



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**
Direcția Generală a Finanțelor
Publice Argeș



B-dul. Republicii nr. 118 Pitești
Tel : +0248 211511 / +0248 211838
Fax : +0248 216478
e-mail : Admin.PTAGJUDX01.AG@mfinante.ro

DECIZIA nr. 176/ .2009
privind solutionarea contestatiei depuse de
Asociatia x si inregistrata la
Directia generala a finantelor publice Arges sub nr. / .2009

Directia generala a finantelor publice Arges a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala nr.2 prin adresa nr. 4/6/12763/31.03.2009 asupra contestatiei formulata de Asociatia „ x „ impotriva deciziei de impunere nr. / 2009, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr / 2008 prin care a fost respins la rambursare TVA in suma de z lei .

Directia generala a finantelor publice Arges constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 205, art 207 si art. 209 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze contestatia formulata de Asociatia „ x „ din Pitesti.

I.Prin contestatia formulata societatea nu este de acord cu modul de calcul al pro-ratei prin care s-a stabilit de catre organele de inspectie fiscala TVA suplimentar de plata in suma de z lei.

Petenta precizeaza ca prin decizia contestata *“s-a stabilit in mod eronat ca sumele primite cu titlu de sponsorizare intra sub incidenta art 141 alin 1 lit l din Codul Fiscal”* , introducand aceste sume in calculul pro-rata .

Totodata contestatoarea mentioneaza ca sumele primite din sponsorizare nu sunt prestari de servicii si cu atat mai mult nu sunt aferente activitatii economice desfasurate, fiind sume care provin din activitatea fara scop patrimonial.

In sustinerea sa petenta invoca prevederile art 127 Cod Fiscal precizand ca *“este persoana impozabila , persoana caredesfasoara activitati economice , si in mod corespunzator la calculul pro-ratei nu puteau fi avute in vedere decat veniturile din activitati economice , adica atat cele deductibile cat si cele care nu dau drept de deducere , respective operatiunile economice scutite prevazute la Capitoul IX Cod Fiscal.”*

In concluzie avand in vedere sustinerile prezentate, petenta solicita „admiterea contestatiei formulate pentru suma de z lei tva respins la rambursare si emiterea unei noi decizii in care sa nu se mai ia in calcul la numitorul pro-ratei si sumele primite din sponsorizare . „

II. Prin decizia de impunere nr. /2009 intocmita in baza constatarilor inscrise in raportul de inspectie fiscala nr. /2009 organele de control nu au aprobat la rambursare TVA in suma de z lei .

Neacordarea TVA s-a datorat faptului ca societatea in mod eronat nu a aplicat prevederile legale cu privire la taxa pe valoarea adaugata deductibila calculata pe baza de pro-rata in conditiile in care asociatia a obtinut atat venituri scutite de TVA (vanzarea biletelor de intrare la intregerile sportive organizate si din incasarea contractelor de sponsorizare incheiate) cat si venituri impozabile din reclama si publicitate.

Astfel prin stabilirea pro-ratei definitive pentru anul 2008 organele de inspectie fiscala au respins la rambursare suma de z lei .

Totodata in luna noiembrie 2008 organele de inspectie fiscala au constatat ca asociatia sportiva a inregistrat in evidenta contabila , respectiv a dedus TVA in suma de z lei aferenta facturii nr / 2008 ,document ce a fost stornat ulterior in data de 2008 .

Ca urmare nu s-a acordat drept de deducere pentru TVA-ul stornat in suma de z lei , diminuand-se tva de rambursat cu aceeasi suma .

In consecinta organele de inspectie fiscala au stabilit in urma controlului o diferenta de z lei TVA suplimentar pentru care au diminuat TVA de rambursat solicitat de societate.

III In referatul nr. /2009 intocmit de Activitatea de inspectie fiscala nr. 2 se precizeaza ca in baza prevederilor art. 147 din Legea nr 571/2003 republicata cu modificarile si completarile ulterioare, s-a procedat la stabilirea dreptului de deducere a TVA pe baza de pro-rata si se propune ” respingerea contestatia ca nefondata.”

