

D E C I Z I E nr.

privind soluționarea contestațiilor formulate de X înregistrate la DGFP a județului Arad sub/08.08.2012 și nr./25.04.2013

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad cu adresele nr. 11251/07.08.2012 și nr. ../24.04.2013, înregistrate la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ../08.08.2012 și nr. .../25.04.2013 asupra contestațiilor formulate de X cu sediul în ... , CUI: ... , prin Societatea civilă de avocați ... , înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./03.08.2013 respectiv nr./18.04.2013, iar în considerarea dispozițiilor exprese ale art. 17 din O.U.G. nr. 74/2013 coroborat cu art. 13 din H.G. nr. 520/2013 și art. 209 alin. (1) din Codul de Procedură fiscală, republicat, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara – Serviciul Soluționare Contestații a procedat la analizarea dosarelor contestațiilor, constatând următoarele:

Petenta X formulează contestațiile înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr./03.08.2013 respectiv nr./18.04.2013 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .../08.08.2012, respectiv nr. .../25.04.2013, în care s-a îndreptat împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR/11.07.2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/11.07.2012 și Deciziei de impunere nr. F-AR .../11.03.2013 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR .../11.03.2013 ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, solicitând admiterea contestațiilor cu consecința anulării acestor decizii pentru suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu accesorii aferente.

Suma totală contestată este în cuantum de ... lei și reprezintă: ... lei – taxa pe valoarea adăugată, ... lei – dobânzi de întârziere aferente și lei – penalități de întârziere aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR .../ și lei – taxa pe valoarea adăugată, lei – TVA suplimentară rezultată ca urmare a respingerii la rambursare, ... lei – dobânzi de întârziere aferente și lei – penalități de întârziere aferente stabilite prin Decizia de impunere nr. F-AR

În ambele contestații, petenta afirmă și argumentează identic, în sensul admiterii contestațiilor, în cuprinsul contestațiilor fiind invocată excepția de la regula prevăzută de art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, respectiv unicitatea verificării pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării.

În drept, Ordinul 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală:

“9.5. În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei.”

În considerarea celor mai sus arătate, în condițiile în care contestațiile petentei formulate împotriva Deciziilor de impunere nr. F-AR ... și nr. F-AR ... emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad vizează aceeași categorie de obligații fiscale – în temeiul prevederilor punctului 9.5 din Ordinul 450/2013 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, se vor conexe dosarele contestațiilor formulate de X cu sediul în ... , CUI: ... , înregistrate la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr. /03.08.2013 respectiv nr. /18.04.2013 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /08.08.2012 respectiv nr. /25.04.2013, împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ... și Deciziei de impunere nr. F-AR ... emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, cu consecința emiterii prezentei decizii în soluționarea contestațiilor.

Contestațiile au fost semnate de reprezentantul legal al petentei, Societatea civilă de avocați ... , la dosarele cauzelor fiind depuse împuternicirile avocațiale în original, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestațiile au fost depuse în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea contestațiilor:

I. În contestația formulată, petenta X se îndreaptă împotriva Deciziilor de impunere nr. F-AR ... și nr. F-AR ... emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, solicitând anularea deciziilor atacate, în susținerea cauzelor invocând următoarele motive:

În cuprinsul ambelor contestații, la **pct. 1**, petenta invocă excepția de la regula prevăzută de art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat, respectiv unicitatea verificării pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării, deciziile emise și contestate de petentă fiind nelegale, în opinia sa, consecința juridică a reverificării fiind nulitatea actelor administrative emise.

În ceea ce privește Decizia de impunere nr. F-AR, faptul că reverificarea a fost efectuată în baza adresei nr. /.... a Direcției

cuprinzând precizări legislație și tratament fiscal cu privire la încadrarea din punct de vedere a TVA aferentă prestărilor de servicii intracomunitare efectuate de X , contravine, în opinia petentei, dispozițiilor art. 105 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, excepțiile fiind de strictă interpretare, adresa nr. 863476/2012 a Direcției neputând fi încadrată în categoria „datelor suplimentare” astfel cum sunt definite la alin. (3) al art. 105 din actul normativ precitat.

Totodată petenta arată că au fost încălcate și prevederile art. 105 ind. 1 alin. 4 Cod procedură fiscală, organele de inspecție fiscală necomunicând Decizia de reverificare nr. /03.07.2012 la începerea acțiunii de reverificare.

În ceea ce privește Decizia de impunere nr. F-AR /11.03.2013, reverificarea a fost efectuată datorită faptului că inspecțiile fiscale ce au vizat perioada 01.01.2010 – 30.09.2012 s-au realizat prin verificarea actelor prin sondaj, iar în cuprinsul Rapoartelor de inspecție fiscală nu au fost înscrise ca fiind verificate aceste achiziții de bunuri și prestări servicii destinate implementării de proiecte finanțate din Fondul Social European în baza Regulamentului Consiliului CE nr. 1081/2006, situație care, în opinia petentei, nu se circumscrie sferei noțiunii de apariție de date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor.

Motivațiile petentei de la **pct. 2** al contestațiilor formulate, referă la următoarele aspecte:

În ceea ce privește Decizia de impunere nr. F-AR /11.07.2012:

- în mod eronat organele de control au încadrat serviciile de organizare târguri și expoziții prestate de X în categoria serviciilor impozabile în România, pentru care petenta avea obligația colectării TVA, serviciile fiind prestate în România și locul prestării este în România, în conformitate cu dispozițiile art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 (pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009) și respectiv art. 133 alin. (4) lit. c) (pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2010) din Codul fiscal, petenta considerând că serviciile prestate în favoarea expozanților sunt servicii de publicitate (promovare) și prin urmare sunt incidente dispozițiile art. 133 alin. (2) lit. g) pct. 4 (pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009) și respectiv dispozițiile art. 133 alin. (5) lit. e) pct. 4 (pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2010) din Codul fiscal, astfel că beneficiarii acestor servicii fiind persoane impozabile stabilite în Comunitate, serviciile nu sunt impozabile în România și în consecință în mod corect și legal petenta nu a colectat TVA aferentă acestor servicii;

- serviciile prestate de X nu se încadrează în activitățile cuprinse la art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 și art. 133 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal: servicii culturale, artistice, sportive, științifice, educative, de divertisment sau similare, în situația în care serviciile de organizare de târguri și expoziții prestate de X pentru promovarea comunității de afaceri au natură comercială, neputând fi încadrate în serviciile precizate de legiuitor, mai sus enumerate, scopul X , citat în raportul de inspecție fiscală, fiind „a reprezenta, apăra și susține interesele membrilor săi și a comunității de afaceri.”

În ceea ce privește Decizia de impunere nr. F-AR /11.03.2013:

- organele de inspecție fiscală au apreciat că, în cadrul proiectelor A și T a avut rol de formare profesională a mai multor categorii de locuitori, nerealizând

operațiuni care să intre în sfera de aplicare a TVA conform art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal; totodată coroborând dispozițiile art. 141 alin. (1) lit. f) cu art. 145 alin. (2) lit. a) din Codul fiscal, care dau drept de deducere a TVA aferentă doar achizițiilor destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, organele de inspecție fiscală au stabilit că X nu avea dreptul de deducere a TVA aferentă cheltuielilor efectuate în scopul implementării proiectelor A și T ;

- analizând dispozițiile art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal raportat la Normele metodologice de aplicare a acestui articol, petenta consideră că nu i se aplică în condițiile în care:

a) X nu este o instituție publică în sensul art. 2 pct. 30 din Legea nr. 500/2002 privind finanțele publice, organele de control reținând în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală, faptul că X este o organizație autonomă neguvernamentală, de utilitate publică, apolitică, fără scop patrimonial, non profit, cu personalitate juridică, creată pentru a reprezenta, apăra și susține interesele membrilor săi și a comunității de afaceri în raport cu autoritățile publice și cu organismele din țară și din străinătate;

b) X nu este o instituție privată de învățământ sau de formare profesională, autorizată conform legii, petenta implementând proiecte de calificare și recalificare profesională în colaborare cu specialiști din domeniu, fapt care nu o califică implicit ca instituție privată de învățământ sau formare profesională;

b.1) punctează totodată și faptul că nu este o instituție privată de învățământ particular autorizată (acreditată) în conformitate cu Legea nr. 84/1995 și nici nu este inclusă pe lista instituțiilor de învățământ superior acreditate, publicată pe site-ul Ministerului Educației Naționale;

b.2) arată că nu este o instituție autorizată conform OG nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților, nefiind înscrisă în Registrul național al Furnizorilor de Formare Profesională Autorizați, publicat pe site-ul Autorității Naționale pentru Calificări din cadrul Ministerului Educației.

În consecință, solicită admiterea contestațiilor și anularea actelor administrative atacate.

II. X a făcut obiectul a două inspecții fiscale finalizate prin emiterea Deciziei de impunere nr. F-AR ... elaborată în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/11.07.2012 și Deciziei de impunere nr. F-AR ... elaborată în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/11.03.2013 emise de către Activitatea de Inspecție Fiscală Arad.

Conform Deciziei de impunere nr. **F-AR/11.07.2012**, organele de inspecție fiscală, urmare a adreselor nr./06.06.2012 a Direcției și nr./2012 a Direcției Generale de coordonare a Inspecției Fiscale din cadrul ANAF reprezentând precizări legislative și tratament fiscal cu privire la încadrarea din punct de vedere a TVA aferentă prestărilor de servicii intracomunitare efectuate de către X , s-a procedat la reverificarea perioadei 01.01.2008 – 31.12.2011, constatând următoarele:

În perioada 01.01.2008 – 31.12.2011, petenta a efectuat prestări de servicii unor persoane impozabile care au sediul activității economice în Comunitate (Ungaria, Germania, Olanda și Bulgaria), operațiuni care s-au derulat în baza unor contracte de participare la târguri și expoziții încheiate între X și firme din Comunitate, în calitate de expozanți și subexpozanți.

În considerarea adreselor direcțiilor de specialitate din cadrul ANAF, mai sus citate, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2009, locul prestării serviciilor în cauză se determină potrivit art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 din Codul fiscal, în vigoare în perioada respectivă, potrivit căruia în cazul serviciilor culturale, artistice, sportive, științifice, educative, de divertisment sau similare, inclusiv serviciile accesorii și cele ale organizatorilor de astfel de activități, locul prestării este considerat a fi locul unde sunt prestate serviciile, în speță, pentru serviciile de organizare de târguri și expoziții, prestate de X în această perioadă, dacă serviciile au fost prestate în România, locul prestării este în România conform art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 din Codul fiscal, prin urmare serviciile sunt impozabile în România potrivit art. 126 alin. (1) din Codul fiscal; astfel în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2008 și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2009.

Pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2010, locul prestării serviciilor se determină conform art. 133 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, în vigoare în perioada respectivă, conform căruia locul prestării este considerat a fi locul prestării efective în cazul serviciilor principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte activități similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv serviciile prestate de organizatorii acestor activități, în speță, pentru serviciile de organizare de târguri și expoziții, prestate de X în această perioadă, dacă serviciile au fost prestate în România, locul prestării este în România conform art. 133 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, prin urmare serviciile sunt impozabile în România potrivit art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, astfel în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2010.

Pentru perioada 01.01.2011 - 31.12.2011, organele de inspecție fiscală au constatat faptul că prestările de servicii intracomunitare pentru anul 2011 efectuate de către X au fost înregistrate corect, din punct de vedere fiscal, astfel:

- urmare a abrogării art. 133 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, de la data de 01.01.2011 pentru serviciile de organizare de târguri și expoziții prestate în această perioadă, locul prestării se determină potrivit art. 133 alin. (2) din Codul fiscal, în vigoare în perioada respectivă, respectiv locul prestării serviciilor către o persoană impozabilă care acționează ca atare este locul unde respectiva persoană care primește serviciile își are stabilit sediul activității sale economice.

- serviciile de organizare de târguri și expoziții prestate de X ulterior datei de 01.01.2011, nu sunt servicii care se încadrează în sfera conceptului de abordare a accesului la un eveniment în sensul art. 133 alin. (7) lit. b) din Codul fiscal, în vigoare în anul 2011, deoarece serviciile sunt prestate în beneficiul expozanților și nu a vizitatorilor, astfel că aceste servicii sunt neimpozabile în România potrivit

prevederilor art. 133 alin. (2) din Codul fiscal coroborat cu art. 126 alin. (1) din același act normativ, în condițiile stabilite la pct. 13, alin. (9) din Normele de aplicare a Codului fiscal, respectiv dacă prestatorul face dovada că beneficiarul este o persoană impozabilă stabilită în Comunitate.

Pentru taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală, în sarcina petentei au fost calculate dobânzi/majorări de întârziere aferente în sumă totală de 209.860 lei, în conformitate cu dispozițiile art. 119 și art. 120 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Pentru neplata la termen a TVA stabilită suplimentar, aferentă anilor 2008 – 2010, în sarcina petentei au fost calculate penalități de întârziere în procent de 15% în sumă totală de1 lei, în conformitate cu dispozițiile art. 120¹ din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Conform Deciziei de impunere nr. **F-AR/11.03.2013**, aceasta a fost emisă urmare Deciziei de reverificare nr./20.02.2013 a Activității de Inspecție Fiscală Arad pentru X prin care s-a dispus reverificarea perioadei 01.01.2010 – 30.09.2012, motivul reverificării reprezentându-l faptul că petenta „a beneficiat de rambursări de TVA pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2012 și faptul că inspecțiile fiscale ce au vizat această perioadă s-au realizat prin verificarea actelor prin sondaj, iar în cuprinsul Rapoartelor de inspecție fiscală nu au fost menționate ca fiind verificate aceste achiziții de bunuri și prestări de servicii destinate implementării de proiecte finanțate din Fondul Social European în baza Regulamentului Consiliului (CE) nr. 1081/2006 din 5 iulie 2006, operațiuni scutite fără drept de deducere, care nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, organele de inspecție fiscală consideră că se impune reverificarea perioadei 01.01.2010 – 30.09.2012 în ceea ce privește dreptul de deducere a TVA aferentă acestor operațiuni.”

Organele autorității fiscale au constatat că în perioada 01.10.2012 – 31.12.2012, X și-a exercitat dreptul de deducere a TVA aferentă unor achiziții de bunuri și prestări de servicii destinate implementării a două proiecte finanțate din Fondul Social European în baza Regulamentului Consiliului (CE) nr. 1081/2006 din 5 iulie 2006, respectiv:

- Proiectul „A” finanțat prin contractul nr./81/3.2/S/59845 desfășurat în perioada 01.10.2010 – 30.09.2013, care are ca obiectiv „..... (tehnologia informațiilor și comunicațiilor)”

- Proiectul „T ” finanțat prin contractul nr./80/2.3/S/48225 desfășurat în perioada 01.07.2010 – 30.10.2012, care are ca obiectiv general „.....”, iar ca obiectiv specific „.....”, validate în urma unui examen de evaluare a cunoștințelor prin certificate de calificare.

În cadrul acestor proiecte, X a avut rolul de formare profesională a mai multor categorii de locuitori din regiunile prevăzute în contractele de finanțare, organizând în acest sens cursuri, în baza statutului propriu și a Legii Camerelor de Comerț din România, nerealizând astfel operațiuni care intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată conform art. 141 alin. (1) lit. f) coroborat cu art. 145

alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare,

Astfel X nu avea, în opinia organelor de inspecție fiscală, posibilitatea legală a exercitării dreptului de deducere a TVA aferentă cheltuielilor efectuate în scopul implementării proiectelor în cauză, iar pentru a putea beneficia de restituirea acestei taxe era necesar să aplice prevederile legale aplicabile (art. 11 lit. e), art. 15 alin. (1) lit. e) din OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență, art. 1 alin. (1) din Legea Camerelor de Comerț din România nr. 335/2007, art. 8 lit. a), art. 9 din OMFP nr. 2548/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a prevederilor OUG nr. 64/2009 privind gestionarea financiară a instrumentelor structurale și utilizarea acestora pentru obiectivul convergență), precum și instrucțiunile din Ghidul informativ privind aplicarea taxei pe valoarea adăugată elaborat de Ministerul Muncii, Familiei și Protecției Sociale – Autoritatea de Management pentru Programul Operațional Sectorial Dezvoltarea Resurselor Umane.

Pe cale de consecință, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei o TVA suplimentară în sumă de lei și lei, iar pentru neplata la termen a acesteia în sarcina petentei s-au stabilit majorări de întârziere în sumă de lei conform art. 119 și art. 120 din Codul de procedură fiscală, republicat și penalități de întârziere în sumă de lei conform art. 120¹ din Codul de procedură fiscală, republicat.

III. X cu sediul în ... , CUI: ... are cod unic de înregistrare ... și are ca obiect principal de activitate „.....” – cod CAEN

IV. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, susținerile contestatoarei, precum și actele normative în vigoare pentru cauza analizată, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă în mod legal reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală Arad au stabilit în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și accesorii aferente.

Referitor la excepția de procedură invocată de petentă la pct. 1 din contestațiile formulate, în ceea ce privește reverificarea unei perioade deja verificată, se rețin următoarele:

Având în vedere faptul că Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a solicitat la data de 26.09.2012 direcției de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice punctul de vedere referitor la excepția invocată, completând solicitarea sa la data de 10.06.2013, în scopul soluționării contestațiilor formulate, în considerarea dispozițiilor art. 213 alin. (2) din Codul de procedură fiscală republicat, termenul de soluționare al contestațiilor formulate de petentă s-a prelungit conform art. 70 alin. (2) din Codul de procedură fiscală, republicat.

La data de 01.11.2013 Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a revenit la solicitarea punctului de vedere, până la data prezentei direcția de specialitate necomunicând răspunsul său.

În condițiile în care până la data prezentei, direcția de specialitate din Ministerul Finanțelor Publice nu a comunicat răspunsul său, în considerarea dispozițiilor consacrate de art. 6 paragraful 1 din Convenția Europeană pentru apărarea drepturilor omului și a libertăților fundamentale, ratificată prin Legea nr. 30/1994, în legătură cu soluționarea cererilor într-un termen rezonabil, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara va proceda la soluționarea contestațiilor, în condițiile legii.

Din analiza documentelor existente la dosarele cauzelor rezultă faptul că reverificarea perioadei 01.01.2008 – 31.12.2011 finalizată prin emiterea Deciziei de impunere nr. **F-AR/11.07.2012**, a fost efectuată în baza Referatului pentru solicitarea reverificării înregistrat la A.I.F. Arad sub nr. /03.07.2012 și a Deciziei de reverificare înregistrată la A.I.F. Arad sub nr. /03.07.2012, urmare adresei nr. /06.06.2012 a Direcției emisă ca la solicitarea Direcției Generale de Coordonare Inspecție Fiscală cuprinsă în adresa nr. /2012 a punctului de vedere referitor la locul de prestare a operațiunilor desfășurate de X , în beneficiul unor persoane impozabile care au sediul activității economice în Comunitate.

Decizia de impunere nr. **F-AR ...** a fost emisă urmare Deciziei de reverificare nr. /20.02.2013, în care organele fiscale au precizat pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2012 că inspecțiile fiscale ce au vizat această perioadă s-au realizat prin verificarea actelor prin sondaj, iar în cuprinsul Rapoartelor de inspecție fiscală nu s-a stipulat ca fiind verificate aceste achiziții de bunuri și prestări de servicii destinate implementării de proiecte finanțate din Fondul Social European în baza Regulamentului Consiliului (CE) nr. 1081/2006 din 5 iulie 2006, operațiuni scutite fără drept de deducere, care nu intră în sfera de aplicare a TVA.

În drept, O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicată, actualizată, privind Codul de procedură fiscală:

„*ART. 105¹*

Reguli privind reverificarea

(1) Prin excepție de la prevederile art. 105 alin. (3), conducătorul inspecției fiscale poate decide reverificarea unei anumite perioade.

(2) Prin reverificare se înțelege inspecția fiscală efectuată ca urmare a apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, care influențează rezultatele acestora.

(3) Prin date suplimentare se înțelege informații, documente sau alte înscrisuri obținute ca urmare a unor controale încrucișate, inopinate ori comunicate organului fiscal de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice ori obținute în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.

(4) La începerea acțiunii de reverificare, organul de inspecție fiscală este obligat să comunice contribuabilului decizia de reverificare, care poate fi contestată în condițiile prezentului cod. Dispozițiile referitoare la conținutul și comunicarea avizului de inspecție sunt aplicabile în mod corespunzător și deciziei de reverificare.”

Din analiza normei legale rezultă că legiuitorul instituie excepția de la obligativitatea efectuării inspecției fiscale o singură dată, pentru fiecare impozit, taxă, contribuție și alte sume datorate bugetului general consolidat și pentru fiecare perioadă supusă impozitării, în cazul apariției unor date suplimentare necunoscute inspectorilor fiscali la data efectuării verificărilor, date suplimentare care sunt definite la art. 105¹ alin. (3) din Codul de procedură fiscală, republicat.

Așa cum rezultă din documentele existente la dosarele cauzelor reverificărilor au avut la baza adresa nr./06.06.2012 a Direcției, emisă ca urmare a solicitării Direcției cuprinsă în adresa nr. 863476/2012 a punctului de vedere referitor la locul de prestare a operațiunilor desfășurate de X , în beneficiul unor persoane impozabile care au sediul activității economice în Comunitate (pentru Decizia de impunere nr. **F-AR .../11.07.2012**) și Decizia de reverificare nr./20.02.2013, în care organele fiscale au precizat pentru perioada 01.01.2010 – 30.09.2012 inspecțiile fiscale ce au vizat această perioadă s-au realizat prin verificarea actelor prin sondaj, iar în cuprinsul Rapoartelor de inspecție fiscală nu s-au consemnat ca fiind verificate aceste achiziții de bunuri și prestări de servicii destinate implementării de proiecte finanțate din Fondul Social European în baza Regulamentului Consiliului (CE) nr. 1081/2006 din 5 iulie 2006, operațiuni scutite fără drept de deducere, care nu intră în sfera de aplicare a TVA (Decizia de impunere nr. **F-AR/11.03.2013**).

În considerarea celor expuse mai sus și raportând starea de fapt la normele legale incidente, rezultă că atât adresa nr./06.06.2012 a Direcției, cât și motivele reverificării inserate în cuprinsul Deciziei de reverificare nr./20.02.2013 emisă de A.I.F. Arad aparțin sintagmei „*date suplimentare*”, în condițiile în care în norma legală enunțată, informațiile, documentele sau alte înscrisuri obținute de organele autorității fiscale pot fi obținute de autoritatea fiscală, atât prin comunicarea de către organele de urmărire penală sau de alte autorități publice, dar și “în orice mod de organele de inspecție, de natură să modifice rezultatele inspecției fiscale anterioare.”, în virtutea principiului de drept *excepțiile sunt de strictă interpretare*, astfel că excepția invocată de petentă va fi respinsă, motivele prezentate la pct. 1 din contestațiile formulate nefiind de natură a determina admiterea acesteia.

În ceea ce privește faptul că Decizia de reverificare, înregistrată la A.I.F. Arad sub nr., nu a fost comunicată petentei, la începerea acțiunii de reverificare, precizăm că acest fapt nu constituie un motiv de nulitate a deciziei de impunere, în condițiile în care petentei i-au fost comunicate Referatul pentru solicitarea reverificării și Decizia de reverificare conform Ordinului nr./25.03.2009, prin prezentarea organelor de inspecție fiscală la sediul petentei,

aceasta având posibilitatea atacării Deciziei de reverificare, dar petenta nu a uzat de acest drept conferit de legiuitor, în cuprinsul contestației fiind atacată doar decizia de impunere.

În ceea ce privește capătul de cerere privind Decizia de impunere nr. F-AR ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/11.07.2012, se rețin următoarele:

În fapt, X , în perioada 01.01.2008 – 31.12.2011, a efectuat prestări de servicii unor persoane impozabile care au sediul activității economice în Comunitate (Ungaria, Germania, Olanda și Bulgaria), operațiuni care s-au derulat în baza unor contracte de participare la târguri și expoziții încheiate între X și societăți din Comunitate, în calitate de expozanți și subexpozanți.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2009, locul prestării este locul unde sunt prestate serviciile, în speță, pentru serviciile de organizare de târguri și expoziții, prestate de X în această perioadă, serviciile fiind prestate în România, locul prestării este în România conform art. 133 alin. (2) lit. h) pct. 2 din Codul fiscal, prin urmare serviciile efectuate sunt impozabile în România potrivit art. 126 alin. (1) din Codul fiscal; astfel în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2008 și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2009.

Organele de inspecție fiscală au constatat că pentru perioada 01.01.2010 - 31.12.2010, locul prestării este locul prestării efective, în cazul serviciilor principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte activități similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv serviciile prestate de organizatorii acestor activități, în speță, pentru serviciile de organizare de târguri și expoziții, prestate de X în această perioadă, serviciile fiind prestate în România, locul prestării este în România conform art. 133 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal, prin urmare serviciile sunt impozabile în România potrivit art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, astfel în sarcina petentei, organele de inspecție fiscală au stabilit o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei aferentă anului 2010.

În drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, privind Codul fiscal:

- în vigoare în perioada 01.01.2008 - 31.12.2009:

„Locul prestării de servicii

ART. 133

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

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

(...)

h) locul unde sunt prestate serviciile, în cazul următoarelor servicii:

1. servicii culturale, artistice, sportive, științifice, educative, de divertisment sau similare, inclusiv serviciile accesorii și cele ale organizatorilor de astfel de activități;

2. expertize privind bunurile mobile corporale, precum și lucrările efectuate asupra acestora. Prin excepție, se consideră că aceste servicii au loc:

- în statul membru care a atribuit codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care aceste servicii sunt prestate unui client care îi comunică prestatorului un cod de înregistrare în scopuri de TVA, valabil atribuit de autoritățile competente dintr-un stat membru, altul decât cel în care se prestează efectiv serviciile, și se referă la bunuri transportate în afara statului membru în care serviciile sunt prestate;

- în România, dacă o persoană impozabilă stabilită în România exportă temporar bunuri în afara Comunității, în scopul expertizării sau pentru alte lucrări efectuate asupra acestora, și ulterior le reimportă, iar serviciile respective sunt tranzacționate altor persoane, potrivit art. 129 alin. (6);”

- în vigoare în perioada 01.01.2010 - 31.12.2010:

“Locul prestării de servicii

ART. 133

(...)

(4) Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:

(...)

c) locul prestării efective, în cazul serviciilor principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte activități similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv serviciile prestate de organizatorii acestor activități;”

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că operațiunile economice în cauză, s-au derulat în baza unor contracte de participare la târguri și expoziții, încheiate între X și firme cu sediul activității economice în Comunitate, în calitate de expozanți și subexpozanți.

Conform contractelor încheiate, participarea la târg presupune achitarea unei taxe de înscriere și închiriere de stand cu utilitățile necesare, contracte de participare care au anexate note de comandă servicii care reprezintă pachet de servicii, cum ar fi:

- taxă expozant stand
- construcții stand
- mobilier și echipamente
- grafică
- publicitate catalog
- distribuție materiale promo
- publicitate la stația de sonorizare a târgului
- înscriere eveniment.

În conformitate cu prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal: "La stabilirea sumei unui impozit sau unei taxe în înțelesul

prezentului cod, autoritățile fiscale pot sa nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Rezultă că art. 11 alin. (1) din Codul fiscal consacră, la nivel de lege, principiul prevalenței economicului asupra juridicului, al realității economice, în baza căruia autoritățile **fiscale au dreptul** sa analizeze orice operațiune (tranzacție) nu numai din punct de vedere juridic, ci și din punct de vedere al **scopului economic** urmărit de contribuabil. În acest spirit, o tranzacție normală din punct de vedere juridic, poate să nu fie luată în considerare sau să fie **reîncadrată din punct de vedere economic, în scopul aplicării legii fiscale.**

Începând cu anul 2007 relevantă în aplicarea legislației în materie de TVA este și jurisprudența comunitară degajată din hotărârile Curții Europene de Justiție având în vedere că prin Tratatul de aderare țara noastră s-a obligat, printre altele, să respecte aquis-ul comunitar în domeniul taxei pe valoarea adăugată.

În acest sens, din jurisprudența comunitară rezultă că, deși fiecare livrare sau prestație trebuie, în mod normal, să fie considerată distinctă și independentă, **ea nu trebuie sa fie descompusă în mod artificial pentru a nu altera funcționalitatea sistemului TVA-ului**, astfel încât este important să fie identificate mai întâi elementele caracteristice ale operațiunii respective, pentru a determina dacă persoana impozabilă furnizează și livrează clientului sau mai multe prestații principale distincte sau o prestație unică (hotărârile din 25 februarie 1999, Card Protection Plan, C-349/96 pct. 29, din 29 martie 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05 pct. 22 și din 21 iunie 2007, Volker Ludwig, C-453/05 pct. 17). În acest fel, *mai multe operațiuni distincte în mod formal, care ar putea fi furnizate în mod separat, trebuie să fie considerate o operațiune unică dacă nu sunt independente* (hotărârile din 21 februarie 2008, Part Service, C-425/06 pct. 51, din 11 iunie 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07 pct. 18 și din 19 noiembrie 2009, Don Bosco, C-461/08 pct. 36). În această privință, Curtea a considerat că suntem în prezența unei operațiuni unice atunci când două sau mai multe elemente sau acte furnizate clientului de către persoana impozabilă **sunt atât de strâns legate între ele încât formează, în mod obiectiv, o singură operațiune economică indivizibilă**, a cărei descompunere ar avea un caracter artificial (hotărârile din 29 martie 2007, Aktiebolaget NN, C-111/05 pct. 23, din 21 februarie 2008, Part Service, C-425/06 pct. 53, din 11 iunie 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07 pct. 19 și din 19 noiembrie 2009, Don Bosco, C-461/08 pct. 37).

Analizând, de la caz la caz, elementele caracteristice ale operațiunilor, Curtea Europeană de Justiție a arătat, spre exemplu, că este vorba de o prestație unică în special în situația în care unul sau mai multe elemente trebuie considerate ca reprezentând prestația principală, pe când, invers, unul sau mai multe elemente trebuie să fie privite ca una sau mai multe prestații accesorii, în special atunci când ele **nu constituie pentru clientelă un scop în sine, ci mijlocul de a beneficia în cele mai bune condiții de serviciul principal al prestatorului** (hotărârile din 25 februarie 1999, Card Protection Plan, C-349/96 pct. 30, din 21 iunie 2007, Volker Ludwig, C-453/05 pct. 18, din 21 februarie 2008, Part Service,

C-425/06 pct. 52 și din 11 iunie 2009, RLRE Tellmer Property, C-572/07 pct. 18).

Reiese, așadar, că **principiul prevalenței economicului asupra juridicului** reglementat de art. 11 din Codul fiscal își găsește corespondența deplină și în jurisprudența comunitară în materie de TVA.

Aplicând cele de mai sus la situația concretă în care s-au realizat serviciile prestate de petentă, ce fac obiectul contestației se rețin următoarele:

- prestările de servicii care au ca obiect astfel de activități cuprind mai multe elemente și sunt furnizate în mod normal tuturor persoanelor care participă la evenimente de natura târgurilor și expozițiilor;

- beneficiarul serviciilor este interesat să achiziționeze de la X mai multe servicii în vederea participării expozanților la târguri și nu pe fiecare serviciu în parte;

- serviciile de organizare de târguri și expoziții oferite de petenta X sunt atât de strâns legate între ele din punct de vedere economic, încât o separare a acestora ar putea fi considerată artificială din perspectiva legislației în domeniul TVA, potrivit principiilor ce derivă din jurisprudența Curții Europene de Justiție în materie, mai sus exemplificată;

- deși serviciul de organizare de târguri și expoziții are în componența sa un serviciu legat de bunurile imobile, în speță închirierea de standuri pentru expozanți, nu se poate considera că serviciul de organizare, în ansamblul său este un serviciu legat de bunuri imobile din perspectiva stabilirii locului prestării acestuia în sensul TVA.

Pentru perioada verificată, în ceea ce privește legislația aplicabilă pentru determinarea locului prestării serviciilor de târguri și expoziții, s-au stabilit trei perioade distincte, care au fost precizate în cuprinsul Deciziei de impunere nr. F-AR/11.07.2012, respectiv: 01.01.2008 – 31.12.2009, 01.01.2010 – 31.12.2010 și respectiv 01.01.2011 – 31.12.2011, debite suplimentare fiind stabilite doar pentru primele două intervale.

Referitor la abordarea petentei din contestația formulată privind încadrarea serviciilor prestate în categoria serviciilor de publicitate și implicit considerarea lor ca fiind sub incidența altor temeuri legale, respectiv:

- art. 133 alin. 2 lit. g pct. 4 din Codul fiscal (în perioada 01.01.2008 – 31.12.2009)

„ART. 133

(...)

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

(...)

g) locul unde clientul căruia îi sunt prestate serviciile este stabilit sau are un sediu fix, cu condiția ca respectivul client să fie stabilit sau să aibă un sediu fix în afara Comunității ori să fie o persoană impozabilă acționând ca atare, stabilită

sau care are un sediu fix în Comunitate, dar nu în același stat cu prestatorul, în cazul următoarelor servicii:

(...)

4. *serviciile de publicitate și marketing;*”

- art. 133 alin. 5 lit. e) pct. 4 din Codul fiscal (în perioada 01.01.2010 – 31.12.2010)

„*Locul prestării de servicii*

ART. 133

(...)

(5) *Prin excepție de la prevederile alin. (3), locul următoarelor servicii este considerat a fi:*

(...)

e) locul unde beneficiarul este stabilit sau își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită, dacă respectivul beneficiar este o persoană neimpozabilă care este stabilită sau își are domiciliul stabil sau reședința obișnuită în afara Comunității, în cazul următoarelor servicii:

(...)

4. *serviciile de publicitate;*”

aceasta nu poate fi luată în considerare în condițiile în care activitatea de organizare de târguri și expoziții nu este sinonimă cu serviciile de publicitate, așa cum încearcă petenta să prezinte varianta stării de fapt, organizarea de târguri și expoziții fiind o activitate complexă, de altfel din însăși lecturarea contractelor încheiate de petentă rezultând faptul că participarea la târg presupune achitarea unei taxe de înscriere și închiriere de stand cu utilitățile necesare, contractele având atașate note de comandă servicii (pachet de servicii).

Referitor la modificările succesive ale legislației în ceea ce privește locul prestării serviciilor de organizare de târguri și expoziții, arătăm că pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009 textul legal conform căruia s-a făcut încadrarea legală este „*servicii culturale, artistice, sportive, științifice, educative, de divertisment sau similare, inclusiv serviciile accesorii și cele ale organizatorilor de astfel de activități*”, pentru anul 2010, legiuitorul prezentând, în mod expres, în conținutul normei legale, cu titlu de exemplu târgurile și expozițiile, respectiv: „*Prin excepție de la prevederile alin. (2) și (3), pentru următoarele prestări de servicii, locul prestării este considerat a fi:(...)c) locul prestării efective, în cazul serviciilor principale și auxiliare legate de activități culturale, artistice, sportive, științifice, educaționale, de divertisment sau alte activități similare, cum ar fi târgurile și expozițiile, inclusiv serviciile prestate de organizatorii acestor activități;*”.

Învederăm faptul că și în Legea nr. 335/2007 a camerelor de comerț din România, se face distincție între activitatea de organizare de târguri și expoziții și serviciile de publicitate, la art. 28 alin. 2, referitor la atribuțiile principale ale Camerei Naționale, la lit. c) și d) stipulându-se:

“ART. 28

(2) *Camera Națională îndeplinește următoarele atribuții principale:*

(...)

c) organizează târguri naționale și internaționale ale României și participarea României la târguri și expoziții în străinătate sub pavilion național;

d) are și poate constitui societăți comerciale pentru organizarea de târguri și expoziții, pentru publicitate și reclamă comercială, protecția proprietății intelectuale și alte prestări de servicii în folosul comunității de afaceri;”,

iar la art. 4 lit. l) din același act normativ, legiuitorul a prevăzut în mod expres ca atribuție principală a camerelor județene “organizarea și administrarea de târguri, expoziții, saloane, forumuri de afaceri, acțiuni de parteneriat economic în țară și în străinătate, în locații proprii, concesionate sau închiriate”, neincluzând în atribuțiile camerelor județene activități de publicitate și marketing.

Pe cale de consecință, în considerarea celor expuse mai sus, rezultă că, în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru serviciile de organizare de târguri și expoziții prestate de X locul prestării efective este în România, conform art. 133 alin. (2) lit. h) din Codul fiscal (pentru perioada 01.01.2008 – 31.12.2009) și art. 133 alin. (4) lit. c) din Codul fiscal (pentru perioada 01.01.2010 – 31.12.2010), motiv pentru care pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă ca neîntemeiată.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă totală de lei și penalitățile în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere, respectiv penalități aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar în sumă de lei, contestația a fost respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

În ceea ce privește capătul de cerere privind Decizia de impunere nr. F-AR ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-AR/11.03.2013, se rețin următoarele:

În fapt, X și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată aferentă unor achiziții de bunuri și prestări de servicii destinate implementării unui număr de două proiecte finanțate din Fondul Social European în baza Regulamentului Consiliului (CE) nr. 1081/2006 din 5 iulie 2006, respectiv:

- Proiectul „A” finanțat prin contractul nr./81/3.2/S/59845 desfășurat în perioada 01.10.2010 – 30.09.2013, care are ca obiectiv „..... (tehnologia informațiilor și comunicațiilor)”

- Proiectul „T ” finanțat prin contractul nr./80/2.3/S/48225 desfășurat în perioada 01.07.2010 – 30.10.2012, care are ca obiectiv general „.....”, iar ca

obiectiv specific „.....”, validate în urma unui examen de evaluare a cunoștințelor prin certificate de calificare.

Organele de inspecție fiscală au constatat că petenta nu avea drept de deducere a TVA aferentă cheltuielilor efectuate în scopul implementării proiectelor în cauză, în condițiile în care, în cadrul acestor proiecte, X a avut rolul de formare profesională a mai multor categorii de locuitori din regiunile prevăzute în contractele de finanțare, organizând în acest sens cursuri, în baza statutului propriu și a Legii Camerelor de Comerț din România, nerealizând astfel operațiuni care între în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată conform art. 141 alin. (1) lit. f) coroborat cu art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În drept, Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

ART. 141

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

(...)

*f) activitatea de învățământ prevăzută în Legea învățământului nr. 84/1995, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **formarea profesională a adulților, precum și prestările de servicii și livrările de bunuri strâns legate de aceste activități, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate;***

Sfera de aplicare a dreptului de deducere

ART. 145

(...)

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

a) operațiuni taxabile;

(...)”

HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Norme metodologice:

25^1. (1) Scutirea prevăzută la art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal pentru formarea profesională a adulților se aplică de persoanele autorizate în acest scop conform Ordonanței Guvernului nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților, republicată, cu modificările și completările ulterioare, de persoanele autorizate pentru formarea profesională a personalului aeronautic civil navigant prevăzut de Legea nr. 223/2007 privind Statutul personalului aeronautic civil navigant profesionist din aviația civilă din România, cu modificările ulterioare, precum și de Agenția Națională a Funcționarilor Publici pentru activitatea de perfecționare profesională. Sunt de asemenea scutite serviciile de formare profesională prestate de furnizorii de formare profesională

în baza contractelor de parteneriat încheiate cu Agenția Națională a Funcționarilor Publici în baza art. 23 din Hotărârea Guvernului nr. 1.066/2008 pentru aprobarea normelor privind formarea profesională a funcționarilor publici.

(...)

(3) Scutirea prevăzută la art. 141 alin. (1) lit. f) din Codul fiscal se aplică și pentru livrările de bunuri și prestările de servicii strâns legate de serviciile educaționale, precum vânzarea de manuale școlare, **organizarea de conferințe legate de activitatea de învățământ, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate pentru activitățile de învățământ sau pentru formare profesională a adulților.**”

O.G. nr. 129 din 31 august 2000 republicata, privind formarea profesională a adulților, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 43

Furnizorii de formare profesională autorizați sunt scutiți de plata T.V.A. pentru operațiunile de formare profesională.”

Din interpretarea normelor legale incidente, rezultă că scutirea de la plata taxei pe valoarea adăugată operează, de plin drept, în domeniul formării profesionale a adulților, precum și prestărilor de servicii și livrărilor de bunuri strâns legate de aceste activități, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate, operațiuni de interes general, așa cum însuși legiuitorul le califică, efectuate în vederea creării unui sistem structurat de formare profesională, mai ales de formare profesională continuă, pentru a sprijini îmbunătățirea calității forței de muncă și adaptarea ei la noile cerințe ale pieței muncii în schimbare, pentru a sprijini dezvoltarea economică și modernizarea societății.

X, în cadrul proiectelor desfășurate:

- Proiectul „A” finanțat prin contractul nr. /81/3.2/S/59845 desfășurat în perioada 01.10.2010 – 30.09.2013, care are ca obiectiv „..... (tehnologia informațiilor și comunicațiilor)”

- Proiectul „T ” finanțat prin contractul nr. /80/2.3/S/48225 desfășurat în perioada 01.07.2010 – 30.10.2012, care are ca obiectiv general „.....”, iar ca obiectiv specific „.....”, validate în urma unui examen de evaluare a cunoștințelor prin certificate de calificare,

Proiecte finanțate din Fondul Social European – „Investește în oameni!”, Programul Operațional Sectorial pentru Dezvoltarea Resurselor Umane 2007 – 2013, Axa prioritară 3, „Creșterea adaptabilității lucrătorilor și a întreprinderilor”; Domeniul major de intervenție 3.2 „Formare și sprijin pentru întreprinderi și angajați pentru promovarea adaptabilității”, a avut rolul de formare profesională a mai multor categorii de locuitori din regiunile prevăzute în contractele de finanțare, organizând în acest sens cursuri în baza Statutului propriu și a Legii Camerelor de comerț din România, precum și conferințe și seminarii legate de aceste cursuri, nerealizând astfel operațiuni care să intre în sfera de aplicare a

taxei pe valoarea adăugată, astfel că petenta nu avea drept de deducere a TVA aferentă cheltuielilor efectuate în scopul implementării proiectelor în cauză.

Motivațiile petentei din contestația formulată referitoare la faptul că X nu se încadrează în categoriile de entități prevăzute în cuprinsul art. 141 alin. (1) lit. f) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu pot fi luate în considerare, în condițiile în care deși în contestația depusă petenta precizează „nu este o instituție autorizată conform OG NR. 129/2000 privind formarea profesională a adulților; nu este înscrisă în Registrul național al Furnizorilor de Formare Profesională Autorizați (RNFFPA), publicat pe site-ul Autorității Naționale pentru Calificări din cadrul Ministerului Educației.”, în urma consultării acestui site, X apare ca făcând parte dintre persoanele autorizate în scopul formării profesionale a adulților conform OG nr. 129/2000 (anexa nr. 2 la Referatul cu propuneri de soluționare a contestației nr. 6028/24.04.2013).

Totodată în condițiile în care la art. 18 alin. (1) OG nr. 129/2000, republicată, se stipulează:

„ART. 18

(1) Furnizorii de formare profesională pot organiza programe de formare profesională, finalizate prin certificate de calificare sau de absolvire cu recunoaștere națională, numai dacă au prevăzut în statut sau, după caz, în autorizația pentru desfășurarea unor activități independente, activități de formare profesională și sunt autorizați în condițiile legii.”

rezultă că în ipoteza în care X nu ar fi fost autorizată (așa cum invocă în contestație), operațiunile desfășurate în scopul formării profesionale concretizate în organizarea de cursuri în baza Statutului propriu și a Legii Camerelor de comerț din România, precum și conferințe și seminarii legate de aceste cursuri, ar fi fost situate în afara cadrului legal, intrând astfel în sfera de aplicare a art. 1 lit. a) din Legea nr. 12/1990 privind protejarea populației împotriva unor activități comerciale ilicite, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Pe cale de consecință, rezultă că în mod corect și legal, organele de inspecție fiscală au făcut aplicațiunea art. 141 alin. (1) lit. f) coroborat cu art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, pct. 25¹ alin. (1) și (3) din HG nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 43 din OG nr. 129/2000 privind formarea profesională a adulților, cu modificările și completările ulterioare, neacordând drept de deducere a TVA aferentă cheltuielilor efectuate în scopul implementării proiectelor derulate, astfel pentru acest capăt de cerere contestația va fi respinsă.

Referitor la dobânzile/majorările de întârziere în sumă totală de lei și penalitățile în sumă de lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere nr. F-AR ... emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad, se reține că stabilirea de dobânzi/majorări de întârziere, respectiv penalități aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând taxa pe valoarea adăugată stabilită

suplimentar în sumă de lei, contestația a fost respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere/dobânzile și penalitățile calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept *accessorium sequitur principalem*, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei mai sus prezentate și în temeiul art. 105¹ din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicată, actualizată, privind Codul de procedură fiscală, art. 11, art. 133, art. 141, art. 145 din Legea nr. 571 din 22 decembrie 2003, cu modificările și completările ulterioare, privind Codul fiscal, pct. 25¹. din HG nr. 44 din 22 ianuarie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 4, art. 28 din Legea nr. 335/2007 a camerelor de comerț din România, art. 43 din O.G. nr. 129 din 31 august 2000 republicata, privind formarea profesională a adulților, cu modificările și completările ulterioare, art. 119, art. 120, art. 120¹, art. 216 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în baza referatului nr. , se

DECIDE :

- respingerea contestațiilor formulate de X cu sediul în ... , CUI: ... , prin Societatea civilă de avocați ... , împotriva Deciziei de impunere nr. F-AR ... și Deciziei de impunere nr. F-AR ... emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Arad pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată cu accesorii aferente, ca neîntemeiată.

- prezenta decizie se comunica la:

- X
- AJFP Arad

Decizia este definitivă în sistemul cailor administrative de atac și poate fi atacată potrivit prevederilor legale la Tribunalul Arad în termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,

This document was created with Win2PDF available at <http://www.daneprairie.com>.
The unregistered version of Win2PDF is for evaluation or non-commercial use only.