) În ceea ce privește facturile emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL, care au avut ca obiect refacturarea serviciilor juridice prestate de .X. SRO și de SCA .X. (refacturate de .X. SRO către SC .X. SRL) în beneficiul direct al SC .X. SRL, și pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, aceasta susține că toate facturile au înscrisă mențiunea „refacturare .X. invoice nr./data, conform contract refacturare .X.: .X.”. Astfel, rezultă ce reprezintă sumele facturate și temeiul contractual al acestora.

Societatea precizează că fiecărei facturi emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL îi este atașată factura emisă de .X. SRO, care menționează la rândul ei contractul în baza căreia a fost emisă, respectiv contractul nr. .X./2009, actele adiționale nr. .X. și nr. .X./2011. La rândul său, factura emisă de .X. SRO are anexate și facturile de servicii juridice emise de SCA .X., servicii refacturate în baza contractului menționat anterior.

Totodată, societatea susține că toate seturile de facturi au fost anexate în susținerea contestației.

Ca dovadă a realității serviciilor prestate, societatea menționează că facturile emise de .X. SRO au atașate descrierea detaliată a serviciilor prestate.

Facturile sunt însoțite inclusiv de corespondența cu prestatorul .X. SRO și de un tabel detaliat privind sumele facturate, în funcție de diverșii beneficiari ai serviciilor: SC .X. SRL, .X. SRL și SC .X. SRL. În baza acestei situații defalcate, SC .X. SRL a refacturat serviciile către beneficiarii de facto, inclusiv societatea contestată.

De asemenea, societatea precizează faptul că facturile emise de .X. SRO sunt însoțite de tabele (fișe de timp) care prezintă detalii și mai amănunțite privind serviciile prestate, precum și faptul că pentru serviciile prestate de SCA .X., refacturate de .X. SRO către SC .X. SRL și ulterior, parțial către contestatar, au fost atașate fișe de timp aferente perioadelor corespunzătoare celor pentru care s-au emis facturile.

Totodată, contestatarul susține că pentru serviciile prestate de SCA .X. în beneficiul SC .X. SRL, părțile au agreeat o combinație de onorarii în baza prevederilor art. 19, art. 127 și art. 128 din Statutul profesiei de avocat, adoptat prin Hotărârea nr. 64/2011 a Consiliului Uniunii Barourilor din .X..

Societatea susține că în cazul de față nu pot fi solicitate situații de lucrări sau alte tipuri de documente specifice lucrărilor de construcții, pentru că SC .X. SRL nu a refacturat astfel de servicii.

d) În ceea ce privește facturile emise de SGS .X. SRO, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, contestatarul precizează că documentele prezentate de acest furnizor, pe baza cărora se pot stabili serviciile prestate, sunt facturile emise către SC .X. SRL, pontaje lunare ce conțin exclusiv numele unor persoane fizice.

De asemenea, societatea precizează că expertiza tehnică în domeniul energiei verzi și consultanța oferite de acest furnizor sunt esențiale în îndeplinirea unor indicatori de eficiență și cost - beneficiu în legătura cu investiția .X. și în monitorizarea întregii activități.

Referitor la listele de pontaj atașate facturilor emise de SGS .X. SRO societatea precizează că acestea sunt documente justificative care includ numele persoanelor care au participat la întâlniri, ședințe, activități, etc., dar nu reprezintă în niciun caz baza de calcul a tarifului facturat, așa cum în mod eronat au constatat organele de inspecție fiscală. Atât prețul serviciilor, cât și activitățile efectuate, sunt definite clar în contractul încheiat între părți.

Astfel, susține societatea, rezultă că întocmirea unor fișe de timp nu este necesară în cazul acestor servicii care nu se facturează pe baza timpului efectiv petrecut de consultanții SGS .X. SRO sau a subcontractorilor acestuia. Similară fiind și situația facturilor care reprezintă taxa de succes pentru o anumită etapă încheiată din proiect, onorariu ce nu este stabilit pe baza timpului efectiv lucrat.

Referitor la diferențele dintre persoanele menționate în lista de pontaj și persoanele angajate ale subcontractorilor, societatea precizează că este posibil ca acestea să fie explicabile prin faptul că unii angajați ai subcontractorilor au lucrat de la distanță pentru proiect, fără să participe la întâlniri sau ședințe, SC .X. SRL neavând acces la procesul verbal încheiat la SGS .X. SRO și nici la documentele contabile ale acesteia.

În plus față de documentele prezentate în timpul inspecției fiscale, pentru demonstrarea realității prestării serviciilor, societatea susține că anexează contestației rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor de instalare a turbinelor .X., prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor electrice prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor civile, prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, semnate și ștampilate atât de emitent, cât și de beneficiar, însoțite de traducerea autorizată din limba .X. în limba română.

De asemenea, societatea susține că anexează contestației rapoartele de inspecție la fața locului din datele de .X./2012 și .X./2012, însoțite de traducerea autorizată în limba română. Atât în luna .X, cât și în luna .X. 2012, rapoartele de activitate emise precizau drept activități în luna curentă, „activități de supervizare a șantierului”.

e) În ceea ce privește facturile emise de SC .X. SRL, pentru care organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei, contestatarul precizează că urmare controlului încrucișat efectuat la acest furnizor, nu a fost constatată nicio neregulă cu privire la documentele justificative prezentate de prestator.

Referitor la serviciile juridice refacturate de SC .X. SRL, respectiv serviciile avocatei .X., contestatarul precizează că fișele de timp pentru aceste servicii sunt în sine documentul justificativ pentru serviciile prestate.

De asemenea, referitor la facturile emise de .X. SCA către SC .X. SRL, reprezentând servicii juridice descrise conform anexelor atașate și pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că „situațiile anexate sunt redactate în limba .X., neștampilate și nesemnate”, societatea precizează faptul că acestea au fost traduse în limba română, precum și faptul că a solicitat furnizorului semnătura și ștampila beneficiarului, care dovedesc acceptarea acestora și susține că acestea au fost anexate contestației.

Totodată, societatea susține că anexează contestației și minutele ședințelor săptămânale de coordonare, rapoartele de progres săptămânal și minuta săptămânală a contractorilor, pentru întreaga perioadă, pentru fiecare săptămână și fiecare factură în parte, semnate și ștampilate de ambele părți, iar pentru ultima săptămână din fiecare lună, cu titlu exemplificativ, traducerile în limba română a celor trei tipuri de documente.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .X./2013, organele de inspecție fiscală ale Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X., Administrația .X., au constatat următoarele:

Perioada supusă inspecției fiscale: .X./2011 – .X./2013.

1. Pentru perioada .X./2011 – .X./2011, s-a constatat că societatea a înregistrat în contabilitate facturi emise de SC .X. SRL, reprezentând refacturări de servicii juridice de la SCA .X. pentru care a înregistrat și dedus TVA în sumă de .X. lei.

Având în vedere:

- adresa nr. .X./2013, prin care organele de inspecție fiscală au solicitat contestatarului documentele justificative care au stat la baza refacturării acestor servicii de SC .X. SRL către SC .X. SRL, fiind întocmit procesul verbal nr. .X./2014 din care rezultă faptul că nu au fost prezentate toate documentele solicitate,

- nota explicativă din data de .X./2013, dată de administratorul SC .X. SRL

- procesul verbal nr. .X./2013 întocmit la SC .X. SRL în vederea verificării realității și legalității relațiilor comerciale dintre cele două societăți, prin care s-a constatat că societatea verificată a prezentat contractul .X./2011 încheiat în limba .X. între SC .X. SRL și SCA .X., facturile nr. .X./2011 și nr. .X./2011 emise de SCA .X. către SC .X. SRL și refacturarea serviciilor înscrise în acestea, conform facturii nr. .X./2011, la care au fost anexate lista litigiilor soluționate în perioada .X. – .X. 2011, emise de SCA .X., nesemnate și neștampilate de către părți, respectiv nr. .X./2011 emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL, fără a fi anexate documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii în favoarea societății contestate,

organele de inspecție fiscală, pentru luna .X. 2011, nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei.

2. În ceea ce privește serviciile facturate de SC .X. SRL, s-a constatat că urmare adresei nr. .X./2013, prin care organele de inspecție fiscală au solicitat SC .X. SRL contracte, facturi emise și însoțirea acestora de documente justificative, societatea a prezentat facturi, facturi reprezentând servicii conform art.3.2, art.3.4.1 și art.3.4.2 din contract, facturi reprezentând litigii, facturi reprezentând servicii consultanță juridică conform contract din .X./2011, facturi emise de Cabinet avocat .X. și .X.(în limba .X.) către SC .X. SRL și extras litigii redactat în limba .X., anexe reprezentând litigii, redactate în limba .X., anexe reprezentând „servicii conform art. 3.1”, redactate în limba .X., „anexa sume facturat”, anexe reprezentând servicii de asistență juridică conform art. 3.4.1

De asemenea, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat pentru verificarea realității și legalității relațiilor comerciale dintre cele două societăți, fiind întocmit procesul verbal nr. .X./2013 la care nu au fost anexate documente justificative de prestare efectivă a serviciilor.

Totodată, urmare solicitării de către organele de inspecție fiscală a explicațiilor cu privire la prestarea efectivă a serviciilor mai sus menționate, precum și a documentelor justificative care au stat la baza facturării litigiilor așa cum sunt prezentate în anexele 7, 8 și 9 la contractul

încheiat între părți, SC .X. SRL a prezentat o situație care cuprinde numărul și data dosarului, diferite instanțe la care se află, denumire petent, denumire pârât, precum și stadiul acestor dosare la data de .X./2013, precum și situația prestațiilor de servicii avocațiale pentru SC .X. SRL de către Cabinet avocat .X. în perioada .X. – .X. 2011, .X – .X. 2012, .X - .X. 2013 fără să fie anexate facturi sau alte documente justificative emise de aceasta, prin care să certifice realitatea acestor servicii juridice către SC .X. SRL.

Pentru lunile .X. 2011, .X. 2011, .X – .X. 2012, .X - .X. 2013 societatea a prezentat facturile emise de .X.către SC .X. SRL, la care au fost anexate situații redactate în limba .X., neștampilate și nesemnate.

Urmare analizării situațiilor mai sus menționate, organele de inspecție fiscală au constatat că nu se poate stabili pentru cine au fost efectuate aceste servicii juridice întrucât în situația litigiilor sunt cuprinse și alte dosare care nu au legătură cu SC .X. SRL.

Având în vedere cele de mai sus, pentru perioada .X. -.X. 2011, .X – .X. 2012, .X - .X. 2013 organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei.

3. În ceea ce privește facturile emise de SGS .X. SRO sediu permanent, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat la acest furnizor, fiind încheiat procesul verbal nr. .X./2013 prin care s-a constatat faptul că neavând angajați proprii, SGS .X. SRO sediu permanent, a subcontractat servicii de la un număr de șase operatori intracomunitari cehi și slovaci, servicii pe care nu le-a refacturat ci, în conformitate cu contractul încheiat cu SC .X. SRL a emis lunar facturile către client la un preț prestabilit, aproximativ fix denumit în contract „paușal”.

Începând cu luna .X 2012 au fost detașate două persoane de la SGS .X. SRO .X., dar serviciile au fost în continuare prestate de către cei șase subcontractori din .X. și .X., conform facturilor înregistrate.

Ca documente pe baza cărora se pot stabili serviciile prestate, SGS .X. SRO sediu permanent a anexat facturile emise către SC .X. SRL, pontaje lunare ce conțin exclusiv numele unor persoane fizice, (fără alte mențiuni privind activitatea desfășurată de acestea sau cu privire la angajator, tariful orar, etc.) și care în urma verificărilor efectuate asupra facturilor emise de subcontractorii .X./X. s-a constatat că prezintă inadvertențe evidente (mai puține persoane pe pontajele lunare decât subcontractori angajați, numele unor persoane prevăzute în facturile emise de subcontractori nu se regăsesc în pontajele lunare, etc.).

S-a constatat că deși conform contractului încheiat, SGS .X. SRO sediu permanent a facturat servicii și sub denumirea de „taxă de

succes” pentru îndeplinirea unor obiective la un anumit moment prestabilit, nu a anexat facturilor emise niciun document în baza căruia a fost stabilit acest „serviciu”, așa cum prevede art. 134¹ alin. (7) din Codul fiscal.

Totodată, s-a constatat faptul că SGS .X. SRO sediu permanent a înregistrat în contabilitate facturi emise de subcontractori din .X., dar ale căror servicii nu sunt menționate în pontajele lunare anexate facturilor emise către client și nu a fost prezentat echipei de inspecție fiscală niciun alt document pe baza căruia s-au stabilit serviciile prestate de aceștia.

Având în vedere cele de mai sus, organele de inspecție fiscală au constatat că documentele prezentate de SC .X. SRL pentru justificarea deducerii TVA aferentă serviciilor prestate de SGS .X. SRO sediu permanent, nu au calitatea de „documente pe baza cărora se stabilesc serviciile prestate”, astfel că pentru perioada .X. 2011, .X. 2011, .X – .X. 2012, .X - .X 2012, .X. – .X. 2012, .X - .X. 2013 nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei.

4. În ceea ce privește facturile emise de SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că SC .X. SRL a înregistrat în contabilitate facturile emise de această societate reprezentând refacturări ale unor servicii de la .X., pentru care contestatarul a dedus, pentru perioada .X. 2011, .X. – .X. 2012, TVA în sumă de .X. lei.

Urmare solicitării de către organele de inspecție fiscală a documentelor care au stat la baza refacturării de către SC .X. SRL a acestor servicii, SC .X. SRL nu a prezentat toate documentele solicitate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au solicitat efectuarea unui control încrucișat pentru verificarea realității și legalității relațiilor comerciale dintre cele două societăți, fiind întocmit procesul verbal nr. .X./2013 la care au fost anexate facturile emise în limba .X., în perioada mai sus menționată, de .X. către SC .X. SRL, împreună cu facturile emise de aceasta către SC .X. SRL pentru care contestatarul a dedus, în această perioadă, TVA în sumă de .X. lei.

S-a constatat faptul că nu au fost prezentate documente justificative pentru aceste servicii, neputându-se stabili realitatea tranzacțiilor și pentru cine au fost prestate serviciile în cauză.

Totodată, organele de inspecție fiscală au solicitat administratorului SC .X. SRL explicații scrise cu privire la refacturarea serviciilor, precum și prezentarea situațiilor de lucrări, rapoartelor de lucru sau a oricăror alte documente justificative, însă la nota explicativă dată de administratorul societății a fost anexat doar centralizatorul facturilor emise de diverși furnizori către SC .X. SRL și refacturările acesteia către SC .X. SRL, fără alte documente justificative în susținerea serviciilor prestate.

Având în vedere cele de mai sus, pentru perioada .X. 2011, .X. – .X. 2012, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății dreptul de deducere a TVA în sumă totală de .X. lei.