IV. Luand in considerare constatările organului de control, motivatiile petentei, documentele existente la dosarul cauzei precum si actele normative in vigoare se retin urmatoarele:

1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de z lei, cauza supusa solutionarii Directiei generale a finantelor publice Arges prin Biroul solutionare contestatii este sa se pronunta daca asociatia avea obligatia sa calculeze pro-rata pentru determinarea TVA

deductibila in conditiile in care a realizat atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni scutite de taxa pe valoarea adugata .

In fapt, asociatia x a realizat atat venituri din activitati fara scop patrimonial cat si venituri din activitati economice constand din vanzarea biletelor la intrecerile sportive, sponsorizari , reclama si publicitate .

Organele de inspectie fiscala nu au acordat contestatoarei in totalitate dreptul de deducere a TVA inscrisa in facturile de aprovizionare, intrucat societatea a realizat atat operatiuni cu drept de deducere cat si operatiuni care nu dau drept de deducere.

Ca urmare prin aplicarea pro-ratei definitive pentru anul 2008 in procent de z % a fost diminuat TVA deductibil cu suma de z lei.

In drept sunt aplicabile dispozitiile art. 141 litera l) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare conform caruia:

“ART. 141

Scutiri pentru operatiuni din interiorul țării

(1) Următoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxă:

l) prestările de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educației fizice, efectuate de organizații fără scop patrimonial pentru persoanele care practică sportul sau educația fizică;”

In speta sunt aplicabile si prevederile art.145 din acelasi act normativ prin care se precizeaza urmatoarele:

“ART. 145

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

(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 operatiuni:

a) operatiuni taxabile;

b) operatiuni rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operatiuni ar fi fost realizate în România;

c) operatiuni scutite de taxă, conform [art. 143](#), [144](#) și [144¹](#);

d) operatiuni scutite de taxă, conform [art. 141](#) alin. (2) lit. a) pct. 1 - 5 și lit. b), în cazul în care cumpărătorul ori clientul este stabilit în afara Comunității sau în cazul în care aceste operatiuni sunt în legătură directă cu bunuri care vor fi exportate într-un stat din afara Comunității, precum și în cazul operatiunilor efectuate de intermediari care acționează în numele și în contul altei persoane, atunci când aceștia intervin în derularea unor astfel de operatiuni;

e) operatiunile prevăzute la [art. 128](#) alin. (7) și la [art. 129](#) alin. (7), dacă taxa s-ar fi aplicat transferului respectiv..”

Totodata in ceea ce priveste evidenta contabila pentru operatiunile desfasurate este obligatorie organizarea distincta a acestora in functie de activitatile desfasurate potrivit prevederilor punctului 6.10.1. Venituri art. 187 (7)si (8) din ORDIN Nr. 1969 /2007 privind aprobarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial prin care se precizeaza :

“ (7) *Contabilitatea veniturilor persoanei juridice fără scop patrimonial se ține distinct pe feluri de activități, respectiv **activități fără scop patrimonial**, activități cu destinație specială potrivit legii și **activități economice**, iar în cadrul acestora pe feluri de venituri, după natura lor.*

(8) *Veniturile din activitățile fără scop patrimonial cuprind:*

- *venituri din cotizațiile și contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;*

- *venituri din taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;*

- *venituri din donații și sume sau bunuri primite prin sponsorizare;*

.....”

Avand in vedere prevederile legale de mai sus se retine ca sunt scutite de TVA veniturile obtinute din vanzarea biletelor la intrecerile sportive intrucat reprezinta prestari de servicii strans legate de practicarea sportului s-au a educatiei fizice.

In ceea ce priveste veniturile obtinute din sponsorizari se retine ca acestea provin din activitatea fara scop patrimonial a asociatiei si reprezinta operatiuni pentru care aceasta nu are calitate de persoana impozabila.

Ca urmare petenta pentru veniturile obtinute din activitatea fara scop patrimonial nu este persoana impozabila fiind scutita de TVA.

Astfel asociatia sportiva desfasurand pe langa operatiunile taxabile cu drept de deducere TVA si operatiuni scutite fara drept de deducere a TVA ii sunt aplicabile prevederile art 147 din Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele:

“(1) *Orice persoană impozabilă, înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere, este denumită în continuare plătitor de taxă pe valoarea adăugată cu regim mixt. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile [art. 127](#), cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.*

(2) *Dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferente bunurilor și serviciilor achiziționate de orice plătitor de taxă pe valoarea adăugată cu regim*

*mixt se determină conform prezentului articol. **Persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă.** Dacă persoana parțial impozabilă desfășoară activități în calitate de persoană impozabilă, din care rezultă atât operațiuni cu drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, este considerată persoană impozabilă mixtă pentru respectivele activități și aplică prevederile prezentului articol. **respectiv “Taxa pe valoarea adăugată aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.”***

.....
(5) Achizițiile pentru care nu se cunoaște destinația, respectiv dacă vor fi utilizate pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere sau pentru operațiuni care nu dau drept de deducere, ori pentru care nu se poate determina proporția în care sunt sau vor fi utilizate pentru operațiuni care dau drept de deducere și operațiuni care nu dau drept de deducere se evidențiază într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări, iar taxa deductibilă aferentă acestor achiziții se deduce pe bază de pro-rata.

(6) Pro-rata prevăzută la alin. (5) se determină ca raport între:

a) suma totală, fără taxă, dar cuprinzând subvențiile legate direct de preț, a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care permit exercitarea dreptului de deducere, la numărător; și

b) suma totală, fără taxă, a operațiunilor prevăzute la lit. a) și a operațiunilor constând în livrări de bunuri și prestări de servicii care nu permit exercitarea dreptului de deducere, la numitor. Se includ sumele primite de la bugetul statului sau bugetele locale, acordate în scopul finanțării operațiunilor scutite fără drept de deducere sau operațiunilor care nu se află în sfera de aplicare a taxei.

(7) Se exclud din calculul pro-rata următoarele:

a) valoarea oricărei livrări de bunuri de capital care au fost utilizate de persoana impozabilă în activitatea sa economică;

b) valoarea oricăror livrări de bunuri sau prestări de servicii către sine efectuate de persoana impozabilă și prevăzute la [art. 128](#) alin. (4) și la [art. 129](#) alin. (4), precum și a transferului prevăzut la [art. 128](#) alin. (10);

c) valoarea operațiunilor prevăzute la [art. 141](#) alin. (2) lit. a) și b), precum și a operațiunilor imobiliare, altele decât cele prevăzute la lit. a), în măsura în care acestea sunt accesorii activității principale.

(8) Pro-rata definitivă se determină anual, iar calculul acesteia include toate operațiunile prevăzute la alin. (6), pentru care exigibilitatea taxei ia naștere în timpul anului calendaristic respectiv. Pro-rata definitivă se determină procentual și se rotunjește până la cifra unităților imediat următoare. La decontul de taxă prevăzut la [art. 156²](#), în care s-a efectuat ajustarea prevăzută la alin. (12), se anexează un document care prezintă metoda de calcul al pro-rata definitivă.

(9) Pro-rata aplicabilă provizoriu pentru un an este pro-rata definitivă, prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul precedent, sau pro-rata estimată pe baza operațiunilor prevăzute a fi realizate în anul calendaristic curent, în cazul

persoanelor impozabile pentru care ponderea operațiunilor cu drept de deducere în totalul operațiunilor se modifică în anul curent față de anul precedent. Persoanele impozabile trebuie să comunice organului fiscal competent, la începutul fiecărui an fiscal, cel mai târziu până la data de 25 ianuarie inclusiv, pro-rata provizorie care va fi aplicată în anul respectiv, precum și modul de determinare a acesteia. În cazul unei persoane impozabile nou-înregistrate, pro-rata aplicabilă provizoriu este pro-rata estimată pe baza operațiunilor preconizate a fi realizate în timpul anului calendaristic curent, care trebuie comunicată cel mai târziu până la data la care persoana impozabilă trebuie să depună primul său decont de taxă, prevăzut la [art. 156²](#).

.....
(11) Taxa de dedus pentru un an calendaristic se calculează definitiv prin înmulțirea sumei totale a taxei deductibile din anul calendaristic respectiv, prevăzută la alin. (5), cu pro-rata definitivă prevăzută la alin. (8), determinată pentru anul respectiv.”

Fata de prevederile sus mentionate se retine ca leguitorul a prevazut ca persoanele impozabile care desfasoara operatiuni care dau drept de deducere cat si operatiuni fara drept de deducere au obligatia sa aplice pro-rata pentru perioada cand se incadreaza la persoane partial impozabile.

Din analiza documentelor dosarului s-a constatat ca Asociatia x reprezinta o persoana partial impozabila intrucat a realizeat si venituri pentru care nu are calitatea de persoana impozabila, determinarea TVA deductibila fiind posibila in limita pro-rata .

Totodata a reiesit ca petenta a dedus in totalitate TVA-ul aferent intrarilor de bunuri si servicii desi a realizat venituri scutite de TVA fara sa aplice pro-rata.

Prin urmare organele de inspectie fiscala in mod legal nu au acordat drept de deducere pentru TVA in suma de z lei aplicand pentru anul 2008 o pro-rata prin raportarea veniturilor impozabile realizate din reclama si publicitate la total sume respectiv : venituri impozabile (reclama si publicitate) la care se adauga venituri pentru care asociatia este scutita de TVA venituri din vanzari bilete si venituri din sponsorizari .

In concluzie contestatia urmasa a se respinge ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2.In ceea ce priveste suma de z lei reprezentand TVA neadmisa la rambursare cauza supusa solutionarii este daca DGFP Arges prin Biroul Solutionare Contestatii se poate investii pe fondul cauzei in conditiile in care petenta nu aduce nici un argument de fapt si de drept care sa inlature constatarile organului fiscal .

In fapt asociatia a dedus in luna noiembrie 2008 TVA in suma de z lei aferent facturii nr / .2008 , factura ce a fost stornata ulterior respectiv in data de .2008.

Prin contestatie petenta nu aduce nici un argument care sa combata constatările organului de inspectie fiscala.

In drept sunt aplicabile prevederile art 206 alin 1 litera c si d din OG 92/.2003 privind Codul de procedura fiscala republicata care precizeaza :

“ *Forma și conținutul contestației*

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

a) datele de identificare a contestatorului;

b) obiectul contestației;

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;”

In speta sunt aplicabile si prevederile punctului 12.1 din ORDIN Nr. 519 /2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea **titlului IX** din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevede :

“12.1. *Contestația poate fi respinsă ca:*

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

Avand in vedere cele de mai sus se retine ca petenta neaducand nici un argument de fond in sustinerea acestui capat de cerere care sa fie justificat cu documente si motivat pe text de lege , urmeaza a se respinge contestatia formulata de asociatie ca nemotivata pentru suma de z lei

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art 187 din Ordinul nr 1969/2007 , punctul 12.1 din Ordinul 519/2005 coroborat cu prevederile art . 141 litera l) ,art 145 art. 147 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal ,art. 206 , art. 207, art. 209, art. 211, art. 213, art. 215 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se :

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei depuse de Asociatia „ x,, impotriva deciziei de impunere nr. / .2009, pentru TVA in suma de z lei

2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei depuse de Asociatia „ x impotriva deciziei de impunere nr. / 2009, pentru TVA in suma de z lei

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arges in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIE