

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

DECIZIA nr. _____ / _____ 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de
S P P C

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice, prin adresa cu privire la contestatia formulata de S P P C, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere emisa in baza raportului de inspectie fiscala intocmit de Administratia Finantelor Publice – Activitatea de Inspectie Fiscala si priveste suma totala **reprezentand:**

- **taxa pe valoare adaugata;**
- majorari de intarziere aferente;

Totodata, se contesta si Dispozitia de masuri emisa in baza raportului de inspectie fiscala.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedura fiscala, republicat cu modificarile ulterioare, in raport de data emiterii deciziei de impunere si data depunerii contestatiei, conform stampilei Administratiei Finantelor Publice aplicata pe contestatie.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205,art.207 si art.209 alin.1 lit.b din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este investita sa solutioneze contestatia formulata de S P P C.

I. S P P C contesta sumele stabilite suplimentar prin decizia de impunere, intocmita de Administratia Finantelor Publice– Activitatea de Inspecție Fiscala, respectiv taxa pe valoarea adaugata si majorari de intarziere aferente , motivand urmatoarele:

Societatea mentioneaza ca s-a infiintat initial ca si C G P, in baza Legii 26/1993 si a H.C.J C nr.17/1993(ca institutie indrituita cu exercitarea atributiilor administratiei publice), apoi prin reorganizarea C G P, prin efectul Legii nr.371/2004, republicata si a H.C.L. 234/2004 prin care si-au pastrat obiectul de activitate si contractele incheiate , conform dispozitiilor legale in vigoare.

Ca atare, potrivit naturii activitatii si a serviciului prestat, in conformitate cu dispozitiile legale in vigoare, societatea nu trebuia sa se inregistreze ca si platitor de taxa pe valoarea adugata, indiferent de quantumul veniturilor sau al incasarilor realizate, caci prima caracterul si specificul activitatii, prestand un serviciu public comunitar, nefiind o societate comerciala constituita conform dispozitiilor Legii 31/1990, care s-ar fi supus dispozitiilor legale la obligativitatea inscrierii ca si platitor de taxa pe valoarea adaugata, in conditiile depasirii unui anumit nivel de venituri. Societatea sustine ca aprecierea organului de inspectie fiscala, ca la data de 31.12.2002 s-a depasit nivelul de 1,5 miliarde lei venituri si trebuia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, nu este intemeiata intrucat dispozitia legala la care se face referire se aplica numai societatilor comerciale nu si institutiilor publice.

Societatea mai aduce argumente in sustinerea cauzei, si faptul ca Institutul national de Statistica a inregistrat activitatea de ordine publica si paza la Codul CAEN 7524 si nu la Codul CAEN 7460, unde este inregistrata activitatea de paza si protectie a firmelor de paza; acest lucru a fost valabil de la infiintare (1993) si pana la 01.01.2008. acelasi lucru il precizeaza adresele nr.2086/2004 si nr.3723/2004 ale Consiliului Concurentei, prin care s-a raspuns Directiei de Finante S, respectiv corpul C G P. Din continut rezulta diferentele de activitati care au fost inregistrate separat, precum si faptul ca, in cazul societatii activitatile de ordine publica si paza nu sunt reciproc substituibile, fapt pentru care, neplata TVA nu produce consecinte in sensul celor mentionate de Normele Metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, chiar daca au activitati comune(activitati de paza).

Societatea mentioneaza ca potrivit certificatului de inregistrare fiscala li s-a atribuit codul x de D.G.F.P, si se mentioneaza

clar ca nu este platitoare de TVA altfel, unitatea emitenta ar fi dispus eliberarea unui astfel de certificat cu atribut fiscal R.

Societatea mentioneaza ca pana la infiintarea Politiei Comunitare au mai existat o serie de decizii(1994/1997) ale Ministrerului de Finante, care precizau in art.3 ca, C G P nu intra in sfera de aplicare a TVA-ului, fiind organizat ca institutie publica a carei activitate nu are drept scop obtinerea de profit, ci aceea de paza si aparare a bunurilor, a ordinii si linistii publice, a vietii si integritatii persoanelor. Aceste decizii se refera la aprobarea solutiilor de aplicare a prevederilor OG nr.3/1992 privind taxa pe valoarea adaugata, lucru intarit si de prevederile art.25, lit.A, pct.1 din decizia MF nr.9/1997 in care se arata ca „agentii economici(admitand ca pot fi considerati asa)sunt obligati sa completeze toate datele prevazute in Declaratia de inregistrare pentru platitorii de impozite Cod formular IMP 1, aprobata prin HG 224/1993, iar organele fiscale au obligatia sa stabileasca, inainte de atribuirea codului fiscal, calitatea de platitor sau neplatitor de T.V.A. corespunzator datelor inscrise la rd. 7.1.si 8 din declaratie”. La momentul initial, societatea a prezentat la organul fiscal documentele de infiintare, completand declaratia tip dupa care organul fiscal a constatat/stabilit ca societatea nu este platitoare de T.V.A. si a eliberat actul fiscal nr.1/6033/13.05.1994, eliberand ulterior si alte certificate fiscale in care TVA-ul nu era inclus ca obligatie de plata (12069/04.10.1999;740/18.04.2002;140075/29.04.2002; 4744/10.03.2003; 1134/14.03.2005;14.13.20.99/10.01.2006).

Societatea arata ca prin OG nr.3/1992 se prevede in art.3 alineat ultim, pentru perioada 27.02.1992-15.03.2000, ca sunt supuse taxei pe valoarea adaugata societatile care au activitati pentru obtinerea de profit, si ca nu este cazul lor, iar la art.3 alin.1 lit.d,se arata ca institutiile publice, nesubstituibile, pentru activitatile de ordine publica nu platesc TVA.

Odata cu intrarea in vigoare a OUG 17/2000, art.3, alin.1, lit.d, societatea arata ca institutiile publice care efectueaza activitati de ordine publica, nesubstituibile potrivit Consiliului Concurentei, nu se cuprind in sfera de aplicare a TVA-ului, norma abrogata prin Legea nr.345/01.06.2002 cu aplicare din 15.09.2003. Ca atare, luarea ca baza de calcul pentru un plafon de venit pentru care se aplica TVA, venituri/incasari realizate in anul 2002, este incorecta, nemailuand in seama faptul ca societatea era institutie publica neplatitoare de TVA, desi organul de control face trimitere la anexa legii mentionate anterior, in care activitatea societatii nu se regaseste in respectiva lista. Organul

de control face trimitere la Legea 345/2002, intrata in vigoare la 15.09.2003, si include societatea in situatiile de impunere inainte de intrarea in vigoare a legii, respectiv de la 01.01.2003.

Societatea, ca unitate non-profit, sustine ca din darile de seama contabile pe anii 2002 - 2007 reiese ca peste 92% din incasarile pe care le-a avut, ca urmare a activitatii desfasurate, erau destinate salariilor, iar restul pentru cheltuieli materiale, achizitionarea de echipament si mijloace de transport, rezultand ca nu au avut profit niciodata.

Referitor la crearea distorsiunilor concurentiale respectiv art.127, alin.4 din lege, societatea arata ca nu ar fi produs astfel de fenomene economice, intrucat activitatea societatii nu s-a desfasurat ca urmare a castigarii unor licitatii, ci doar pe baza contractelor incheiate prin negociere directa cu beneficiarii. Potrivit textului de lege, ar fi putut fi considerati persoana impozabila daca ar fi desfasurat activitati care ar fi produs distorsiuni concurentiale, in conditiile in care ar fi fost tratati ca persoana neimpozabila.

Societatea sustine ca organul de control a plecat de la ipoteza ca neincluderea TVA-ului in tarifele negociate ar fi produs distorsiuni concurentiale, fara a dovedi ca acest lucru s-a produs in realitate, rezumandu-se doar sa aminteasca un text de lege si sa prezume ca distorsiunea concurentiala s-ar fi intamplat cu adevarat. Astfel, distorsiunea concurentiala trebuie demonstrata, dovedita la modul concret, nu prezumata, se regaseste si in practica instantelor de judecata, mai mult, aceleasi instante apreciaza ca eventualele firme concurente nu sunt dezavantajate intrucat fiecare dintre parti isi deduc ulterior TVA, neinregistrandu-se cu diferentele de tarif care raman aceleasi, in timp ce bugetul de stat nu este afectat.

Societatea mentioneaza ca desi Legea 571/2003 privind Codul Fiscal nu face distinctie intre categoriile de beneficiari, organele de control au exclus din lista beneficiarilor pe o parte dintre ei fara o motivatie anume, lasand pentru plata TVA-ului si o unitate care s-a aflat in supraveghere si reorganizare judiciara si apoi in faliment, sub tutela unei agentii guvernamentale - AVAS - care confirma parteneriatul cu SC S SA, aflata in lichidare si care datorita situatiei nu mai este platitoare de TVA. In lista mai figureaza BCR, BRD, unitati aflate pe raza municipiului C, ca: D.Tc. C, PECO, SC S SA, Gr. F M, PNL, D N (primar). Se arata ca potrivit art.1 din Legea 14/2003 privind partidele politice, acestea sunt „asociatii cu caracter politic ale cetatenilor romani cu drept de vot, care participa in mod liber, la functionarea si exercitarea vointei lor politice,

indeplinind o misiune publica garantata de constitutie. Ele sunt persoane juridice de drept public”, neputand fi asimilate agentilor economici. In ce priveste primarul, alaturi de consiliul local, este o autoritate a administratiei publice locale, motiv pentru care paza locuintei sale(ca urmare a amenintarilor) nu poate fi asimilata unei activitati ca in cazul agentilor economici.

Societatea apreciaza ca in aceste situatii contractele sunt incheiate pe baza tarifelor negociate direct, in conditii de asigurare deplina a confidentialitatii, fara TVA, nu este realizata „distorsiunea concurentiala”, nici un alt prestator de servicii de paza nefiind implicat in cauza. Mai mult, nu au fost niciodata reclamati sau chemati in judecata de „concurenta” pentru neplata TVA, sau pentru alte motive.

Societatea mentioneaza ca neincasand si neplatind TVA nu este in fata niciunui prejudiciu adus bugetului de stat, pentru ca s-ar fi dedus/restituit ulterior TVA-ul, opinie impartasita si de instantele amintite mai sus. Toate facturile pentru servicii, utilitati si cheltuieli materiale ale societatii au fost platite avand inglobat procentul de TVA corespunzator, procent care nu a fost niciodata dedus de la bugetul statului si nici nu a fost repartizat pe numarul de lucratori care au actionat la beneficiari pentru care, in mod abuziv, li se pretinde, dupa 14 ani de activitate si de controale de la aceiasi institutie care i-a controlat sa plateasca aceasta taxa retroactiv.

Societatea arata ca nici conditia prevazuta la alin.1 al art.127 din Legea 571/2003-privind Codul Fiscal, referitoare la persoana impozabila nu este indeplinita in contextul in care firmele de paza s-au infiintat prin vointa asociatilor, in baza Lg. Nr.31/1990 si a Lg.333/2003, fara sa fie vorba de ceva obligatoriu, iar societatea s-a infiintat prin Lg.26/1993 – privind gardienii publici si Lg.371/2004, republicata in 2005, privind Politia Comunitara, HCJ 17/1993, HCL 234/2004, HCL 144/2006 si 50/2007, desfasurand activitatea nu in mod independent(cum cere legea) ci in subordinea directa a primarului.

Societatea cere sa se aiba in vedere ca in toate contractele de paza incheiate cu D.G.F.P. si Camera de Conturi este mentionat ca tariful perceput este negociat direct si nu include TVA, de asemanea si faptul ca s-au primit anual descarcari de gestiune din partea Camerei de Conturi fara a se face vreo mentiune.

In concluzie, societatea contesta, constatarile inscrise in Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare ce decurg in urma actului de control sus mentionat si solicita anulara constatarilor din Raportul de inspectie fiscala si a

sumelor datorate, respectiv taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei si majorari de intarziere aferente in suma de x lei, conform Deciziei de impunere.

Totodata, prin adresa din 29.04.2008, inregistrata la Directia Generala de Solutionarea Contestatiilor, contestatoarea depune in sustinerea contestatiei contracte de prestari servicii incheiate cu D.G.F.P si Camera de Conturi , insotite de acte aditionale, precum si opt descarcari de gestiune anuale ale Camerei de Conturi.

II. **Prin Raportul de inspectie fiscala**, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala ale Directia Generala a Finantelor Publice – Agentia Nationala de Administrare Fiscala, au constatat urmatoarele:

Cu privire la Taxa pe valoarea adaugata

Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.12.2007

Inspectia fiscala s-a efectuat la solicitarea Camerei de Conturi prin adresa 19.02.2008, aprobata de Agentia Nationala de Administrare Fiscala cu adresa 22.02.2008.

S P P C s-a infiintat prin reorganizarea si preluarea patrimoniului C G P existent la data de 31.12.2004, incepand cu data de 01.01.2005 in conformitate cu Legea 371/2004 privind infiintarea, organizarea si functionarea Politiei Comunitare precum si a Hotararii Consiliului Local.

Potrivit art.3 din Legea nr.26/1993 *“gardianul public este persoana destinata sa asigure paza la un agent economic public sau privat, institutie, asociatie de orice natura si sa participe la apararea ordinii si linistii publice”*.

Conform prevederilor art.1 din HG 518/1993 pentru aprobarea regulamentului de organizare si functionare a C G P *“Cheltuielile de functionare si de investitii ale C G P se asigura integral din veniturile realizate din prestarea serviciilor”*, iar conform prevederilor art.24 din Legea 26/1993, *“C G P sunt obligate sa plateasca la bugetul de stat taxele si impozitele prevazute de lege”*.

In conformitate cu art.2, alin.(1) din Legea 371/2004 privind infiintarea, organizarea si functionarea Politiei Comunitare *“ activitatea Politiei Comunitare se realizeaza in interesul persoanei, al comunitatii, al asigurarii pazei si protectiei obiectivelor de interes public local si privat, precum si in sprijinul institutiilor statului, exclusive pe baza si in*

executarea legii”, iar conform art.8 , alin.(3) din Legea 371/2004 *”Politia Comunitara poate asigura si contra cost paza unor obiective, pe baza de contracte de prestari de servicii, incheiate de aceasta cu beneficiarii serviciilor prestate”*.

Organul de inspectie fiscala a constatat ca pentru desfasurarea activitatii, S P P C a incheiat contracte de prestari servicii atat cu institutii publice cat si cu agenti economici.

S P P C nu este inregistrat ca platitor de TVA potrivit art.2, alin.(5) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata care precizeaza : *”institutiile publice sunt considerate persoane impozabile pentru operatiunile efectuate, inclusiv cele prevazute la alin.(4) in cazurile in care tratarea lor ca persoane neimpozabile pentru aceste operatiuni conduce la distorsiuni concurentiale”*.

Potrivit art.127, alin.(5) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare cu aplicabilitate pana la data de 31.12.2006 *”institutiile publice sunt persoane impozabile pentru activitatile desfasurate in calitate de autoritati publice, daca tratarea lor ca persoane impozabile ar produce distorsiuni concurentiale”*.

Organul de control precizeaza ca in conformitate cu art.127 alin.(4) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare cu aplicabilitate de la data de 01.01.2007 pana la zi *”institutiile publice sunt persoane impozabile pentru activitatile desfasurate in calitate de autoritati publice, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati se percep cotizatii, onorarii, redevente, taxe sau alte plati, cu exceptia acelor activitati care ar produce distorsiuni concurentiale daca institutiile publice ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum si a celor prevazute la alin.(5) si (6)”*.

Fata de prevederile legale mentionate mai sus, organul de inspectie fiscala a stabilit ca pentru activitatea de paza desfasurata in baza contractelor incheiate cu agenti economici privati, S P P C trebuia sa se inregistreze in scopuri de TVA la organul fiscal teritorial, si pentru ca nu a aplicat cota de 19% TVA asupra tarifelor practicate, pretul final al prestatiilor acestora a condus la aparitia de distorsiuni concurentiale in activitatea de paza a obiectivelor.

Organul fiscal a constatat ca Politia Comunitara are codul de inregistrare fiscala nr.x atribuit in data de 13.05.1994, acelasi cod de inregistrare fiscala sub care a functionat si C G P, iar acesta din urma a inregistrat la data de 31.12.2002 venituri din prestarea serviciilor de paza superioare plafonului de impozitare de 1,5 miliarde lei prevazut de art.9 alin.(3) din Legea nr.345/2002 avand astfel obligatia sa se

inregistreze ca platitor de TVA incepand cu ianuarie 2003, sa intocmeasca si sa depuna lunar la organul fiscal, pana la data de 25 a lunii urmatoare decontul privind TVA, pe care sa o achite conform acestui decont pana la aceasi data.

Pentru perioada ianuarie 2003-decembrie 2007, organul de inspectie fiscala a stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata suplimentar in suma de x lei, majorari aferente in suma de x lei si penalitati aferente in suma de x lei.

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

Referitor la suma totala de x, contestata, reprezentand x lei - taxa pe valoare adaugata, x lei - majorari de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii este daca contestatoarea avea obligatia sa se inregistreze ca platitoare de taxa pe valoarea adaugata si sa colecteze taxa pe valoarea adaugata pentru serviciile prestate de paza la agenti economici privati, in conditiile in care veniturile obtinute sunt superioare plafonului de impozitare prevazut de lege.

Perioada verificata: 01.01.2003 – 31.12.2007

In fapt, S P P C s-a infiintat prin reorganizarea si preluarea patrimoniului C G P existent la 31.12.2004, incepand cu data de 01.01.2005 in conformitate cu Legea 371/2004 privind infiintarea, organizarea si functionarea Politiei Comunitare precum si a Hotararii Consiliului Local.

C G P s-a infiintat in baza Legii 26/1993 privind infiintarea, organizarea si functionarea C G P si a HG 518/1993 pentru aprobarea regulamentului de organizare si functionare a C G P.

Potrivit art. 3 din Legea 26/1993 *“gardianul public este persoana destinata sa asigure paza la un agent economic public sau privat, institutie, asociatie de orice natura si sa participe la apararea ordinii si linistii publice”*.

Potrivit prevederilor art.24 alin.(1) din Legea 371/2004 privind infiintarea, organizarea si functionarea Politiei Comunitare

“activitatea Politiei Comunitare se realizeaza in interesul persoanei, al comunitatii, al asigurarii pazei si protectiei obiectivelor de interes local si privat, precum si in sprijinul institutiilor statului, exclusiv pe baza si in executarea legii”, iar conform art.8 alin.(3) din Legea 371/2004 “Politia Comunitara poate asigura si contra cost paza unor obiective, pe baza de contracte de prestari de servicii, incheiate de aceasta cu beneficiarii serviciilor prestate”.

La data de 31.12.2002 S P P C a realizat venituri din prestarea serviciilor de paza, la agenti economici privati, superioare plafonului de impozitare de 1,5 miliarde lei prevazut de art.9 alin.(3) si (4) din legea nr.345/2002, republicata si nu s-a inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna ianuarie 2003.

Avand in vedere cele contestate mai sus, organele de inspectie fiscale au stabilit ca incepand cu data 01.01.2003, S P P C datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru activitatea de paza si protectie in baza contractelor privind paza agentilor economici privati, intrucat prin neincluderea taxei pe valoarea adaugata in onorariul perceput de S P P C se creeaza distorsiuni concurentiale dezavantajand astfel, alti agenti economici prestatori de servicii de paza si protectie.

In drept, in perioada ianuarie – decembrie 2003 sunt aplicabile prevederile art.2, alin.(4) si (5) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata care stipuleaza:

“(4) Institutiile publice nu sunt considerate persoane impozabile pentru activitatile lor administrative, sociale, educative, culturale, sportive, de ordine publica, de aparare si siguranta statului, pe care le desfasoara in calitate de autoritati publice, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati percep taxe, redevente, cotizatii sau onorarii.

(5) Institutiile publice sunt considerate persoane impozabile pentru operatiunile efectuate, inclusiv cele prevazute la alin.(4), in cazurile in care tratarea lor ca persoane neimpozabile pentru aceste operatiuni conduce la distorsiuni concurentiale.”

Astfel, art. 2 alin.(4) lit.(b) si (c) din Hotararea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, prevede urmatoarele :

***“(4) Institutiile publice sunt persoane impozabile pentru:
[...]***

b) activitatile prevazute la art.2 alin.(4) din lege, care conduc la distorsiuni concurentiale in situatia in care institutiile

publice nu ar fi tratate ca persoane impozabile pentru aceste operatiuni, chiar daca sunt efectuate in calitate de autoritate publica. Cand aceeasi activitate este desfasurata de mai multi operatori economici, dintre care unii beneficiaza de un tratament fiscal preferential din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, astfel incat contravaloarea bunurilor livrate si/sau a serviciilor prestate de acestia nu este grevata de taxa pe valoarea adaugata, fata de ceilalti operatori economici care sunt obligati sa greveze contravaloarea livrarilor de bunuri si/sau a prestarilor de servicii efectuate cu taxa pe valoarea adaugata, rezulta distorsiuni concurentiale ;

c) alte activitati efectuate in aceleasi conditii legale ca si cele aplicabile operatorilor economici, chiar daca sunt prestate in calitate de autoritate publica.[...]

Incepand cu 01.01.2004 sunt valabile prevederile art.127, alin.(5) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare cu aplicabilitate pana la 31.12.2006 :

“(5) Institutiile publice sunt persoane impozabile pentru activitatile desfasurate in calitate de autoritati publice, daca tratarea lor ca persoane neimpozabile ar produce distorsiuni concurentiale”.

Iar la pct. 3 alin.(4) din Hotarare Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu aplicabilitate pana la 31.12.2006, se stipuleaza :

“(4) În situația în care instituțiile publice desfășoară activități de natura celor prevăzute la art. 127 alin. (5) și (6) din Codul fiscal, persoana impozabilă poate fi considerată instituția publică în ansamblu sau, în funcție de natura activității desfășurate, numai partea din structura organizatorică prin care sunt realizate acele activități”.

Incepand cu 01.01.2007, sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare pana la zi, respectiv art.127, alin.(4) :

“(4) Institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitate de autoritati publice, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati se percep cotizatii, onorarii, redevente, taxe sau alte plati, cu exceptia acelor activitati care ar produce distorsiuni concurentiale daca institutiile

publice ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum si a celor prevazute la alin.(5) si (6)“.

La art.127 alin.(5) si (6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se prevede faptul ca :

“ (5) Instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dar care sunt scutite de taxă, conform art. 141.

(6) Instituțiile publice sunt, de asemenea, persoane impozabile pentru următoarele activități:

- a) telecomunicații;**
- b) furnizarea de apă, gaze, energie electrică, energie termică, agent frigorific și altele de aceeași natură;**
- c) transport de bunuri și de persoane;**
- d) servicii prestate în porturi și aeroporturi;**
- e) livrarea de bunuri noi, produse pentru vânzare;**
- f) activitatea târgurilor și expozițiilor comerciale;**
- g) depozitarea;**
- h) activitățile organismelor de publicitate comercială;**
- i) activitățile agențiilor de călătorie;**
- j) activitățile magazinelor pentru personal, cantine, restaurante și alte localuri asemănătoare;**
- k) operațiunile posturilor publice de radio și televiziune.”**

Iar la pct. 3 alin.(3) si alin.(4) din Hotarare Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal se stipuleaza :

“(3) În sensul art. 127 alin. (4) din Codul fiscal, distorsiuni concurențiale rezultă atunci când aceeași activitate este desfășurată de mai multe persoane, dintre care unele beneficiază de un tratament fiscal preferențial, astfel încât contravaloarea bunurilor livrate și/sau a serviciilor prestate de acestea nu este grevată de taxă, față de alte persoane care sunt obligate să greveze cu taxa contravaloarea livrărilor de bunuri și/sau a prestărilor de servicii efectuate.

(4) În situația în care instituția publică desfășoară activități pentru care este tratată ca persoană impozabilă, instituția publică este considerată persoană impozabilă numai în legătură cu acele activități sau, după caz, cu partea din structura organizatorică prin care sunt realizate acele activități.”

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus, precum si faptul ca serviciile prestate sunt efectuate si de alte societati comerciale platitoare de taxa pe valoarea adaugata care desfasoara activitati de paza, se retine ca activitatea de paza desfasurata de S P P C este operatiune impozabila din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata chiar daca activitatea este efectuata in calitate de autoritate publica intrucat ar crea distorsiuni concurentiale daca contestatoarea ar beneficia de un tratament preferential din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata.

Se retine totodata ca textele cuprinse in actele normative mentionate nu instituie obligativitatea demonstrarii distorsiunii concurentiale, fiind suficienta pentru impozitarea activitatilor institutiilor publice cu taxa pe valoarea adaugata conditia desfasurarii respectivelor activitati de mai multi operatori economici iar unde legea nu distinge nici cel care o aplica nu poate distinge.

Intr-o speta similara, prin adresa nr.272195/22.09.2006, Directia generala legislatie impozite indirecte din cadrul Ministerului Finantelor Publice, precizeaza ca *"[...]pentru activitatile desfasurate in aceleasi conditii ca si cele aplicabile operatorilor economici, corpurile gardienilor publici sunt persoane impozabile.[...] Identificarea operatiunilor impozabile se face in baza actelor normative si a dispozitiilor acestora de catre persoanele impozabile in cauza, respectiv corpurile de gardieni publici reorganizate incepand cu 01 ianuarie 2005 ca servicii publice locale, precum si de organele fiscale cu ocazia verificarilor efectuate."*

Totodata, prin adresa mentionata mai sus se precizeaza ca se considera persoana impozabila conform art.127 alin.(5) si (6) din Codul fiscal *"pentru serviciile de paza a obiectivelor asigurate contra cost, pe baza de contracte de prestari de servicii incheiate cu beneficiarii serviciilor prestate, intrucat sunt servicii care se efectueaza de mai multi operatori economici, in aceleasi conditii legale ca si cele aplicabile acestora si ca urmare tratarea lor diferita din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata ar produce distorsiuni concurentiale."*

In aceeasi speta, prin adresa /23.10.2006, anexata la dosarul cauzei, Consiliul Concurentei, Directia monitorizare teritoriala, precizeaza ca se efectueaza activitatea de paza in calitate de autoritate publica numai atunci cand se presteaza activitatea respectiva la obiective care fac parte din domeniul public si privat al judetului. Prestatiile care se adreseaza altor entitati, respectiv persoane fizice sau

juridice, care nu se incadreaza in conditia de mai sus, intra fara nicio exceptie sub incidenta Codului fiscal.

Se retine faptul ca intrucat C G P, la data de 31.12.2002 a realizat venituri din prestarea serviciilor de paza, la agenti economici privati, superioare plafonului de impozitare de 1,5 miliarde lei prevazut de art.9 alin.(3) din Legea nr.345/2002, avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna ianuarie 2003. De asemenea se retine ca in conformitate cu prevederile art.40 din Legea 345/2002, aceasta lege intra in vigoare incepand cu 01.06.2002 si nu cu data de 01.09.2003, cum sustine contestatoarea.

In ceea ce priveste contractele de prestari servicii incheiate cu D.G.F.P si Camera de Conturi, insotite de acte aditionale, precum si descarcari de gestiune anuale ale Camerei de Conturi depuse in sustinerea contestatiei, acestea nu sunt relevante in solutionarea contestatiei intrucat pentru aceste venituri obtinute de la institutiile publice nu s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata, organul de inspectie fiscala calculand taxa pe valoarea adaugata numai pentru veniturile obtinute de la agenti economici privati, asa cum rezulta din anexele nr.1-6 la raportul de inspectie fiscala.

Dealtfel, in acelasi sens s-au pronuntat si instantele judecatoresti prin : Sentinta nr.310/2007 a Curtii de apel C, ramasa definitiva si irevocabila prin respingerea recursului prin Decizia nr.179/17.01.2008 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie a Romaniei, Sentinta nr.355/2005 a Curtii de Apel Suceava si Decizia nr.3721/2007 a Inaltei Curti de Casatie si Justitie – Sectia de Contecios Administrativ si Fiscal.

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in vigoare in perioada verificata, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S P P C pentru suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste afirmatia contestatoarei potrivit careia S P P C este institutie publica exceptata de la plata taxei pe valoarea adaugata si nu societate comerciala careia i se aplica dispozitiile legale referitoare la taxa pe valoarea adaugata, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea cauzei intrucat prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie au aplicat taxa pe valoarea adaugata pentru veniturile realizate ca urmare a serviciilor prestate, altele decat cele in favoarea institutiilor publice prin care se asigura ordinea si linistea publica.

2.Referitor la accesoriile in suma de x lei aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin Decizia de impunere care are la baza raportul de inspectie fiscala incheiat la data de 05.03.2008, se retine ca stabilirea de majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura taxei pe valoarea adaugata, aceasta datoreaza si majorarile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale", drept pentru care contestatia referitoare la acest capat de cerere urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

3.In ceea ce priveste contestatia formulata impotriva **Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala**, cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala, prin Directia generala de solutionare a contestatiilor are competenta de a solutiona acest capat de cerere in conditiile in care dispozitia privind masurile nu se refera la stabilirea de impozite, taxe, contributii, datorie vamala precum si accesorii ale acestora, ci la masuri in sarcina contribuabilului, neavand caracterul unui titlu de creanta fiscala.

In fapt, prin Dispozitia organele de inspectie fiscala au dispus inregistrarea in evidenta contabila a taxei pe valoarea adaugata colectata stabilita suplimentar in suma de x lei si a accesoriiilor aferente in suma de x lei stabilite prin Decizia de impunere si inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal.

In drept, potrivit art.209 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia generala de solutionare a contestatiilor este competenta sa solutioneze ***"contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala [...]."***

Ordinul ministrului finantelor publice nr.1939/2004 pentru aprobarea formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, la pct. 1 din Anexa 2 Instructiunile de completare a formularului "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala", cod 14.13.27.18, prevede:

"1. Formularul "Dispozitie privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala" reprezinta actul administrativ fiscal emis de organele de inspectie fiscala în aplicarea prevederilor legale privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini masurile stabilite. Nu va cuprinde masuri referitoare la sumele pe care contribuabilii le datoreaza bugetului general consolidat al statului."

Intrucat masurile stabilite in sarcina S P P C prin Dispozitia nu vizeaza stabilirea obligatiilor fiscale ale contestatoarei, fapt pentru care Dispozitia nu are caracterul unui titlu de creanta si nici nu reprezinta un act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere, se retine ca solutionarea contestatiei pentru acest capat de cerere intra in competenta organelor fiscale emitente ale actului administrativ contestat, Directia generala de solutionare a contestatiilor neavand competenta de solutionare a dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, potrivit art.209 alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, care precizeaza:

"Contestatiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale se solutioneaza de catre organele fiscale emitente" coroborat cu pct. 5.2 din Ordinul presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 conform caruia, *"alte acte administrative fiscale pot fi: dispoziția de măsuri, decizia privind stabilirea răspunderii reglementată de art. 28 din Codul de procedură fiscală, republicat, notele de compensare, înștiințări de plată, procesul-verbal privind calculul dobânzilor cuvenite contribuabilului etc."*

Prin urmare, pentru acest capat de cerere, dosarul va fi transmis spre solutionare Administratiei Finantelor Publice – Activitatea de Inspectie Fiscala in calitate de organ emitent al dispozitiei de masuri.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 214 si art.216, din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de 1.657.624 lei reprezentand:

- **988.360 lei - taxa pe valoare adaugata;**
- 669.264 lei - majorari de intarziere aferente;

2. Transmiterea contestatiei formulata de S P P C impotriva Dispozitiei privind masurile stabilite de organele de inspectie fiscala, Administratiei Finantelor Publice– Activitatea de Inspectie Fiscala spre competenta solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR GENERAL ADJUNCT DIRECTOR GENERAL ADJUNCT

Gabriela Cioc

Ilie Deca

Sef serviciu,
Profira Stoica

Avizat consilier juridic,
Carmen Dumitru

Intocmit ,
Mariana Stere

S.M./4ex