5. În ceea ce privește facturile în limba .X. nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2012 emise de .X. SRO către SC .X. SRL și facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 reprezentând servicii juridice și nr. .X./2013 emise de aceasta către SC .X. SRL, s-a constatat că societatea verificată a dedus TVA în sumă de .X. lei pentru lunile .X. 2012, .X. 2012, respectiv .X. 2013, fără să prezinte documente justificative pentru serviciile prestate, neputându-se stabili realitatea tranzacțiilor și pentru cine au fost prestate aceste servicii, facturile și contractul prezentat organelor de inspecție fiscală fiind în limba .X..

6. Referitor la facturile reprezentând onorarii asistență juridică, onorarii fixe și onorarii de succes emise de SCA .X. în lunile .X. 2012, .X. 2012 și .X. 2013, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL a dedus eronat TVA în sumă de .X. lei având în vedere faptul că:

- pentru facturile seria .X. nr. .X./2012, nr. .X./2012, nr. .X./2013, nr. .X./2013 și nr. .X./2013 societatea a prezentat ca documente justificative o situație sintetică cu privire la reprezentarea intereselor clientului în fața diverselor instanțe, constatându-se faptul că pentru serviciile de asistență juridică, SC .X. SRL are deja încheiate cu SCA .X. contracte de asistență juridică, pentru care au fost emise facturi de către furnizor, iar pentru construcția turbinelor .X. are încheiate contracte cu diverse societăți specializate în domeniu;

- pentru factura seria .X. nr. .X./2012, urmare notei explicative solicitată în data de .X./2013 de către organele de inspecție fiscală administratorului societății, acesta a prezentat ca documente justificative o situație sintetică cu privire la analiza preliminară în detaliu a situației fiscale a clientului cu privire la creanțele de TVA înregistrate în declarațiile fiscale, activități legate de inventarierea și pregătirea documentelor suport specifice, pentru a susține dreptul de deducere, pregătirea strategiei de prezentare a clientului în fața autorităților fiscale, diverse consultanțe juridice punctuale cu privire la drepturile și obligațiile clientului în timpul controlului fiscal, informări punctuale cu privire la documentele solicitate de inspectorii fiscali și punctele de vedere preliminare ale acestora cu privire la chestiuni punctuale, pregătirea poziției clientului cu privire la chestiunile punctuale invocate pe parcursul inspecției fiscale, analiza draft-ului de raport de inspecție fiscală și pregătirea punctului de vedere oficial aferent acestui raport, nefiind prezentate alte documente justificative în susținerea celor argumentate.

Astfel, în data de .X./2013, organele de inspecție fiscală au solicitat o altă notă explicativă administratorului societății, cu privire la detalierea acestor servicii, societatea prezentând „situația sintetică a activităților corespunzătoare serviciilor juridice facturate prin factura nr. .X./2012” și „situația sintetică a activităților corespunzătoare avocaților principali, în funcție de perioadă, facturate prin factura nr. .X./2012”, aceste situații nefiind însoțite de documente justificative care să susțină prestarea efectivă a acestor servicii.

Urmare soluționării deconturilor cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare aferente perioadelor .X. 2011 – .X. 2012 și .X – .X. 2013, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată TVA în sumă de .X. lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei.

Totodată, urmare verificării efectuate, pentru luna .X 2012, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății TVA de plată în sumă de .X. lei, pentru care au fost calculate accesorii în sumă de .X. lei.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative invocate de contestatar și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

Referitor la argumentele contestatarei cu privire la faptul că modalitatea de efectuare a procedurilor de control a adus atingere drepturilor pe care le are societatea, de a fi informată corect pe parcursul desfășurării inspecției fiscale asupra constatărilor preliminare ale organelor de inspecție fiscală, conform art. 107 alin. (1) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se rețin următoarele:

Așa cum rezultă din documentele anexate la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală au solicitat administratorului SC .X. SRL, în timpul inspecției fiscale, în datele de .X./2013 și .X./2013, note explicative cu privire la serviciile pentru care societatea a dedus TVA care a făcut obiectul inspecției fiscale.

De asemenea, așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, la capitolul VI „Discuția finală cu contribuabilul” a fost prezentată, la punctul 1 „sinteza punctului de vedere al contribuabilului”, precizându-se faptul că în conformitate cu prevederile art. 107 alin. (1) și alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, „contribuabilul a fost înștiințat despre

data, ora și locul discuției finale referitoare la constatările inspecției efectuate, prin adresa nr. .X./2013”, precum și faptul că „la discuția finală din data de .X./2013, societății, reprezentată de domnul .X., administrator, i s-au adus la cunoștință rezultatele verificării efectuate”.

Totodată, se reține că la dosarul cauzei este anexat „punctul de vedere cu privire la constatările organelor de inspecție fiscală în urma încheierii inspecției fiscale pentru rambursarea de TVA pentru perioada .X. 2011 – .X. 2013” prezentat de SC .X. SRL organelor de inspecție fiscală ca urmare a „discuției finale care a avut loc în data de .X./2013”.

Având în vedere cele de mai sus, argumentele SC .X. SRL, mai sus menționate, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei, nefiind de natură să atragă sancțiunea nulității actului administrativ atacat.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă SC .X. SRL poate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor servicii reprezentând inspecție tehnică refacturate acestuia de către SC .X. SRL, respectiv consultanță tehnică facturate de SGS .X. SRO - sediu permanent .X., în condițiile în care nu justifică cu documente că aceste servicii au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile.

În fapt,

A. În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei:

La data de .X./2009, între SC .X. SRL, în calitate de beneficiar și SC .X. SRL, în calitate de prestator, a fost încheiat Contractul de prestări servicii nr. .X., care a avut ca obiect „asigurarea unei baze pentru refacturarea cheltuielilor legate de serviciile prestate beneficiarului de către prestator așa cum sunt specificate în Anexa 1 la prezentul contract. Prestatorul este parte în contractele anexe la prezentul, semnate cu firmele specializate în livrarea de bunuri și prestarea de servicii în domeniile sus menționate, contracte prin care se asigură dezvoltarea Parcului .X..”

Potrivit anexei 1 la contractul mai sus menționat, la pct. 2 „descrierea serviciilor” se menționează „refacturarea cheltuielilor legate de cablurile și cele trei transformatoare ce vor fi instalate în .X..”.

Astfel, în baza Contractului pentru servicii de consultanță nr. .X., încheiat între SC .X. SRL, în calitate de client și .X., în calitate de consultant, au fost emise de această societate, către SC .X. SRL, facturi reprezentând contravaloarea unor servicii reprezentând inspecție tehnică.

În baza Contractului de prestări servicii nr. .X./X./2009, SC .X. SRL a refacturat către SC .X. SRL serviciile facturate de .X. așa cum s-a precizat mai sus.

În perioada .X. 2011 – .X. 2012, SC .X. SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, aferentă serviciilor de inspecție tehnică înscrise în facturile emise de SC .X. SRL în baza Contractului de prestări servicii nr. .X./X./2009.

Având în vedere constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală și în procesul verbal nr. .X./2013 întocmit urmare efectuării unui control încrucișat la SC .X. SRL, organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei întrucât aceasta nu a prezentat documente care să demonstreze prestarea efectivă a serviciilor de inspecție tehnică în favoarea SC .X. SRL.

B. În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei:

La data de .X./2009, între SC .X. SRL, în calitate de client și SGS .X. SRO .X., în calitate de consultant a fost încheiat Contractul de prestări servicii de consultanță tehnică nr. .X. care a avut ca obiect „consultanța tehnică specificată în Secțiunea 2.2 – Secțiunea 2.4 ale acestui contract”, în cadrul realizării/implementării proiectului denumit „.X.”.

Potrivit Secțiunii 2.2, obiectul serviciilor de consultanță tehnică furnizate de consultant în cadrul fazei de pregătire a proiectului va fi reprezentat de următoarele activități:

- revizuirea/editarea contractelor încheiate cu furnizorii și consultanții, dacă este cazul, participanți la realizarea/implementarea proiectului,
- revizuirea/editarea unui raport asupra stadiului geologic, cu accent special pe verificarea rezultatelor de cercetare geologică și concentrându-se pe propunerea configurației turbinelor .X.,
- revizuirea/editarea documentației proiectului elaborată de compania .X furnizor.

La secțiunile 2.3 și 2.4 sunt menționate activitățile incluse în serviciile de consultanță tehnică furnizate de consultant în cadrul fazei de realizare/implementare a proiectului în construirea compania .X, respectiv pentru punerea în funcțiune a compania .X.

Pct. 3.5 din contract precizează: ”consultantul se angajează să presteze serviciile de consultanță tehnică prin intermediul angajaților acestuia sau a altor persoane însărcinate cu această îndatorire de către consultant cu condiția ca acesta din urmă, în prestarea serviciilor de consultanță tehnică, să asigure faptul ca cel puțin următoarele funcții sunt

întotdeauna ocupate: director de proiect, manager de proiect, consultant în tehnologia .X., consultant .X., consultant, administrator”.

Potrivit pct. 4.1: „remunerația furnizorului pentru prestarea serviciilor de consultanță tehnică este convenită de părțile contractante ca o remunerație totală în suma conform Anexa 1 «Asistența SGS .X.» din 25 .X. 2009 pentru fiecare lună calendaristică începută pentru prestarea serviciilor de consultanță tehnică”, iar potrivit pct. 4.4: „în cazul în care consultantul asigură ca, în prestarea serviciilor de consultanță, se atinge unul dintre obiectivele capitale ale proiectului incluse în Anexa nr. 1 la acest contract în termenul stabilit pentru un astfel de obiectiv în Anexa nr. 1 la acest contract, consultantul va fi de asemenea îndreptățit la plata, în plus față de remunerație, a unui bonus în suma specificată în Anexa nr. 1 la acest contract pentru respectivul obiectiv al proiectului”.

În baza Contractului de prestări servicii nr. .X./X./2009 și a minutelor întâlnirilor din data de .X. (pentru facturile referitoare la perioada .X. 2011 – .X. 2012) și data de .X./2012 (pentru facturile referitoare la perioada .X. 2012 – .X. 2013), SGS .X. SRO – sediu permanent a emis către SC .X. SRL, în perioada .X./2011 – .X./2013, facturi reprezentând contravaloarea „serviciilor furnizate conform contractului .X./X./2009”, precum și contravaloarea „comision de succes”.

SC .X. SRL a dedus TVA în sumă de .X. lei înscrisă în facturile emise de SGS .X. SRO – sediu permanent .X., mai sus menționate.

Având în vedere constatările consemnate în raportul de inspecție fiscală și în procesul verbal nr. .X./2013 întocmit urmare efectuării unui control încrucișat la SGS .X. SRO - sediu permanent, organele de inspecție fiscală nu au acordat contestatarei dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei întrucât aceasta nu a prezentat documente care să demonstreze prestarea efectivă a serviciilor de consultanță tehnică.

În drept, art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare începând cu data de 05.09.2011, precizează:

“(1) Dreptul de deducere ia naștere la momentul exigibilității taxei.

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

a) operațiuni taxabile; [...]”.

.X./2012, .X./2012, .X./2012, .X./2012, .X./2012, .X./2012, .X./2012, .X./2012, .X./2012 și .X./2012, se rețin următoarele:

În ceea ce privește facturile emise de .X. către SC .X. SRL acestea se referă atât la .X. cât și la .X., iar rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor de consultanță tehnică prezentate în cadrul întâlnirilor stabilite la datele mai sus menționate se referă la întreg .X., .X., .X., iar așa cum rezultă din Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013, SC .X. SRL dezvoltă și administrează doar .X..

Mai mult, potrivit Contractului de prestări servicii nr. .X./X./2009, prestatorul SC .X. SRL este parte în contractele prin care se asigură dezvoltarea Parcului .X., nu și a parcurilor .X. .X., .X..

Așa cum rezultă din procesul verbal nr. .X./2013 întocmit la SC .X. SRL, din valoarea totală de .X. lei a facturilor emise de .X. către SC .X. SRL, în baza Contractului pentru prestarea serviciilor de consultanță nr. .X. încheiat între cele două societăți, aceasta din urmă a refacturat către SC .X. SRL suma de .X. lei.

Având în vedere că prin contestația formulată contestatarul susține că societatea .X. a facturat, punctual, doar costurile direct alocabile SC .X. SRL, anexând în acest sens nota explicativă din .X./2013 dată de domnul .X., administrator la SC .X. SRL și centralizatorul facturilor emise de diverși furnizori către SC .X. SRL și refacturările acesteia către SC .X. SRL, iar din analiza acestora și a documentelor anexate la dosarul cauzei nu rezultă criteriul potrivit căruia a fost realizată această refacturare și modalitatea de determinare a costurilor direct alocabile SC .X. SRL, acestea nefiind prezentate nici în contractul nr. .X./X./2009, nici în facturile emise în baza acestuia sau în anexe la acestea, prin adresa nr. .X./2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, SC .X. SRL precizează:

„Criteriul în baza căruia SC .X. SRL a alocat către SC .X. SRL doar o parte din serviciile facturate de .X. îl reprezintă timpul petrecut cu prestarea serviciilor de către domnul .X. (inginer senior), care a fost persoana alocată pentru asigurarea inspecției tehnice pentru SC .X. SRL în perioada .X. 2011 – .X. 2012”.

Se reține că într-adevăr în facturile emise de .X. către SC .X. SRL este menționată, așa cum a precizat contestatarul, persoana .X. având funcția de inginer senior, însă în susținerea contestației nu au fost prezentate documente din care să rezulte că această persoană a fost desemnată și a efectuat inspecția tehnică doar pentru .X., tipul de activitate

desfășurată de către aceasta, prin ce modalitati au fost efectuate serviciile de inspecție tehnică, documente care să ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

Totodată, referitor la facturile emise de .X. către SC .X. SRL, se reține că acestea menționează și numele altor persoane fizice și funcția deținută de acestea, pentru fiecare persoană în parte fiind menționat un anumit număr de zile, precum și tariful exprimat în euro.

Spre exemplificare, în factura nr. .X., la poziția nr. 2 este menționat „.X.”, un număr de 4 zile, prețul unitar de .X. euro și prețul total de .X. euro.

Din totalul acestei facturi de .X. euro, echivalentul a .X. lei, SC .X. SRL a refacturat către SC .X. SRL suma de .X. lei conform facturii nr. .X./2012, așa cum rezultă din anexa la Procesul verbal nr. .X./2013 întocmit la SC .X. SRL, „Situatie refacturări SC .X. SRL”, fără să rezulte modalitatea prin care a fost stabilit faptul că această sumă revine contestatarii.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că nici facturile emise de .X. către SC .X. SRL și nici facturile emise de aceasta către contestatar nu cuprind mențiuni cu privire la individualizarea serviciilor prestate către SC .X. SRL sau către alte societăți care administrează .X. și .X..

De asemenea, referitor la rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor de consultanță tehnică prezentate în cadrul întâlnirilor stabilite la datele anterior precizate, se reține că acestea prezintă la modul general „etape de referință realizate, probleme soluționate, probleme sau chestiuni de soluționat, acțiuni propuse, decizii ce urmează a fi luate, activități pentru săptămâna următoare”, fără să prezinte informații concrete cu privire la activitatea de inspecție tehnică efectuată, respectiv tipul de activitate desfășurată de către fiecare persoană fizică menționată în facturile emise de .X., numărul de ore lucrate, prețul pe oră, parcul eolian pentru care au fost acestea prestate.

Spre exemplificare, deși la rubrica privind „etape de referință realizate, probleme soluționate” din rapoartele întocmite la datele de .X./2011, .X./2012 și .X./2012 se menționează:

- „turbinele .X. [...], astăzi .X. terminată, au fost complet ridicate”, „macaralele de ridicare disponibile la .X. [...] .X.”, „două inele metalice de fundații au fost aduse în locație, patru urmează să fie aduse miercuri, „ultimele părți ale cablului .X.kv au fost conectate”, „.X. + o linie de .X.kv au fost alimentate cu energie”,

- „doar montajul la .X. trebuie finalizat (viteza ridicată a vântului) plus reparațiile la pala rotorului”, „.X. montarea mecanică efectuată în data

de .X/2012”, „procesul de dare în exploatare în desfășurare și aproximativ în conformitate cu programul”, respectiv

- „turnarea betonului realizată la .X., .X., .X.”,

societatea nu a prezentat în susținerea contestației documente justificative din care să rezulte natura serviciilor prestate, respectiv studii, analize, înscrisuri sub formă de raport comunicare, note de informare, procese verbale, prin ce modalități au fost efectuate acestea, documente care să ateste că aceste servicii au fost efectiv prestate, și nici documente care să ateste faptul că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

De asemenea, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte persoanele care au prestat aceste servicii, numărul de ore/zile în care au fost acestea efectuate și dacă aceste servicii se referă doar la .X..

Simpla prezentare a rapoartelor cu privire la stadiul lucrărilor de consultanță tehnică prezentate în cadrul întâlnirilor stabilite, nu dovedește faptul că serviciile în cauză au fost efectuate, întrucât nu sunt însoțite și de alte documente care să dovedească prin ce modalități au fost efectuate acestea, documente care să ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

Mai mult, urmare controlului încrucișat efectuat la SC .X. SRL prin întocmirea procesului verbal nr. .X./2013, s-a constatat faptul că societatea .X. a emis facturi către SC .X. SRL în baza Contractului pentru prestarea serviciilor de consultanță nr. .X. încheiat între cele două societăți și a rapoartelor cu privire la stadiul lucrărilor de consultanță tehnică aferente acestuia, fără să fie menționate alte documente pentru justificarea prestării acestor servicii.

B. Totodată, în ceea ce privește **TVA în sumă de .X. lei**, din analiza documentelor prezentate de SC .X. SRL în susținerea contestației în vederea justificării prestării serviciilor de consultanță tehnică și a comisioanelor de succes facturate acesteia de SGS .X. SRO – sediu permanent în baza Contractului de prestări servicii nr. .X./X./2009 și a minutelor întâlnirilor din datele de .X. și .X./2012, pentru care contestatara a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat, documente prezentate în anexa 7 la contestație, respectiv Contractul de prestări servicii nr. .X./X./2009, facturile emise de SGS .X. SRO către SC .X. SRL, documente denumite „.X. – SGS .X.” (pontaje), rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor civile prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, rapoarte cu privire la stadiul lucrărilor de instalare a turbinelor .X. (.X.) prezentat în cadrul întâlnirilor periodice, rapoarte cu privire la stadiul lucrărilor electrice prezentat în cadrul întâlnirilor periodice, rapoartele de

inspecție la fața locului întocmite în datele de .X./2012 și .X./2012, se rețin următoarele:

Potrivit pontajelor prezentate de societate („X. – SGS X.”), aceleași documente fiind prezentate și organelor de inspecție fiscală care au întocmit procesul verbal nr. .X./2013,

- pentru perioada X. 2011 – X. 2012 sunt menționate șase persoane care au efectuat activitatea de consultanță pentru proiectul „Ferma Eoliană X.”, respectiv: X., X., X., X., X. și X., începând cu luna X. 2012 X. fiind înlocuită cu X., iar

- pentru lunile X și X. 2013 în pontaje figurează doar trei persoane, respectiv X., X. și X..

Conform acestor pontaje, așa cum s-a constatat și prin procesul verbal nr. .X./2013, se poate stabili doar numărul de zile dintr-o lună calendaristică în care respectiva persoană a desfășurat o activitate în cadrul proiectului, însă în baza acestor pontaje nu se poate stabili angajatorul persoanelor menționate, pregătirea de specialitate a acestora și tipul activității prestate, respectiv dacă acestea au efectuat servicii de consultanță tehnică potrivit contractului nr. .X./X./2009.

Mai mult, așa cum rezultă din procesul verbal nr. .X./2013, deșii domnii X. și X., angajați ai SGS X. SRO X. sunt detașați începând cu luna X 2012 la SGS X. SRO - sediu permanent, aceștia figurează în pontaje încă din luna X. 2011, domnul X. fiind persoana care a întocmit respectivele pontaje.

Referitor la rapoartele de inspecție la fața locului întocmite în datele de .X./2012 și .X./2012 acestea se referă la:

- în ceea ce privește raportul din .X./2012: „verificarea stadiului lucrărilor la data de .X./2012 în legătură cu Proiectul X. din X.”, la pct. 1 „Date de indentificare” fiind menționat ca investitor, SC X. SRL, iar ca părți contractante și subcontractante, X., furnizor, respectiv X..

De asemenea, la pct. 1 din acest raport se menționează faptul că verificarea a fost realizată de SGS X., reprezentată la fața locului de X., iar potrivit pct. 5 „Descrierea procesului de verificare”:

„Verificarea s-a realizat la data de .X./2012 la combinatul siderurgic X., X., X., X., de către reprezentantul SGS X.”.

- în ceea ce privește raportul din .X./2012: „verificarea progresului lucrărilor în data de .X./2012 cu privire la Proiectul X. din X.”, la pct. 1 „Date de indentificare” fiind menționat ca investitor, SC X. SRL, iar ca părți contractante și subcontractante, X., furnizor, respectiv X..

De asemenea, la pct. 1 din acest raport se menționează faptul că verificarea a fost realizată de SGS X. SRO, reprezentată pe șantier de

.X. și .X., iar potrivit pct. Ad5 „Descrierea verificării”: „Verificarea a fost efectuată la data de .X./2012 la uzina de producție .X. de către reprezentanții SGS .X. SRO”, raportul fiind semnat de cele două persoane mai sus menționate.

Se reține că persoanele care au efectuat aceste verificări (.X., .X. și .X.) nu se regăsesc printre persoanele menționate de contestatar că au efectuat serviciile de consultanță tehnică pentru proiectul „Ferma Eoliană .X.”, potrivit pontajelor mai sus menționate.

De asemenea, se reține că serviciile de consultanță tehnică în cauză au făcut obiectul contractului nr. .X./X./2009 încheiat de SC .X. SRL cu SGS .X. SRO .X. și nu cu „SGS .X.”.

Totodată, se reține că potrivit constatărilor consemnate în procesul verbal nr. .X./2013, SGS .X. SRO - sediu permanent a prezentat organelor de inspecție fiscală două contracte de detașare încheiate în data de .X./2012 între SGS .X. SRO .X., în calitate de angajator și SGS .X. SRO – sediu permanent .X., în calitate de „beneficiar al prestării de servicii”, însă nici unul dintre contracte nu precizează pregătirea profesională a salariaților detașați, menționându-se doar faptul că „salariații au cunoștințele, experiența și know-how-ul necesar”. Aceste contracte se referă la .X. și .X., menționându-se faptul că „salariații va începe activitatea la beneficiarul prestării de servicii la data de .X./2012”.

Mai mult, așa cum s-a constatat prin procesul verbal nr. .X./2013, urmare solicitării organelor de inspecție fiscală de a prezenta detalii cu privire la subcontractorii care au prestat serviciile facturate ulterior de SGS .X. SRO - sediu permanent către SC .X. SRL, prin nota explicativă dată de domnul .X. – reprezentant al SGS .X. SRO - sediu permanent, se precizează faptul că „în perioada .X./2011 – .X./2012, SGS .X. SRO a prestat servicii către SC .X. SRL, apelând la următorii subcontractori: .X., .X., .X., .X., Ing. .X., .X.”, aceste servicii fiind prestate în vederea „realizării/implementării proiectului conform Contract de consultanță tehnică încheiat în data de .X./2009, clauza 2”.

Prin urmare, se reține că „SGS .X.” nu are calitatea de subcontractor al SGS .X. SRO .X., astfel încât să se poată stabili că serviciile menționate a fi prestate prin raportul de inspecție la fața locului întocmit în data de .X./2012 au fost efectuate de subcontractori ai prestatorului SGS .X. SRO .X. sau de către aceasta.

Așa cum au constatat organele de inspecție fiscală prin procesul verbal nr. .X./2013, în ceea ce privește contractele încheiate cu subcontractorii, s-a constatat că acestea nu conțin mențiuni referitoare la persoanele care vor presta efectiv serviciile de asistență tehnică sau

consultanță și nici dacă serviciile vor fi prestate pentru turbinele aparținând SC .X. SRL.

De asemenea, urmare verificării de către organele de inspecție fiscală, conform procesului verbal nr. .X./2013, a facturilor emise de subcontractori către SGS .X. SRO - sediu permanent, serviciile care au făcut obiectul acestor facturi fiind facturate ulterior de această societate către SC .X. SRL, s-a constatat că acești subcontractori au facturat servicii de asistență tehnică și după data de .X./2012, dată la care au fost detașați cei doi angajați ai SGS .X. SRO .X. la SGS .X. SRO - sediu permanent.

Totodată, în ceea ce privește subcontractorii mai sus menționați s-a constatat:

- .X. a emis în lunile .X., .X. și .X. 2012 facturi care nu conțin specificații cu privire la perioada de facturare, facturile neavând anexate pontaje, situații de lucrări, devize etc. Facturile emise pentru perioada .X. 2012 – .X. 2013 au anexate pontaje cu privire la activitatea a șase persoane care nu apar în pontajele lunare întocmite de către domnul .X. și anexate de SGS .X. SRO - sediu permanent la facturile emise către SC .X. SRL;

- pentru .X. nu au fost prezentate facturi emise înainte de .X./2012, deși în pontajul general întocmit de către domnul .X. acest subcontractor apare și în perioada .X. 2011 – .X. 2012. Facturile menționează invariabil 22 de zile lucrate lunar, deși în pontajul general este menționat un alt număr de zile lucrate în fiecare lună. Facturile emise în perioada aprilie 2012 – .X. 2013 nu conțin mențiuni cu privire la perioada de facturare, neavând anexate pontaje, situații de lucrări, devize etc.

- .X. a emis facturi pentru perioada de facturare .X. 2012 – .X. 2013, deși în pontajul general acest subcontractor figurează și în perioada anterioară, respectiv .X. 2011 – .X. 2012). Facturile emise au anexate pontaje atât pentru activitatea desfășurată la .X. cât și pentru cea desfășurată la .X.. Pentru aceasta din urmă este menționată în pontaj persoana fizică .X., care nu este înscrisă în pontajele lunare întocmite de către domnul .X. și anexate de SGS .X. SRO - sediu permanent la facturile emise către SC .X. SRL. Începând cu perioada de facturare .X. 2012, facturile emise sunt calculate pentru ambele activități, .X. și .X., deși sunt emise doar către SGS .X. SRO - sediu permanent .X.;

- .X.: deși facturile prezentate organelor de inspecție fiscală și înregistrate în jurnalul de cumpărări al SGS .X. SRO - sediu permanent .X. sunt emise pentru perioada .X. 2012 – .X. 2012, în pontajul general acest subcontractor figurează și în perioada anterioară, respectiv .X. 2011 – .X. 2012;

- Subcontractorii inginer .X. și .X. au înscris în facturi, respectiv într-un pontaj anexat acestora, numărul de zile prestate în lună și tariful pe zi din contract, fără să se menționeze ce activitate concretă s-a prestat;
- Subcontractorii intracomunitari au emis facturi aferente unei perioade calendaristice după data emiterii facturii de către SGS .X. SRO - sediu permanent către SC .X. SRL, aferente aceleiași perioade.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală care au întocmit la SGS .X. SRO - sediu permanent .X. procesul verbal nr. .X./2013 au constatat că nu se poate identifica o relație de cauzalitate între valoarea serviciilor achiziționate de această societate de la subcontractori și valoarea serviciilor pe care le facturează ulterior către SC .X. SRL.

În ceea ce privește rapoartele cu privire la stadiul lucrărilor civile prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, rapoarte cu privire la stadiul lucrărilor de instalare a turbinelor .X. (.X.) prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, rapoarte cu privire la stadiul lucrărilor electrice prezentat în cadrul întâlnirilor periodice, se reține că acestea prezintă la modul general „etape de referință realizate, probleme soluționate, probleme sau chestiuni de soluționat, acțiuni propuse, decizii ce urmează a fi luate, activități pentru săptămâna următoare”, iar în ceea ce privește persoanele care au întocmit aceste rapoarte sunt menționate doar inițialele acestora.

Astfel, aceste rapoarte reprezintă o sinteză generală a activităților desfășurate pe șantier, fără să furnizeze informații concrete cu privire la activitatea de consultanță tehnică efectuată, respectiv tipul de activitate desfășurată de către fiecare persoană fizică menționată în aceste rapoarte, numărul de ore lucrate, prețul pe oră, parcul eolian pentru care au fost acestea prestate, având în vedere că o parte din rapoartele mai sus menționate fac referire la întergul .X., .X. și .X..

Spre exemplificare, deși la rubrica privind „etape de referință realizate, probleme soluționate” din:

- raportul cu privire la stadiul lucrărilor civile prezentate în cadrul întâlnirii stabilite la data de .X./2011 se menționează: „lucrări de turnare a fundațiilor: .X. finalizate în data de .X. utilizând cofraje noi metalice, [...]”, „beton de nivelare: .X. de fundații din .X. sunt finalizate [...]” etc.

- raportul cu privire la stadiul lucrărilor de instalare a turbinelor .X. (.X.) prezentat în cadrul întâlniri stabilite la data de .X./2011, în ceea ce privește „.X.”, se menționează: „pozițiile .X. și .X. au fost finalizate între .X. – .X.”, „turbine finalizate: .X., .X., .X. [...] etc.”

În acest raport, la rubrica privind „etape de referință realizate, probleme soluționate” sunt menționate o serie de activități cu privire la .X..

- raportul cu privire la stadiul lucrărilor electrice prezentat în cadrul întâlnirii stabilite la data de .X./2011, se menționează: „cablurile pentru conectarea .X. – instalate (terminale cabluri nefinalizate)”, „sistemul de alarmă în caz de incendiu, sistemul de control al accesului și sistemul .X. – verificat (.X./2011) [...]” etc,

societatea nu a prezentat în susținerea contestației documente justificative din care să rezulte prin ce modalități au fost efectuate acestea, respectiv studii, analize, înscrisuri sub formă de raport comunicare, note de informare, procese verbale, documente care să ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate, și nici documente care să ateste faptul că serviciile în cauză au fost destinate realizării de operațiuni taxabile.

De asemenea, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte persoanele care au prestat aceste servicii, numărul de ore/zile în care au fost acestea efectuate și dacă aceste servicii se referă doar la .X..

Prin urmare, simpla prezentare a rapoartelor cu privire la stadiul lucrărilor civile la stadiul lucrărilor de instalare a turbinelor .X. (.X.) și la stadiul lucrărilor electrice, prezentate în cadrul întâlnirilor periodice, nu dovedește faptul că serviciile în cauză au fost efectuate, întrucât nu sunt însoțite și de alte documente care să dovedească prin ce modalități au fost efectuate acestea, documente care să ateste ca aceste servicii au fost efectiv prestate.

În ceea ce privește comisioanele de succes facturate către SC .X. SRL de SGS .X. SRO – sediu permanent .X. în baza Contractului de prestări servicii nr. .X./X./2009 și a minutelor întâlnirilor din datele de .X. și .X./2012, se reține că așa cum rezultă din procesul verbal nr. .X./2013 întocmit urmare verificării încrucișate la SGS .X. SRO - sediu permanent .X., prin actele adiționale nr. 1 și nr. 2 la contractul mai sus menționat, acesta a fost modificat în ceea ce privește:

- termenul limită anticipat pentru terminarea/îndeplinirea proiectului, care a fost stabilit pentru data de .X./2012,

- anexa nr. 1 la contract prin care a fost stabilită valoarea acestuia, etapele proiectului și condițiile în care se acordă „taxa de succes”. Urmare întocmirii actului adițional nr. .X. a fost emisă Anexa .X./2011, iar urmare întocmirii actului adițional nr. .X. a fost emisă Anexa .X./2012.

Conform Anexelor .X./2011 și .X./2012, au fost stabilite șase momente în desfășurarea proiectului în care urma să fie acordat comisionul de succes, respectiv:

1..X. 2011, obiectiv: „finalizarea a trei fundații în .X., inclusiv fundația postului .X. .X.”

2. .X. 2011, obiectiv: „ridicarea primei .X.”

3. .X. 2011, obiectiv: „alimentarea postului .X. .X.”

4. mai 2012, obiectiv: „alimentarea postului .X. .X.”

5. .X 2012, obiectiv: „alimentarea postului .X. .X.”

6. .X. 2012, obiectiv: „conectarea ultimei turbine .X. la rețea”.

În ceea ce privește realizarea acestor obiective, în baza cărora au fost facturate comisioanele de succes, se reține că urmare inspecției fiscale efectuată la SGS .X. SRO - sediu permanent .X. aceasta nu a prezentat organelor de inspecție fiscală documente din care să rezulte că au fost îndeplinite aceste obiective la datele prevăzute în Anexa 1 la contractul nr. .X./X./2009, pentru a justifica facturarea comisioanelor de succes, aceste documente nefiind prezentate de societatea contestată nici în susținerea contestației.

Se reține că așa cum rezultă din constatările consemnate în procesul verbal nr. .X./2013, potrivit procesului verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. .X.2012, stațiile .X. .X. și .X. au fost finalizate, însă „comisionul de succes” aferent obiectivului referitor la postul .X. .X. a fost facturat în luna .X. 2011.

Pentru postul .X. .X. nu a fost prezentat un proces verbal de recepție, însă succesul realizării acestuia a fost facturat în luna .X 2012.

Mai mult, prin Decizia nr..X., anexată în copie la dosarul cauzei, Înalta Curte de Casație și Justiție a reținut faptul că *„urmare prevederilor art. 145 alin. (3) lit. a din Codul fiscal, persoana impozabilă care pretinde exercitarea dreptului de deducere trebuie să justifice prestarea serviciilor cu documente din care să rezulte natura serviciilor prestate”*, precum și faptul că *„efectuarea corespunzătoare a serviciului trebuie probată, căci legiutorul a conceput dreptul de deducere nu ca pe o ficțiune, folosirea sintagmei serviciul să fie prestat, implică prezentarea dovezilor de prestare a realității serviciilor prestate”*.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că documentele prezentate de societate în susținerea contestației pentru justificarea prestării serviciilor de inspecție tehnică, respectiv consultanță tehnică ce au făcut obiectul Contractelor de prestări servicii nr. .X./X./2009, respectiv nr.

.X./X./2009, au caracter general și nu fac dovada prestării serviciilor în cauză, iar în ceea ce privește facturarea unor „comisioane de succes”, societatea nu a prezentat documente din care să rezulte îndeplinirea obiectivelor pentru care acestea au fost facturate, la datele prevăzute în Anexa 1 la contractul nr. .X./X./2009.

În ceea ce privește argumentele societății cu privire la faptul că beneficiază de dreptul de deducere a TVA aferentă serviciilor de inspecție tehnică, respectiv consultanță tehnică întrucât „deține facturi corecte”, respectiv „prețul serviciilor, cât și activitățile efectuate, sunt definite clar în contractul încheiat direct între părți”, acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată este condiționată de prestarea efectivă a serviciilor achiziționate, legiuitorul făcând trimitere, conform art. 146 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 la servicii care au fost prestate ori urmează să fie prestate.

Prin urmare, pentru a deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă serviciilor de inspecție tehnică, societatea trebuia să facă dovada prestării efective a acestora și că serviciile în cauză au fost destinate utilizării exclusiv în folosul operațiunilor sale taxabile.

În consecință, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, prevederile legale în materie în vigoare în perioada verificată, precum și faptul că argumentele societății nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, rezultă că acestea în mod legal au constatat că SC .X. SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei** aferentă serviciilor de inspecție tehnică, respectiv consultanță tehnică, motiv pentru care în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pentru acest capăt de cerere se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC .X. SRL** împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2013 emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., Administrația .X..

2. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă în mod legal organele de inspecție fiscală nu au acordat

contestatarului dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă

- onorariilor de succes facturate SC .X. SRL de către SCA .X.,

- onorariilor fixe și onorariilor de succes refacturate SC .X. SRL de către SC .X. SRL în baza facturilor emise către aceasta de SCA .X.,

- aferentă serviciilor juridice refacturate SC .X. SRL de către SC .X. SRL în baza facturilor emise către aceasta de .X., .X.,

- aferentă serviciilor facturate SC .X. SRL de către SC .X. SRL în baza contractului de prestări servicii management încheiat în luna aprilie 2011 și contractului de furnizare servicii nr. .X./2012,

în condițiile în care în susținerea contestației, societatea prezintă documente care nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală și care conduc către o altă situație de fapt decât cea constatată prin titlul de creanță contestat.

În fapt,

A. În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei aferentă onorariilor de succes facturate SC .X. SRL de către SCA .X.:

Între SC .X. SRL, în calitate de client și SCA .X. a fost încheiat contractul nr. .X./2011, care la pct. 1.1 de la art. 1 „obiectul contractului” prevede furnizarea serviciilor de „reprezentare și asistență juridică așa cum se solicită de către client în ceea ce privește întreaga documentație, procedurile și operațiunile, pentru:

a) construcția primei turbine pentru ferma eoliană .X.;

b) energizarea stației .X. de .X. kv/.X.kv („TS”), construită ca urmare a executării Contractului de lucrări „.X.” nr. .X./ 2010”.

De asemenea, la pct. 1.2 de la art. 1 „Obiectul contractului” se prevede faptul că „la cererea clientului, firma .X. va furniza unul sau mai multe dintre următoarele servicii de asistență juridică:

a) asistarea clienților în propunerea, discutarea, negocierea, încheierea și executarea oricărui tip de acte legale;

b) furnizarea de consultanță verbală și scrisă și emiterea de opinii juridice în ceea ce privește chestiunile juridice care prezintă interes pentru target-urile stabilite în clauza 1.1 de mai sus;

c) elaborarea actelor juridice, cu posibilitatea de certificare a identității părților semnatare, a conținutului și datei actelor respective;

d) consultanța și comentarii referitoare la noua legislație (legi, hotărâri guvernamentale, acte ale autorităților administrative publice sau autonome, care afectează sau pot afecta activitatea clientului);

e) apărarea intereselor clienților în fața instanțelor de judecată și de arbitraj în fața posibilelor litigii apărute între client și persoane juridice sau fizice române sau străine sau autorități publice”.

La art. 2 „Onorarii”, se prevede un onorariu avocațial de .C. euro, precum și „onorariul de succes în procent de 0.35% din investiția estimată datorat de SC .X. SRL la data construcției primei turbine .X. la ferma eoliană .X.” și „un onorariu de succes în procent de 0.20% din investiția estimată datorat de SC .X. SRL la data energizării .X. (stația .X.)”.

În baza contractului nr. .X./2011, SCA .X. a emis către SC .X. SRL facturile nr. .X./2012 și nr. .X./2012 reprezentând onorariu de succes de 0.20%, respectiv de 0.35% din investiția estimată conform contractului de asistență juridică încheiat în data de .X./2011.

Urmare emiterii acestor facturi, SC .X. SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei (.X. lei aferentă facturii nr. .X./2012 și .X. lei aferentă facturii nr. .X./2012).

De asemenea, între SC .X. SRL, în calitate de client și SCA .X. a fost încheiat contractul nr. .X./2012 care la pct. 1.1 de la art. 1 „obiectul contractului” prevede furnizarea serviciilor de „reprezentare și asistență juridică așa cum se solicită de către client în ceea ce privește întreaga documentație, procedurile și operațiunile, pentru:

a) energizarea ultimei sub-stații .X. de .X.kv („.X.”), construită ca urmare a executării contractului de lucrări „.X.” încheiat între .X., .X. și .X.;

b) construcția ultimei turbine pentru ferma eoliană .X. care reprezintă finalizarea celui mai mare proiect eolian de pe uscat din .X.”.

La pct. 1.2 de la art.1 „Obiectul contractului” se prevede faptul că SCA .X., la cererea clientului, să furnizeze unul sau mai multe dintre serviciile de asistență juridică așa cum au fost acestea prezentate mai sus și prevăzute la pct. 1.2 de la art.1 din contractul nr. .X./2011.

Potrivit art.2 „Onorarii”, a fost prevăzut un onorariu avocațial de .X. euro, precum și „onorariul de succes în procent de 0.20% din investiția estimată datorat de SC .X. SRL la data energizării ultimei .X. (substație .X.)” și „un onorariu de succes în procent de 0.50% din investiția estimată datorat de SC .X. SRL la data construcției ultimei turbine .X. la ferma eoliană .X.”.

În baza contractului nr. .X./2012, SCA .X. a emis către SC .X. SRL facturile nr. .X./2013 și nr. .X./2013 reprezentând onorariu de succes de 0.50%, respectiv de 0.20% din investiția estimată conform contractului de asistență juridică încheiat în data de .X./2011.

În baza acestor facturi SC .X. SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei (.X. lei aferentă facturii nr. .X./2013 și .X. lei aferentă facturii nr. .X./2013).

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat SC .X. SRL dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei (.X. lei + .X. lei) pe considerentul că facturile emise de SCA .X. nu sunt „susținute cu documente justificative referitoare la ce fel de servicii a prestat societatea de avocatură astfel încât să beneficieze de acest comision de succes”.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, SC .X. SRL susține că serviciile juridice prestate de SCA .X. au fost legate de problematici strict litigioase, respectiv:

- realizarea de analize juridice, prezentarea de strategii,
- pregătirea termenelor de judecată aferente litigiilor în care era implicată societatea prin: organizarea de conferințe telefonice cu avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, revizuirea documentelor redactate de avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, respectiv .X., precum și avocați din cadrul SCA .X.
- monitorizarea dosarelor în care era implicată societatea, pendinte pe rolul instanțelor de judecată
- informări cu privire la activitatea de monitorizare a termenelor de judecată și a soluțiilor pronunțate în cauză.

De asemenea, SC .X. SRL susține că în ceea ce privește serviciile juridice de consultanță, tipurile de activități prestate de SCA .X. au constat în: asistență în legătură cu aspecte de drept societar, asistență în legătură cu contracte încheiate de societate.

În susținerea celor de mai sus, societatea precizează că depune documentele conform anexei 5 la contestație care reprezintă doar o parte din toată documentația existentă care dovedește serviciile prestate de avocații implicați.

De asemenea, față de constatările organelor de inspecție fiscală, SC .X. SRL susține că în ceea ce privește clauzele unui contract, acestea trebuie interpretate ținând cont de voința reală a părților, stabilirea prețului serviciilor fiind o operațiune pur subiectivă, aflată la latitudinea părților contractante.

Totodată, prin adresa nr. .X.2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, SC .X. SRL face referire la documentele prezentate în susținerea contestației conform Anexei 5 la aceasta, cu precizarea că prestarea serviciilor juridice

reprezentând analize juridice, strategii, pregătirea termenelor de judecată, monitorizarea dosarelor în care este implicată societatea, informări cu privire la activitatea de monitorizare a termenelor de judecată, activități de consultanță, care au condus la obținerea succesului urmărit, este justificată, cu titlu exemplificativ, de documentele menționate la

- pct. IV 15 și 20, pct. II A 9 și 22, pct. I B 63 și 74, pct. III A 26 și 31, pct. III B 32, 46 și 50, pct. V 6 și 11, pentru factura nr. .X./2012,

- pct. IV 18 și 24, pct. II B 4 și 7, pct. I B 45 și 84, pct. III A 4 și 32, pct. III B 11, 20, 33, pct. V 14 și 21, pentru factura nr. .X./2012,

- pct. IV 3 și 48, pct. II A 1 și 17, pct. II B 24, pct. I B 17 și 21, pct. III A 8 și 22, pct. III B 5, 7, 27 și 38, pct. V 2 și 3, pentru factura nr. .X./2013,

- pct. IV 46 și 50, pct. II A 3 și 6, pct. II B 12, pct. I B 1 și 18, pct. III A 13 și 40, pct. III B 3, 13 și 26, pct. V 4 și 19, pentru factura nr. .X./2013.

B. În ceea ce privește TVA în sumă de .X. aferentă onorariilor fixe și onorariilor de succes refacturate SC .X. SRL de către SC .X. SRL în baza facturilor emise către aceasta de SCA .X.:

În baza contractului de prestări servicii nr. .X. încheiat între SC .X. SRL, în calitate de beneficiar și SC .X. SRL, în calitate de prestator, contract care a avut ca obiect "asigurarea unei baze pentru refacturarea cheltuielilor legate de serviciile prestate beneficiarului de către prestator așa cum sunt specificate în anexa 1 la prezentul contract", anexă în care la pct. 2 "Descrierea serviciilor" se precizează: "refacturarea cheltuielilor legate asistență juridică acordate de SCA .X. pe perioada dezvoltării parcului .X.", SC .X. SRL a emis către SC .X. SRL facturile nr. .X./201 și nr. .X./2011 reprezentând refacturare invoice nr. .X./2011 și nr. .X./2011 emise de SCA .X. către SC .X. SRL.

Facturile emise de SCA .X. au avut ca obiect „onorariu fix”, respectiv „onorariu de succes de 0,32% din investiția estimată”, conform contractului de asistență juridică încheiat în data de .X./2011 între această societate de avocați și SC .X. SRL, în calitate de client.

SC .X. SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, înscrisă în facturile emise către aceasta de SC .X. SRL în baza Contractului de prestări servicii nr. .X..

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală nu au acordat societății contestată dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat, întrucât aceasta nu a prezentat

„documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii în favoarea SC .X. SRL”.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, SC .X. SRL susține că în ceea ce privește contractul încheiat în data de .X./2011, acesta a avut ca obiect serviciile de asistență juridică în legătură cu soluționarea irevocabilă a litigiului inițiat de societățile .X. SRL, .X. SRL și .X. SRL, fiind agreat de către părți un onorariu fix și un onorariu de succes, în situația în care litigiul inițiat de aceste societăți ar fi soluționat în mod irevocabil în favoarea SC .X. SRL.

Contestatarul susține că acțiunea inițiată de societățile .X. viza oprirea lucrărilor de construcție a compania .X .X. și a lucrărilor de construire a stației .X. pentru racordarea parcului la rețeaua electrică națională, începute de SC .X. SRL în baza autorizației de construire nr. .X., iar construirea stației .X. .X. kV, .X. x .X. MW .X. urma să asigure racordarea la rețeaua electrică națională a .X., dar și a parcului .X., așa cum rezultă din autorizația de înființare a capacității energetice „Centrala electrică eoliană .X.” nr. .X./2009, emisă de Autoritatea .X. în favoarea SC .X. SRL.

Prin urmare, societatea susține că de serviciile de asistență juridică prestate de SCA .X. conform contractului de asistență juridică încheiat în data de .X./2011, care au condus la obținerea unei hotărâri judecătorești irevocabile de respingere a acțiunii promovată de societățile .X. împotriva SC .X. SRL a beneficiat, implicit și SC .X. SRL. În cazul unei soluții contrare, oprirea lucrărilor la construirea stației .X. ar fi afectat și SC .X. SRL întrucât în lipsa acestei stații racordarea parcului .X. la rețeaua electrică națională nu se mai putea realiza, iar societatea nu și-ar fi putut realiza obiectul de activitate, respectiv producerea energiei electrice prin exploatarea parcului .X..

De asemenea, față de constatările organelor de inspecție fiscală, SC .X. SRL susține că serviciile juridice facturate de SCA .X. către SC .X. SRL și de aceasta către SC .X. SRL au fost prestate în beneficiul societății contestatate și au fost legate de problematici strict litigioase, respectiv:

- realizarea de analize juridice, prezentarea de strategii,
- pregătirea termenelor de judecată aferente litigiilor în care era implicată societatea prin: organizarea de conferințe telefonice cu avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, revizuirea documentelor redactate de avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, respectiv .X., precum și avocați din cadrul SCA .X.
- monitorizarea dosarelor în care era implicată societatea, pendinte pe rolul instanțelor de judecată

- informări cu privire la activitatea de monitorizare a termenelor de judecată și a soluțiilor pronunțate în cauză, anexând în susținerea contestației documentele prezentate în Anexa 5.

Totodată, prin adresa nr. .X.2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, SC .X. SRL face referire la documentele prezentate în susținerea contestației conform Anexei 5 la aceasta, cu precizarea că realitatea prestării serviciilor în discuție este dovedită de documentele menționate la pct. VI 9, 10, 11 din opisul acestei anexe, respectiv „întâmpinare la cererea de chemare în judecată a societăților .X., obiect al dosarului nr. .X./2009 al Judecătorei .X., „întâmpinare la apelul promovat de societățile .X., obiect al dosarului nr. .X./2009 al Curții de Apel .X.”, respectiv „draftul recursului formulat de .X. împotriva Deciziei civile nr. .X./2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. în dosarul nr. .X./2009”.

C. În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei aferentă serviciilor juridice refacturate SC .X. SRL de către SC .X. SRL în baza facturilor emise către aceasta de .X., .X.:

În data de .X., între SC .X. SRL, în calitate de beneficiar și SC .X. SRL, în calitate de prestator, a fost încheiat contractul de prestări servicii nr. .X. care a avut ca obiect "asigurarea unei baze pentru refacturarea cheltuielilor legate de serviciile prestate beneficiarului de către prestator așa cum sunt specificate în anexa 1 la prezentul contract".

La pct. 2 "Descrierea serviciilor" din Anexa 1 la acest contract, se precizează: "refacturarea cheltuielilor legate asistență juridică acordate de SCA .X. pe perioada dezvoltării parcului .X.", iar la pct. 3 „Reguli de refacturare” se menționează că la baza efectuării acestor cheltuieli de către SC .X. SRL a stat și „contractul pentru furnizare servicii de consultanță juridică nr. .X./2009 și actelor adiționale, încheiate între .X., .X.. și SC .X. SRL cu privire la asistența juridică pentru implementarea proiectului eolian în .X.”.

În baza contractului de prestări servicii nr. .X., SC .X. SRL a refacturat către SC .X. SRL, conform facturilor nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013, serviciile juridice încrise în facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013 emise de .X., .X.. către SC .X. SRL în baza contractului nr. .X./2009, mai sus menționat.

SC .X. SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă totală de .X. lei, aferentă serviciilor juridice care au făcut obiectul facturilor emise de SC .X. SRL în baza Contractului de prestări servicii nr. .X..

Urmare verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat, întrucât aceasta nu a prezentat documente justificative pentru serviciile prestate, neputându-se stabili realitatea tranzacțiilor și pentru cine sunt prestate”.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, SC .X. SRL susține că serviciile juridice facturate de .X., .X.. către SC .X. SRL și de aceasta către SC .X. SRL au fost prestate de .X., .X.. și de către SCA .X. (refacturate de .X., .X..) în beneficiul direct al societății contestată, anexând în susținerea contestației documentele prezentate în Anexa 6.

De asemenea, prin adresa nr. .X.2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, SC .X. SRL face referire la documentele prezentate în susținerea contestației conform Anexei 5 la aceasta, cu precizarea că acestea justifică serviciile juridice prestate de SCA .X., facturate către .X., .X., refacturate către SC .X. SRL și refacturate ulterior de această societate către SC .X. SRL.

D. În ceea ce privește TVA în sumă de .X. lei:

În data de .X./2011, între SC .X. SRL, SC .X. SRL și .X. SRL, în calitate de proprietari și SC .X. SRL, în calitate de manager și .X., a fost încheiat contractul de prestări servicii management nr.94.

La pct. A „Prezentare” din acest contract, se precizează:

„Proprietarii doresc în limitele și sub rezerva condițiilor stabilite mai jos, să numească Managerul pentru prestarea anumitor servicii de management de proiect după cum se specifică în Anexa 1 (Servicii) pentru (a) .X. de turbine .X. care, la data prezentei numiri au fost ridicate și sunt în funcțiune) în teritoriile administrative ale comunei .X. și comunei .X. [...] și (c) până la .X. de turbine .X. cu o capacitate instalată de .X. MW planificate de către proprietarul .X. în teritoriul administrativ al comunelor .X., .X. și .X., plus oricare dintre cele .X. de turbine .X. planificate pentru proiectul .X., dar care nu sunt instalate ulterior și în schimb instalate de către proprietarul .X. în teritoriul administrativ al comunelor .X., .X. și .X., Stația .X., precum și părțile comune și infrastructura compania .X („Proiectul .X.”), în fiecare caz urmând a fi conectate la Rețeaua Națională Română de Energie Electrică [...]”.

La pct. 3.1, 3.2 și 3.3 din contract, au fost prevăzute sumele și „taxele” ce vor fi achitate de proprietari managerului „până la satisfacerea tuturor etapelor inițiale” și „după satisfacerea tuturor etapelor inițiale” în ceea ce privește „serviciile”.

Potrivit pct. 3.4 din contract, „în plus față de sumele datorate în conformitate cu clauzele 3.1, 3.2 și 3.3:

3.4.1 atâta timp cât Managerului i se solicită furnizarea de servicii de management de proiect descrise la alineatul 4.1 din Anexa 1 (Servicii), în ceea ce privește orice litigiu cu privire la Stația .X., Proprietarii vor plăti: [...] și

3.4.2 Managerului i se solicită furnizarea de servicii de management de proiect descrise la alineatul 4.1 din Anexa 1 (Servicii), în ceea ce privește orice alt litigiu, Proprietarii vor plăti Managerului toate costurile suportate de Manager în legătură cu furnizarea unor astfel de servicii”.

Conform pct. 1 „Dispoziții generale” din Anexa 1 „Servicii” la acest contract, „managerul va gestiona, în numele proprietarilor, activitățile de construcție și activitățile de management de proiect, precum și al serviciilor enumerate la punctul 5 al prezentei Anexe în ceea ce privește Proiectul .X. 1, până la predarea proiectului sau până în momentul în care toate serviciile în cauză sunt complete și se vor depune toate eforturile rezonabile pentru a realiza acest lucru, în conformitate cu planul costurilor construcției, schița proiectului și programul proiectului în ceea ce privește fiecare proiect”, iar în conformitate cu pct. 3 „Domeniul de aplicare al serviciilor” sunt prevăzute „activități de proiectare și achiziții”, „managementul construcțiilor”, „punere în funcțiune”, „păstrarea și stocarea documentelor”, „litigii legate de .X. (Stația .X.), litigii legate de Proiectul .X. și alte litigii”, „serviciile pentru proiectul .X. 1”.

De asemenea, între SC .X. SRL, în calitate de achizitor și SC .X. SRL, în calitate de furnizor a fost încheiat contractul de furnizare servicii nr. .X./2012 care a avut ca obiect „dezvoltare sistem .X. pentru Parcurile .X. .X., .X. și .X., implementare modificări, teste funcționale și de conformitate”.

În baza contractului nr. .X./2011 și a actului adițional nr. .X./2012 la acesta, precum și a contractului nr. .X./2012, în perioada .X. 2011 – .X. 2013, SC .X. SRL a emis către SC .X. SRL un număr de .X. facturi, aceasta exercitându-și dreptul de deducere a TVA în sumă de .X. lei înscrisă în acestea.

Urmare verificării efectuate, având în vedere și procesul verbal nr. .X./2013 întocmit urmare verificării încrucișate efectuate la SC .X. SRL organele de inspecție fiscală au constatat că SC .X. SRL nu are drept de deducere a TVA în cuantumul mai sus menționat întrucât nu a prezentat

documente care să justifice prestarea efectivă a acestor servicii în favoarea sa.

Față de constatările organelor de inspecție fiscală, societatea susține că facturile, contractul de prestări servicii management și celelalte documente justificative, prezentate în Anexa 8 la contestație, dovedesc realitatea serviciilor prestate de SC .X. SRL.

În drept, sunt incidente prevederile art. 145 alin. (1) și alin. (2) lit. a din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, menționate la pct. 1 din prezenta decizie, potrivit cărora dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată ia naștere în momentul în care TVA deductibilă devine exigibilă și este condiționat de utilizarea bunurilor achiziționate în folosul operațiunilor taxabile ale persoanei impozabile.

Totodată, în speță sunt aplicabile prevederile art. 146 alin. (1) lit. a din același act normativ, menționate de asemenea la pct. 1 din prezenta decizie, potrivit cărora orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost sau urmează să-i fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, dacă aceste achiziții sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, pentru exercitarea acestui drept persoana impozabilă având obligația să dețină exemplarul original al facturii care să cuprindă informațiile prevăzute la art. 155 alin.(5) din Codul fiscal.

Potrivit art. 213 alin. (4) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Contestatorul, intervenienții sau împuterniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. [...]”

Având în vedere aceste prevederi legale, se reține că pe parcursul soluționării contestației, contestatarul poate să prezinte în susținerea contestației documente pe care le consideră relevante în soluționarea speței.

Organul de soluționare a contestației reține că SC .X. SRL a depus în susținerea contestației documente care, așa cum susține aceasta, „dovedesc realitatea prestării serviciilor”. Astfel:

A. În ceea ce privește **TVA în sumă de .X. lei**, din analiza documentelor prezentate de societate în susținerea contestației, așa cum s-a precizat la situația de fapt, se reține că acestea reprezintă e-mailuri

transmise de reprezentanți ai SCA .X. către reprezentanți ai SC .X. SRL, referitoare la litigiile în care este implicată SC .X. SRL, conținând informații cu privire la anumite dosare aflate pe rolul instanțelor judecătorești, invitații la conferințe, e-mailuri conținând în atașament „Lista updated a litigiilor”, e-mailuri referitoare la mențiuni înregistrate la Registrul Comerțului, la depunerea adreselor de prelungire a sediilor secundare Hotărâre AGA .X. din .X./2011, act constitutiv .X. din .X./2011, întâmpinarea formulată în dosarul nr. .X., centralizator litigii .X., contractul de prestări servicii încheiat între SC .X. SRL și SC .X. SRL și actul adițional nr. .X. la contractul de furnizare a energiei electrice din .X., contract de furnizare a energiei electrice din .X./2012 și e-mail din data de .X./2012 reprezentând corespondență pe baza rezoluțiilor .X., prezentate la pct. V din anexa 5 „documente privind activități de consultanță juridică neasociată cu litigiile”.

Spre exemplificare,

- în ceea ce privește e-mailurile din datele de .X./2011 și de .X./2011, în limba .X., transmise de .X. „partner SCA .X.” către .X., persoana care a semnat în calitate de director contractele nr. .X./2011 și nr. .X./2012, se reține că acestea se referă la litigiul cu privire la autorizația de construcție nr. .X..

Așa cum rezultă din opisul anexei nr. .X., SC .X. SRL precizează că aceste e-mailuri conțin „prezentarea unui litigiu”, respectiv „comentariile .X. asupra riscurilor asumate de client în cazul reluării lucrărilor, în ciuda anulării autorizației de construcție”

- în ceea ce privește e-mailurile din datele de .X./2011, .X./2012 și .X./2013, referitoare la dosarele nr. .X., nr. .X./2011 și nr. .X./2011 potrivit paginilor de internet

<http://portal.X>.

<http://portal.X>.

<http://portal.X>.

aceste dosare au ca obiect „anulare act emis de autorități publice locale menț ırev”, „anulare act administrativ”, respectiv „contestație act administrativ fiscal”,

părțile fiind

„SC .X. SRL, cu sediul ales la SCA .X.” în calitate de recurent pârât și viceprimarul comunei .X., în calitate de intimat reclamant, președintele Consiliului județean .X. și Primarul comunei .X., în calitate de pârâți,

SC .X. SRL în calitate de reclamant și comuna .X., Consiliul local al comunei .X. și Primarul comunei .X., în calitate de pârâți, respectiv SC .X. SRL în calitate de reclamant și Inspectoratul de stat în construcții .X., în calitate de pârât.

Totodată, se reține că în ceea ce privește dosarul nr. .X. în anexa 5 la contestație, pct. II B este prezentată „excepția de nelegalitate” formulată de SC .X. SRL „cu sediul ales pentru comunicarea actelor de procedură la sediul .X.”.

De asemenea, se reține că întâmpinarea în dosarul nr. .X. a fost formulată de SC .X. SRL prin SCA .X., iar prin adresa nr. .X.2014, contestatarul susține că SCA .X. a prestat servicii juridice constând în „revizuirea documentelor redactate de avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, respectiv .X., precum și avocați din cadrul SCA .X.”.

Totodată, se reține că potrivit „Listei dosarelor gestionate de .X. în anul 2012”, anexată la dosarul cauzei, la pct. B „Proiectul .X.” sunt menționate dosarele nr. .X., nr. .X./2011 și nr. .X./2011, cu precizarea că activitățile SCA .X. au constat în: „pregătirea strategiei pentru termenele de judecată, împreună cu avocații .X., revizuirea actelor de procedură depuse în dosar, informări către client privind termenele de judecată/situația dosarelor pe rol”.

În ceea ce privește onorariile de succes facturate de SCA .X. către SC .X. SRL, conform facturilor și contractelor menționate la situația de fapt, se reține că potrivit art.134 din Statutul profesiei de avocat emis de UNIUNEA NAȚIONALĂ A BAROURILOR DIN .X., publicat în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 45 din 13 .X 2005, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 134

(1) Onorariile pot fi stabilite astfel:

a) onorarii orare;

b) onorarii fixe (forfetare);

c) onorarii de succes;

d) onorarii formate din combinarea criteriilor prevăzute la lit. a),

b) și c);

(2) Onorariul orar este stabilit pe ora de lucru, respectiv o sumă fixă de unități monetare convenită avocatului pentru fiecare oră de servicii profesionale pe care o prestează clientului.

(3) Onorariul fix (forfetar) constă într-o sumă fixă convenită avocatului pentru un serviciu profesional sau pentru categorii de astfel de

servicii profesionale pe care îl prestează sau, după caz, le prestează clientului.

(4) Onorariul orar și fix (forfetar) se datorează avocatului indiferent de rezultatul obținut prin prestarea serviciilor profesionale.

(5) Avocatul poate să primească de la un client onorarii periodice, inclusiv sub formă forfetară.

(6) Avocatul are dreptul ca în completarea onorariului fixat să solicite și să obțină și un onorariu de succes, cu titlu complementar, în funcție de rezultat sau de serviciul furnizat. Onorariul de succes constă într-o sumă fixă sau variabilă stabilită pentru atingerea de către avocat a unui anumit rezultat. Onorariul de succes poate fi convenit împreună cu onorariul orar sau fix”.

Potrivit acestor prevederi legale se retine ca avocatul are dreptul ca în completarea onorariului fixat să solicite și să obțină și un onorariu de succes, cu titlu complementar, **în funcție de rezultat sau de serviciul furnizat.**

Având în vedere cele de mai sus, se reține că din documentele prezentate de contestatar rezultă o altă situație de fapt decât cea constatată de organele de inspecție fiscală.

Astfel, deși prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată s-a constatat că SC .X. SRL nu a prezentat documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză, din analiza documentelor menționate și analizate anterior, rezultă că în anumite dosare aflate pe rolul instanțelor de judecată SC .X. SRL a fost reprezentată de SCA .X. sau întâmpinările în aceste dosare au fost formulate de această societate de avocați, iar organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări din care să rezulte dacă SCA .X. a prestat servicii juridice constând în „revizuirea documentelor redactate de avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, respectiv .X., precum și avocați din cadrul SCA .X.”, așa cum susține societatea.

Or, se reține că documentele mai sus menționate nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală, pentru a stabili dacă în baza acestora serviciile juridice înscrise în facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012, fac obiectul contractului nr. .X./2011, iar serviciile juridice înscrise în facturile nr. .X./2013 și nr. .X./2013 fac obiectul contractului nr. .X./2012 și dacă sunt aferente construcției primei turbine .X. la ferma eoliană .X. și energizării .X. (stația .X.), respectiv energizării ultimei .X. (substație .X.) și construcției ultimei turbine .X. la ferma eoliană .X., servicii pentru care au fost facturate onorariile de succes.

Totodată, având în vedere documentele prezentate de societate în susținerea contestației, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013, se reține că organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări cu privire la realizarea construcției primei turbine .X. la ferma eoliană .X. și energizării .C. (stația .X.), respectiv energizării ultimei STS (substație .X.) și construcției ultimei turbine .X. la ferma eoliană .X. și la datele la care acestea au fost realizate.

Astfel, din constatările organelor de inspecție fiscală nu rezultă dacă facturarea de către SCA .X. a onorariilor de succes s-a realizat având în vedere data energizării stației și substației .X., respectiv construcției turbinelor .X., mai sus menționate.

De asemenea, având în vedere documentele prezentate de societate în susținerea contestației, prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013 organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări din care să rezulte dacă SCA .X. a prestat servicii juridice constând în „revizuirea documentelor redactate de avocații care asigurau reprezentarea în fața instanțelor de judecată, respectiv .X., precum și avocați din cadrul SCA .X.”, așa cum susține societatea.

Având în vedere cele de mai sus, atâta timp cât organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele prezentate de societate în susținerea contestației, așa cum au fost acestea menționate anterior, se reține că organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra deductibilității TVA aferentă serviciilor juridice înscrise în facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012, nr. .X./2013 și nr. .X./2013, respectiv dacă acestea au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile.

B. În ceea ce privește **TVA în sumă de .X. lei**, din analiza documentelor prezentate de societate în susținerea contestației, așa cum s-a precizat la situația de fapt, se reține că întâmpinarea la cererea de chemare în judecată a societăților .X., întâmpinare la apelul promovat de societățile .X., precum și draftul recursului formulat de .X. împotriva Deciziei civile nr. .X./2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. în dosarul nr. .X./2009 (anexa 5, pct. III B), SC .X. SRL a fost reprezentată de SCA .X., însă din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat documentele mai sus menționate, pentru a stabili dacă SCA .X. a prestat servicii juridice constând în revizuirea documentelor redactate de avocați din cadrul SCA .X., așa cum susține contestatarul.

Totodată, se reține că potrivit anexei 5 pct. VI la contestație societatea a prezentat:

- cererea de chemare în judecată a societățile .X. SRL, .X. SRL și .X. SRL din analiza căreia rezultă că aceste societăți au solicitat sistarea lucrărilor de construire efectuate de către SC .X. SRL la obiectivul „Parc eolian .X. cu .X. turbine de vânt de putere .X. MW și racordarea compania .X la rețeaua națională” situat în comuna .X., județul .X. începute în baza Autorizației de construire nr. .X./2008 emisă de Consiliul județean .X.;

- autorizația de construire nr. .X./2008 și adresa nr. .X./2008 a Consiliului județean .X., prin care se comunică SC .X. SRL faptul că „stația .X. kV, .X. MW .X. e parte integrantă a Autorizației de construire nr. .X./2008, beneficiar SC .X. SRL, fiind amplasată pe teritoriul administrativ al comunei .X.”;

- autorizația nr. .X./2009 de înființare pentru realizarea noii capacități energetice ”Centrala Electrică Eoliană .X.” emisă de Autoritatea .X. pentru SC .X. SRL;

- decizia nr. .X. privind acordarea SC .X. SRL a Autorizației de înființare pentru realizarea noii capacități energetice ”Centrala Electrică Eoliană .X.”;

- condițiile asociate Autorizației de înființare nr. .X./2009 și anexele A - D la aceasta. Se reține că potrivit anexe B „Descrierea capacității autorizate”, în ceea ce privește componentele principale, se menționează „.X. kV, de la turbinele .X. la Stația electrică .X. a .X. ”, precum și „.X. .X.kv de la Stația electrică .X. a .X. kV la Stația electrică .X. .X. MVA, .X./X.kv”;

- Decizia Înaltei Curți de Casație și Justiție nr. .X. /2011, irevocabilă, prin care a fost admis recursul declarat de SC .X. SRL împotriva Deciziei civile nr. .X./2011 pronunțată de Curtea de Apel .X. – Secția .X. , pe care o modifică în sensul că respinge apelul declarat de reclamantele SC .X. SRL, SC .X. SRL și SC .X. SRL împotriva Sentinței civile nr. .X. a Tribunalului .X., ca nefondat.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că din documentele prezentate de contestatar rezultă o altă situație de fapt decât cea contată de organele de inspecție fiscală.

Astfel, deși prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată s-a constatat că SC .X. SRL nu a prezentat documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză în favoarea contestatarului, din analiza documentelor menționate și analizate anterior, rezultă că litigiul inițiat de societățile .X. și soluționat în favoarea SC .X. SRL a avut ca obiect sistarea lucrărilor de construire a compania .X .X. și a lucrărilor de construire a stației .X. pentru

racordarea compania .X la rețeaua electrică națională, începute de SC .X. SRL, iar construirea stației .X. .X. urma să asigure racordarea la rețeaua electrică națională atât a compania .X .X. cât și a parcului .X..

Or, se reține documentele mai sus menționate nu au fost analizate de organele de inspecție fiscală, pentru a stabili dacă în situația în care acest litigiu nu ar fi fost soluționat în favoarea SC .X. SRL ar fi avut drept consecință oprirea lucrărilor la construirea stației .X., fapt ce ar fi afectat și SC .X. SRL întrucât în lipsa acestei stații racordarea parcului .X. la rețeaua electrică națională nu se mai putea realiza, iar societatea nu și-ar fi putut realiza obiectul de activitate, respectiv producerea energiei electrice prin exploatarea parcului .X., așa cum susține societatea.

Totodată, se reține că din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 rezultă că deși s-a constatat că urmare controlului încrucișat efectuat la SC .X. SRL a fost prezentat organelor de inspecție fiscală contractul de asistență juridică încheiat în data de .X./2011, acesta nu a fost analizat, constatându-se doar faptul că a fost „încheiat în limba .X. între SC .X. SRL și SCA .X.”.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au analizat dacă acest contract a avut ca obiect serviciile juridice în legătură cu soluționarea irevocabilă a litigiului inițiat de societățile .X. SRL, .X. SRL și .X. SRL și dacă prestarea acestor servicii a vizat și SC .X. SRL.

De asemenea, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 rezultă că organele de inspecție fiscală nu au analizat și nu au efectuat constatări cu privire la sumele refacturate de SC .X. SRL, respectiv criteriul avut la bază în vederea efectuării acestor refacturări, având în vedere faptul că prin contestația formulată, SC .X. SRL susține că refacturarea parțială a respectivelor servicii s-a raportat la numărul de turbine aferent parcului .X..

Având în vedere cele de mai sus, atâta timp cât organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele prezentate de societate în susținerea contestației, se reține că organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra deductibilității TVA aferentă onorariilor fixe și onorariilor de succes refacturate SC .X. SRL de către SC .X. SRL în baza facturilor emise către aceasta de SCA .X., respectiv dacă serviciile juridice care au stat la baza facturării acestor onorarii au fost efectiv prestate în beneficiul SC .X. SRL și destinate realizării de operațiuni taxabile.

C. Se reține că în ceea ce privește **TVA în sumă de .X. lei**, în susținerea contestației, în vederea justificării prestării serviciilor juridice refacturate de SC .X. SRL în baza Contractului de prestări servicii nr. .X. și a facturilor emise către aceasta de .X., .X., pentru care SC .X. SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în cuantumul mai sus menționat, aceasta a prezentat, conform anexei 6 la contestație, următoarele documente:

- Contractul de prestări servicii nr. .X.
- facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013, emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL
- facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013 emise de .X., .X. către SC .X. SRL și anexe la acestea denumite „descrierea detaliată a orelor”, întocmite de .X., .X., e-mailuri referitoare la transmiterea acestor facturi
- facturi (invoice) emise de SCA .X. către .X., .X..
- tabele privind sumele facturate de .X., .X. către fiecare beneficiar.

Din analiza documentelor mai sus menționate, se reține:

Facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013 emise de .X., .X. către SC .X. SRL fac referire atât la .X. cât și la .X., la servicii prestate de .X., .X., SCA .X. și .X..

În ceea ce privește anexele la aceste facturi, denumite „descrierea detaliată a orelor”, întocmite de .X., .X., se reține că, sunt menționate, „serviciile juridice prestate în favoarea .X. SRL în legătură cu aspectele privind dezvoltarea și construirea proiectelor .X. .X. și .X.”, astfel:

- de .X., .X., fiind menționat tipul serviciilor (exemplu: asistență juridică în legătură cu analiza îndeplinirii obiectivelor și a măsurilor privind efectuarea de plăți suplimentare, prevăzute în documentația contractuală existentă referitoare la achiziționarea proiectelor .X. .X. și .X., analiza notificărilor și pregătirea răspunsurilor la notificări împreună cu dezvoltatorul, pregătirea actelor adiționale în legătură cu documentația contractuală existentă împreună cu dezvoltatorul), numele unor persoane fizice, onorariu exprimat în euro, numărul de ore și suma totală în euro
- de .X., fiind menționat tipul serviciilor
- de SCA .X., „conform prezentării detaliate din anexele la prezenta”.

Prin contestația formulată, având în vedere documentele mai sus menționate, SC .X. SRL precizează că serviciile juridice care au făcut obiectul facturilor nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013 au fost prestate

de SCA .X., conform facturilor invoice mai sus menționate, emise către .X., .X., cât și de către aceasta din urmă, în beneficiul direct al SC .X. SRL.

Totodată, se reține că în ceea ce privește „serviciile juridice prestate de SCA .X., facturate către .X., .X., refacturate către SC .X. SRL și refacturate ulterior de această societate către SC .X. SRL”, prin adresa nr. .X.2014, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. .X./2014, SC .X. SRL precizează, „pentru fiecare tip de activitate, câteva documente atașate contestației fiscale, care justifică facturarea serviciilor respective”.

Astfel, în ceea ce privește factura nr. .X./2012:

„• analize juridice, strategii: documentele depuse în Anexa 5, menționate la pct. IV 6, 7 și 10,11 din opis, reprezentând e-mailuri transmise de .X., „partner .X.”, către .X., persoana care a semnat în calitate de administrator contractul de prestări servicii nr. .X., astfel:

- în datele de .X./2011 și .X./2011 referitoare la „strategia drumurilor”, respectiv

- în data de .X./2011 cu privire la „procesele verbale nr. .X./2011 și nr. .X./2011

• pregătirea termenelor de judecată: documentele depuse în Anexa 5, menționate la pct.II B 2 și 3 din opis reprezintă „cerere de chemare în judecată pentru anulare .X./2011”, respectiv „chemare în judecată obligație de a încheia contractul de consolidare de drumuri și punere în executare a .X. nr. .X.”;

• monitorizarea dosarelor în care este implicată societatea: documentele depuse în Anexa 5, menționate la pct. I B 39 și 78 din opis reprezentând e-mailuri transmise de .X. în datele de .X./2011 și .X./2011 cu privire la dosarele nr. .X. și nr. .X.;

• informări cu privire la activitatea de monitorizare a termenilor de judecată: documentele depuse în Anexa 5, menționate la pct. III A 33, 35 (informări privind evoluția dosarelor la termen), la pct. III B 9, 18 (informări săptămânale), la pct. III B 31, 34 (informări lunare) și la pct. III B 31, 44 (informări anuale/semestriale), reprezentând - e-mailuri transmise în datele de .X./2011 și .X./2011 de .X. „X. SCA .X.” către .X., persoana care a semnat în calitate de administrator contractul de prestări servicii nr. .X., referitor la dosarele nr. .X. și nr. .X.,

- e-mailuri transmise în datele de .X.2011 și .X.2011 de .X. „X. SCA .X.” către .X. conținând în atașament „lista update a litigiilor”,

- „centralizator litigii auditori din .X./2011”, „centralizator litigii .X. din .X.”, respectiv

- „centralizator litigii auditori din .X./2011”, .X. în 2011”.

• activități de consultanță: documentele depuse în Anexa 5, menționate la pct. V 17 și 24” reprezentând:

- e-mail transmis în data de .X.2011 de .X. „asociate SCA .X.” conținând „copie scanată a constatorului .X. pentru SC .X. SRL”

- e-mail transmis în data de .X./2011 de .X. „asociate SCA .X.” către .X. „conținând în atașament .X. hotărâri AGA” referitoare la SC .X. SRL, .X. și SC .X. SRL cu privire la aprobarea .X..

De asemenea, în ceea ce privește facturile nr. .X./2012 și nr. .X./2013 sunt prezentate aceleași tipuri de activități ca cele precizate pentru factura nr. .X./2012, fiind menționate documentele depuse în Anexa 5 la contestație, astfel:

• pentru factura nr. .X./2012, documentele menționate la

- pct. IV 36 și 45, reprezentând e-mail transmise în datele de .X./2012 și .X./2012 de .X., „partner .X.” și .X. „.X. SCA .X.” către .X., „conținând sumar al întâlnirii avute în .X./2012”, respectiv „draft al cererii de constituire parte civilă în dosar nr. .X.”

- pct. II A 2 și 7 reprezentând invitații la conferințele din datele de .X./2012 și .X./2012

- pct. I B 3 și 27 reprezentând e-mailuri din datele de .X./2012 și .X./2012 cu privire la dosarele nr. .X., nr. .X. și nr. .X.

- pct. III A 34 și 37 (informări privind evoluția dosarelor la termen) reprezentând e-mailuri din datele de .X./2012 și .X./2012 cu privire la dosarele nr. .X., nr. .X. și nr. .X.

- pct. III B 14 și 17 (informări săptămânale), reprezentând e-mailuri din datele de .X./2012 și .X./2012 conținând în atașament „lista updated a litigiilor”

- pct. III B 24 (informări lunare) și 28 (informări semestriale), reprezentând „centralizator litigii”, respectiv „centralizator litigii auditori din .X./2012”

- pct. V 7 și 20 din opis reprezentând „hotărâre AGA .X., versiune bilingvă draft .X./2012”, respectiv e-mail transmis în data de .X./2012, referitor la „depunerea adreselor de prelungire a sediilor secundare”;

• pentru factura nr. .X./2013, documentele menționate la

- pct. IV 28 reprezentând e-mail din data de .X./2012 conținând „două comunicări primite de la .X. prin intermediul executorului judecătoresc”,

- pct. II A 5 și 8 reprezentând invitații la conferință din datele de .X./2012 și .X./2012,

- pct. II B 22 și 24 (documente procesuale revizuite) reprezentând e-mail din data de .X./2012 conținând în atașament „plângere în dosar nr. .X. împotriva rezoluției din data de .X./2012 a Parchetului de pe lângă Judecătoria .X.” prin care s-a dispus neînceperea urmăririi penale față de .X. și e-mail din data de .X./2012 referitor la „primirea rezoluției emisă de procuror în cazul urmăririi penale a numitului .X.”

- pct. I B 5 și 13 reprezentând e-mailuri din datele de .X./2012 și .X./2012 conținând informații cu privire la dosarele nr. .X. și nr. .X./2011,

- pct. III A 17 și 46 reprezentând e-mailuri cu privire la dosarul nr. .X., pct. III B 2 și 6 reprezentând e-mailuri din datele de .X./2012 și .X./2012 conținând în atașament „lista updated a litigiilor”, pct. III B 23 și 39 (informări lunare) reprezentând „centralizator litigii din .X./2012”, respectiv „wind – .X. litigii .X. .X./2012”, pct. III B 42 (informări anuale/semestriale) reprezentând „lista dosarelor gestionate de SCA .X. în anul 2012”,

- pct. V 1 și 5 din opis reprezentând „adresa răspuns .X. către AN.X. referitor la scrisoarea AN.X. nr. .X./2012 privind documentația de acreditare preliminară a .X. pentru aplicarea sistemului de promovare prin certificate verzi”, respectiv „contract de cesiune parțială din .X./2012 a contractului de furnizare a energiei electrice încheiat în .X.”.

Spre exemplificare, din analiza documentelor menționate mai sus, se rețin următoarele:

Potrivit paginii de internet,
<http://portal.X.>,

dosarul nr. .X. are ca obiect „obligația de a face”, părțile fiind SC .X. SRL, în calitate de reclamant și Comuna .X., Consiliul local al comunei .X., Primarul comunei .X., în calitate de pârâți.

Totodată, se reține că cererea de chemare în judecată pentru obligație de a încheia contractul de consolidare de drumuri și punere în executare a .X. nr. .X. prevedea încheierea de către comuna .X. a contractului de consolidare a drumurilor comunale cu valoare zero cu SC .X. SRL.

De asemenea, potrivit paginilor de internet

<http://portal.X.>, respectiv

<http://portal..X.>

dosarele nr. .X./2011 și nr. .X. au ca obiect „anulare act administrativ”, respectiv „obligația de a face” părțile fiind SC .X. SRL, în calitate de reclamant și Comuna .X., Consiliul local al comunei .X., Primarul comunei .X., în calitate de pârâți.

Se reține că potrivit listei litigiilor transmisă prin e-mailul din data de .X.2011 de .X. „.X. SCA .X.” către .X. persoana care a semnat în calitate de administrator contractul de prestări servicii nr. .X., la poziția .X. este menționat dosarul nr. .X. aflat pe rolul Tribunalului .X..

De asemenea, referitor la dosarele nr .X., nr. .X./2011 și nr. .X., se reține că potrivit „Listei dosarelor gestionate de .X. în anul 2012”, anexată la dosarul cauzei, la pct. B „Proiectul .X.” este menționat acest dosar, cu precizarea că activitățile SCA .X. au constat în: „pregătirea strategiei pentru termenele de judecată, împreună cu avocații .X., revizuirea actelor de procedură depuse în dosar, informări către client privind termenele de judecată/situația dosarelor pe rol”.

De asemenea, potrivit listei litigiilor transmisă prin e-mailul din data de .X./2012 de .X. „managing associate SCA .X.” către .X., la poziția .X. este menționat dosarul nr. .X./2011 aflat pe rolul Tribunalului .X..

Având în vedere cele de mai sus, se reține că din documentele prezentate de contestatar rezultă o altă situație de fapt decât cea contată de organele de inspecție fiscală.

Astfel, deși prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată s-a constatat că SC .X. SRL nu a prezentat documente justificative pentru serviciile prestate, neputându-se stabili realitatea tranzacțiilor și pentru cine sunt prestate, din analiza documentelor menționate și analizate anterior, rezultă că facturile emise de .X., .X.. către SC .X. SRL fac referire la .X., la servicii prestate de .X., .X.. și SCA .X..

De asemenea, din analiza documentelor menționate și analizate anterior, se reține că dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată și care au făcut obiectul corespondenței electronice purtată între reprezentanți ai SCA .X. și reprezentanți ai SC .X. SRL, se referă la acțiunile formulate de contestatar în legătură cu proiectul .X. (exemplu: dosarul nr..X. a avut ca obiect punerea în executare a .X. nr. .X. care prevedea încheierea de către comuna .X. cu SC .X. SRL a contractului de consolidare a drumurilor comunale).

Or, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, se reține că documentele mai sus menționate nu au analizate de organele de inspecție fiscală pentru a stabili dacă în baza acestora serviciile în cauză au fost efectiv prestate și dacă se justifică necesitatea efectuării cheltuielilor cu aceste servicii.

Astfel, organele de inspecție fiscală nu au efectuat constatări cu privire la prestatorii acestor servicii, respectiv dacă serviciile juridice în cauză au fost efectuate atât de .X., .X., cât și de SCA .X. și dacă aceștia au facturat doar serviciile aferente parcului .X., administrat de contestatar, sau și servicii aferente .X..

De asemenea, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013, nu rezultă dacă în procesele în care a fost implicată SC .X. SRL, conform documentelor prezentate de societate pentru a justifica prestarea serviciilor în cauză, aceasta a fost reprezentată de SCA .X. sau de .X., .X. și dacă serviciile juridice pentru care contestatarul a prezentat documente în susținerea contestației fac obiectul contractului de prestări servicii nr. .X. încheiat între SC .X. SRL și SC .X. SRL

Totodată, se reține că deși urmare controlului încrucișat efectuat la SC .X. SRL prin întocmirea procesului verbal nr. .X./2013, s-a constatat faptul că în baza contractului încheiat între .X., .X. și SC .X. SRL împreună cu documente puse la dispoziție de societatea verificată pentru justificarea operațiunilor, .X., .X. a emis facturi către SC .X. SRL în valoare totală de .X. lei, fiind refacturate către SC .X. SRL servicii în sumă de .X. lei din care TVA în sumă de .X. lei, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată organele de inspecție fiscală au constatat că „SC .X. SRL nu a prezentat documente justificative pentru serviciile prestate, neputându-se stabili realitatea tranzacțiilor și pentru cine sunt prestate”.

Așa cum rezultă din anexa 21 la Procesul verbal nr. .X./2013, au fost prezentate facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013, emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL, facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013 emise de .X., .X. către SC .X. SRL, facturi (invoice) emise de SCA .X. către .X., .X., centralizatorul „refacturări către SC .X. SRL .X./2011 – .X./2013” înocmit de SC .X. SRL și o serie de documente în limba .X., pentru care nu a fost solicitată traducerea în limba română, deși potrivit art. 8 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură iscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele

fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați.”

Se reține că prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013, organele de inspecție fiscală nu au făcut referire și nu au efectuat constatări cu privire la cele consemnate prin Procesul verbal nr. .X./2013 și la documentele prezentate în Anexa 21 la acesta.

Având în vedere cele de mai sus, atâta timp cât organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele prezentate de societate în susținerea contestației, așa cum au fost acestea menționate anterior și nici documentele anexate la procesul verbal nr. .X./2013 întocmit la SC .X. SRL, se reține că organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra deductibilității TVA aferentă serviciilor juridice înscrise în facturile nr. .X./2012, nr. .X./2012 și nr. .X./2013, respectiv dacă acestea au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile.

D. Se reține că în ceea ce privește **TVA în sumă de .X. lei**, în susținerea contestației SC .X. SRL a prezentat, conform anexei nr.8, următoarele documente:

- contractul nr. .X./2011 și anexele la acesta. În anexele 7, 8 și 9 sunt menționate litigiile legate de Proiectul .X., litigiile legate de .X. (Stația .X.), respectiv alte litigii.

- facturi emise de SC .X. SRL către SC .X. SRL la care au fost prezentate anexe în limba .X.,

- „situația prestărilor de servicii avocațiale pentru SC .X. SRL (SC .X. SRL)”, întocmită de Cabinetul de avocatură .X., precum și facturi emise de acesta către SC .X. SRL reprezentând „prestări servicii avocațiale conform tabel anexă”,

- facturi emise de SCA .X. către SC .X. SRL reprezentând „prestări servicii juridice descrise în anexă”, împreună cu o listă a litigiilor (în limba .X.),

- minute ale ședințelor săptămânale de progres, minute ale ședințelor de coordonare și dezvoltare, minute ale ședințelor săptămânale a contractorilor.

Astfel, din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei (anexa 5), respectiv „Întâmpinarea” în dosarul nr. .X., „Excepția de nelegalitate” în dosarul nr. .X., „Cererea de intervenție în interes alăturat pârâtei Consiliul Județean .X.” în dosarul nr. .X.”, Cererile de chemare în judecată pentru punerea în executare a Hotărârilor Consiliului Local al Comunei .X. nr. .X.

și nr. .X./2011, depunerea de „note scrise” în dosarul nr. .X., se reține că acestea au fost formulate de SC .X. SRL prin SCA .X..

Așa cum rezultă din analiza anexelor la facturile emise de SCA .X. către SC .X. SRL, deși sunt întocmite în limba .X., rezultă că în acestea sunt menționate dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată în care au fost formulate cererile și întâmpinările mai sus menționate.

Spre exemplificare:

- în anexa la factura nr. .X./2012, la pozițiile nr. 1 și nr. 2 sunt menționate dosarele nr. .X. și .X.,

- în anexa la factura nr. .X./2012, la poziția nr. 14 este menționat dosarul nr. .X..

Se reține că în anexa nr. 7 „Litigii legate de Proiectul .X.” la contractul nr. .X./2011, sunt menționate litigiile în dosarele nr. .X., nr. .X. și nr. .X..

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, din analiza raportului de inspecție fiscală nu rezultă care au fost considerentele pentru care organele de inspecție fiscală au constatat că din analiza anexelor la facturile emise de SCA .X. către SC .X. SRL, respectiv „situații redactate în limba .X., neștampilate și nesemnate”, nu s-a putut stabili „pentru cine sunt efectuate aceste servicii juridice, întrucât în situația litigiilor sunt cuprinse și alte dosare care nu au legătură cu SC .X. SRL, precum și faptul că nu au fost prezentate documente justificative în susținerea celor argumentate”.

Totodată, așa cum s-a reținut mai sus, în susținerea contestației societatea a prezentat „situația prestărilor de servicii avocațiale pentru SC .X. SRL (SC .X. SRL)”, întocmită de Cabinetul de avocatură .X., la dosarul cauzei fiind anexate și facturi emise de acesta către SC .X. SRL reprezentând „prestări servicii avocațiale conform tabel anexă”.

Din analiza situațiilor prestărilor de servicii întocmite de cabinetul de avocatură se reține că acestea prezintă anumite dosare aflate rolul instanțelor de judecată și activitățile prestate de avocat pentru fiecare dosar în parte.

Spre exemplificare,

- în factura nr. .X./2013 emisă de Cabinetul de avocatură .X. către SC .X. SRL la rubrica privind „Denumirea produselor sau a serviciilor” se menționează: „prestări servicii avocațiale conform tabel anexă perioada .X./2013 – .X./2013 SC .X. SRL”. Se reține că în aceeași dată (.X./2013) Cabinetul de avocatură .X. a emis facturi având același obiect însă în acestea au fost menționate SC .X. SRL și SC .X. SRL societăți pentru care

au fost anexate separat situații ale prestărilor de servicii pentru aceeași perioadă.

La factura în care a fost menționată SC .X. SRL, a fost anexată „situația prestărilor de servicii avocațiale pentru SC .X. SRL (SC .X. SRL)” pentru perioada .X./2013 – .X./2013, în care, la poziția 6 este menționat dosarul nr. .X., „dosar ce are ca obiect plângerea contravențională formulată de .X. în contradictoriu cu Primarul Comunei .X. pentru anulare p.v”, activitatea prestată fiind: „pregătire dosar”, iar la poziția 19 este menționat dosarul nr. .X. „dosar ce are ca obiect cererea viceprimarului și a primarului Comunei .X. de anulare a aut. .X./2010 deținută de .X., activitatea prestată fiind: „verificări Tribunalul .X. și analiză dosar”.

- în anexa întocmită pentru perioada .X./2012 – .X./2012, este menționat dosarul nr. .X., „dosar ce are ca obiect recursul formulat de .X. împotriva hotărârii pronunțată de Tribunalul .X. prin care instanța de fond a admis cererea primarului și a viceprimarului .X. și a dispus anularea .X./2010”, iar ca activitate prestată de avocat se menționează: „redactare acțiune în anulare Hotărâre CJ cu priire la PUZ-uri necesare pentru parcuri .X.”.

Se reține că dosarul nr. .X., așa cum s-a precizat mai sus, se regăsește și în anexele la facturile întocmite de SCA .X. către SC .X. SRL.

Astfel, în anexa la factura nr. .X./2012 emisă de SCA .X., deși așa cum s-a reținut mai sus, aceasta este întocmită în limba .X., la poziția nr.2 se face referire la dosarul nr. .X., fiind menționate numele „.X.” și „.X.”, însă organele de inspecție fiscală nu au analizat aceste documente pentru a stabili dacă avocatul .X. a prestat serviciile înscrise în facturile emise către SC .X. SRL având în vedere documentele mai sus menționate prezentate în susținerea contestației.

Având în vedere cele de mai sus, se reține că din documentele prezentate de contestatar rezultă o altă situație de fapt decât cea contată de organele de inspecție fiscală.

Astfel, deși prin Raportul de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată s-a constatat că SC .X. SRL nu a prezentat documente care să justifice prestarea efectivă a serviciilor în cauză în favoarea contestatarului, din analiza documentelor menționate și analizate anterior, rezultă că în dosarele anterior precizate aflate pe rolul instanțelor de judecată, cererile și întâmpinările au fost formulate de SC .X. SRL prin SCA .X. în legătură cu proiectul .X., aceste dosare fiind menționate și în anexele la facturile emise de SCA .X. către SC .X. SRL.

De asemenea, din analiza documentelor menționate și analizate anterior, rezultă că în ceea ce privește serviciile prestate de

Cabinetul de avocatură .X., în facturile și anexele la facturi emise de acesta se menționează serviciile prestate, cu referire la dosarele aflate pe rolul instanțelor de judecată în legătură cu proiectul .X., dosare care se regăsesc și în anexele la facturile emise de SCA .X..

Prin urmare, având în vedere cele de mai sus, din analiza raportului de inspecție fiscală nu rezultă care au fost considerentele pentru care s-a constatat faptul că SC .X. SRL a prezentat organelor de inspecție fiscală „situația prestărilor de servicii avocațiale pentru SC .X. SRL (SC .X. SRL) de către avocat .X.”, însă nu au fost prezentate „facturi sau alte documente justificative emise de aceasta, care să certifice realitatea acestor servicii juridice către SC .X. SRL”, cu atât mai mult cu cât facturile emise de Cabinetul de avocatură .X. către SC .X. SRL și anexele la acestea se regăsesc la dosarul cauzei în volumul II în care au fost anexate de către organele de inspecție fiscală „documente prezentate de SC .X. SRL și consemnate în procesul verbal de cercetare la fața locului nr. .X./2013, urmare adresei nr. .X./2013 solicitare de documente SC .X. SRL”.

De asemenea, se reține că din analiza raportului de inspecție fiscală care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, nu rezultă dacă organele de inspecție fiscală au analizat minutele ședințelor săptămânale de progres, minutele ședințelor de coordonare și dezvoltare, minutele ședințelor săptămânale a contractorilor, prezentate de societate în susținerea contestației pentru a stabili dacă acestea se referă la serviciile care au făcut obiectul contractelor nr. .X./2011 și nr. .X./2012, dacă aceste servicii au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile.

În consecință, din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, rezultă că organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele mai sus menționate, pentru a stabili dacă în baza acestora serviciile în cauză au fost efectiv prestate și dacă se justifică necesitatea efectuării cheltuielilor cu aceste servicii.

Totodată, se reține că deși urmare controlului încrucișat efectuat la SC .X. SRL prin întocmirea procesului verbal nr. .X./2013, s-a constatat faptul că:

- această societate „a coordonat activitățile de lucrări construcții civile, electrice, instalare turbine .X. și construcție stație transformare .X.”, aceste lucrări fiind „realizate efectiv de către firme specializate, SC .X. SRL fiind doar managerul de proiect conform contractului menționat mai sus” ,

- „societatea a refacturat servicii de consultanță juridică (litigii, reprezentări în instanță, avize, autorizații, etc.) prestate de către cabinete de avocatură [...]”,

- „tipurile de servicii prestate de către SC .X. SRL sunt menționate detaliat în cadrul anexei nr. 2 conform contractului de servicii management”,

- „pentru facturile emise societatea a prezentat anexe cu detalii cu privire la serviciile prestate și documentațiile de specialitate introduse electronic în aplicația .X. conform prevederilor contractuale. Aceste documentații sunt listate și în format de hârtie și predate beneficiarului pe bază de proces verbal de predare – primire (recepție lucrări fundații, recepție turbine, recepție drumuri, recepție stație .X., etc.),

din analiza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată rezultă că organele de inspecție fiscală nu au analizat contractele nr. .X./2011 și nr. .X./2012 pentru a stabili tipul serviciilor facturate în baza acestora de SC .X. SRL către SC .X. SRL și nu au efectuat constatări din care să rezulte că SC .X. SRL a refacturat servicii de consultanță juridică.

Având în vedere cele de mai sus, atâta timp cât organele de inspecție fiscală nu au analizat documentele prezentate de societate în susținerea contestației, așa cum au fost acestea menționate anterior și nu au avut în vedere constatările consemnate în procesul verbal nr. .X./2013 întocmit la SC .X. SRL, se reține că organul de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra deductibilității TVA aferentă serviciilor facturate de această societate către SC .X. SRL în perioada .X. 2011 – .X. 2013, respectiv dacă acestea au fost efectiv prestate și destinate realizării de operațiuni taxabile.

Prin urmare, având în vedere cele reținute la pct. A – D, în speță devin incidente prevederile art.7 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(2) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica și va avea în vedere toate circumstanțele edificatoare ale fiecărui caz.”

De asemenea, potrivit prevederilor art.94 alin.(2) lit.a) același act normativ:

„(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;”

iar potrivit prevederilor art.105 alin.(1):

“(1) Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”

Totodată, la pct.102.1 din Normele metodologice de aplicarea a Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.1050/2004, se prevede:

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Din analiza prevederilor legale de mai sus, se reține că organele de inspecție fiscală, pentru stabilirea stării de fapt, trebuie să analizeze toate actele și faptele ce rezultă din activitatea contribuabilului, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale.

Astfel, inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturilor juridice care sunt relevante pentru impunere, organului fiscal revenindu-i sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii.

În consecință, se va face aplicarea prevederilor art.216 alin.(3) și alin.(3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct.11.6. din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală și **se va desființa parțial Decizia de impunere nr. .X./2013** emisă de Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., Administrația .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./2013 în ceea ce privește **taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei**, urmand ca organele de inspecție fiscală, printr-o altă echipă decât cea care a întocmit decizia de impunere contestată, să efectueze o nouă verificare a tuturor documentelor, pentru aceeași

perioadă și același tip de impozit, în raport de prevederile actelor normative incidente în materie.

La emiterea noului act administrativ fiscal, în ceea ce privește **TVA în sumă de .X. lei**, vor fi avute în vedere și prevederile legale referitoare la baza de impozitare pentru livrări de bunuri și prestări de servicii efectuate în interiorul țării, respectiv art. 137 alin. (1) lit. a din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni; [...]

Astfel, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere că pentru prestările de servicii baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de prestator din partea beneficiarului.

Totodată, organele de inspecție fiscală vor avea în vedere și faptul că potrivit Codului civil, contractul este un acord de voință între două sau mai multe părți, prin care se constituie, se modifică ori se stinge un raport juridic de obligații, iar prin încheierea contractului se înțelege realizarea acordului de voință al părților asupra clauzelor contractuale. Acest acord se realizează prin întâlnirea, pe deplin concordantă, sub toate aspectele, a unei oferte de a contracta, cu acceptarea acelei oferte. Oferta de a contracta și acceptarea ei reprezintă cele două laturi ale voinței de a contracta, laturi care, inițial, apar separate, dar care prin întâlnirea lor, ajung a se reuni în ceea ce se numește acordul de voință.

De asemenea, la emiterea noului act administrativ fiscal vor fi avute în vedere și prevederile art. 8 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură iscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

„Dacă la organele fiscale se depun petiții, documente justificative, certificate sau alte înscrisuri într-o limbă străină, organele fiscale vor solicita ca acestea să fie însoțite de traduceri în limba română certificate de traducători autorizați.”, precum și celelalte susțineri ale contestatarului.

3. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care prin contestație societatea nu aduce nicio motivație în susținerea cauzei.

În fapt, prin contestația formulată, SC .X. SRL deși contestă și taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei înscrisă în factura nr. .X. .X./2012 emisă de SCA .X., nu prezintă argumente de fapt și de drept sau documente în susținerea acesteia, care să combată constatările organelor de inspecție fiscală.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 206 alin.(1) lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

*„(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:
c) motivele de fapt și de drept;
d) dovezile pe care se întemeiază; ”*

coroborat cu prevederile pct.11.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează:

*”Contestația poate fi respinsă ca:
b) nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă ca nemotivată.

Se reține că în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, societatea nu a înțeles să-și motiveze în niciun fel contestația, respectiv nu a depus niciun document în susținerea propriei cauze, nu a prezentat situația de fapt și nu a invocat niciun articol de lege în apărarea sa.

Incidente speței sunt și prevederile art.213 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

„(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Potrivit doctrinei, se reține că încă din dreptul roman a fost consacrat principiul potrivit căruia cel ce afirmă o pretenție în justiție trebuie să o dovedească, regulă tradițională exprimată prin adagiul latin „actor incumbit probatio”, principiul fiind consfințit de art.249 „cel ce face o susținere în cursul procesului trebuie să o dovedească, în afară de cazurile anume prevăzute de lege” și art.250 „dovada unui act juridic sau a unui fapt se poate face prin înscrisuri [...]” din Legea nr.134/2010 privind Codul de procedură civilă, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarul este cel care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, **constatarea care se impune**, una naturală și de o implacabilă logică juridică, **este aceea că sarcina probei revine contestatarului.**

Se reține totodată, că sarcina probei nu implică un drept al contestatarului, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Totodată, prin Decizia nr..X./2010 în dosarul nr..X., Înalta Curte de Casație și Justiție reține în considerentele sale că ”motivarea contestației în procedura administrativă se poate face sub sancțiunea decăderii, în termen de 30 de zile în care se poate formula contestația administrativă, iar nedepunerea motivelor în același termen duce la respingerea contestației ca nemotivată.”

Prin urmare, în baza celor reținute și având în vedere că SC .X. SRL deși contestă taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, nu aduce motivații bazate pe documente justificative și argumente privind starea de fapt și de drept prin care să combată constatările organelor de inspecție fiscală și din care să rezulte o situație contrară față de cea constatată de

acestea, organul de soluționare a contestației neputându-se substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat Decizia de impunere nr. .X./2013 cu privire la această sumă, conform prevederilor pct. 2.5 din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căroră „organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatarului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”, **se va respinge ca nemotivată contestația formulată de SC .X. SRL** pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

4. Referitor la accesoriile în sumă totală de .X. lei aferente aferente taxei pe valoarea adăugată, având în vedere că la pct. 1 și pct. 3 din prezenta decizie a fost respinsă ca neîntemeiată, respectiv ca nemotivată, contestația formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2013 pentru TVA în sumă de .X. lei, respectiv în sumă de .X. lei, iar la pct. 2 din prezenta decizie a fost desființată parțial Decizia de impunere nr. .X./2013 pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, iar stabilirea de accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată în sarcina contestatarului reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, se va desființa Decizia de impunere nr. .X./2013 și pentru suma de **.X. lei** reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale”, potrivit căruia accesoriul urmează soarta principalului, în vederea recalculării acestora în funcție de situația de fapt ce va fi constatată.

Pentru considerentele arătate, în temeiul prevederilor legale invocate în cuprinsul prezentei decizii și în baza art. 216 alin. (1), alin. (3) și alin. (3¹) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a, lit.b și pct. 11.6 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Desființarea parțială a Deciziei de impunere nr. .X./2013 emisă de Administrația .X. în ceea ce privește suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, urmând ca organele de inspecție fiscală, prin alte persoane decât cele care au întocmit decizia de impunere contestată, să procedeze la o nouă verificare a aceleiași perioade și aceluiași tip de impozit, ținând cont de prevederile legale aplicabile în speță, precum și de cele reținute în motivarea prezentei decizii.

2. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2013, în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

3. Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de SC .X. SRL împotriva Deciziei de impunere nr. .X./2013 în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL