

DECIZIA NR. 199/2013
privind solutionarea contestatiei inregistrata
la D.G.F.P. Dambovita sub nr.....
formulata de ...

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost sesizata asupra contestatiei inregistrata la D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti sub nr. ..., pentru care s-a delegat competenta de solutionare catre D.G.F.P. Dambovita prin adresa nr. ..., contestatie formulata de ...cu sediul in ..., avand codul unic de inregistrare in scopuri de TVA RO ..., reprezentata de domnul ... in calitate de reprezentant al asociatiei.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ...si a Raportului de Inspecție Fiscală din data de ... emise de către D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspecție Fiscală 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti pentru suma totala de ... lei reprezentand:

- ... lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- ... lei - accesorii aferente TVA stabilita suplimentar de plata.

Contestatia are aplicata semnatura si stampila titularului dreptului procesual si a fost depusa in termenul legal de depunere asa cum prevad art. 206 si art. 207 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 alin. 1 pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita a se pronunta asupra cauzei.

I. Petenta contesta Decizia de impunere nr. ... emisa de D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspecție Fiscală 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti.

Petenta solicita anulara Deciziei de impunere nr. ..., intrucat rezultatele Raportului de inspecție fiscală nu au fost comunicate in

termenul prevazut de lege, respectiv 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.

In perioada analizata ...a avut drept obiectiv realizarea de conferinte in Romania si misiuni, avand drept scop difuzarea de informatii in legatura cu Uniunea Europeana. Conferintele au fost sustinute fara a se percepe vreun tarif de la participanti.

Petenta considera eronata incadrarea prestarilor de servicii efectuate cu titlu gratuit catre angajatii prefecturilor, primariilor, consiliilor judetene si locale la art. 129 alin. 4 lit. b) din Codul Fiscal aprobat prin Legea nr. 571/2003. Organele de control in mod eronat au considerat operatiunile prestate de catre ...ca si operatiuni impozabile in Romania netinand cont de faptul ca acestea nu indeplinesc toate conditiile prevazute de art. 126 alin. 1 din Codul Fiscal in care sunt definite operatiunile impozabile in Romania. ...este o asociere fara scop patrimonial si nu poate fi asimilata unei persoane impozabile, astfel cum este definita la art. 127 (1), iar activitatea desfasurata nu poate fi incadrata ca o activitate economica in conformitate cu art. 127 (2). Punctul 3 din Normele metodologice pentru art. 127 precizeaza ca "Nu sunt considerate activitati economice: a)acordarea de bunuri si/sau servicii in mod gratuit de organizatiile fara scop patrimonial [...]". ...considera ca este evident faptul ca serviciile prestate nu pot fi considerate impozabile din punct de vedere al TVA.

Fata de cele de mai sus precizate petentul solicita anulara Deciziei de impunere nr. ... pentru suma totala contestata de ... lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. ... întocmita de organele de inspectie fiscală din cadrul D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata in suma de ... lei si accesorii aferente TVA suplimentar de plata in suma de ... lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti se propune respingerea contestatiei formulata de Unione Regionale delle Camere di Commercio Industria Artigianato e Agricoltura del Veneto. Prin adresa nr. ... D.G.F.P. Dambovita a solicitat in conformitate cu prevederile pct. 3.8 si pct. 3.7 din O.M.F.P. nr. 2137/2011 semnarea si stampilarea referatului cu propuneri de solutionare precum si precizarea daca s-a facut sau nu sesizare penala in cauza. Complatarile solicitate au fost transmise in data de ... sub nr. ...

III. Având în vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile contestatoarei și în raport cu actele normative în vigoare, s-au reținut următoarele:

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa se pronunte asupra contestatiei formulata de ...impotriva Deciziei de impunere nr. ... pentru suma totala contestata de ...lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata cu accesoriile aferente.

In fapt, pentru ..., D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti a emis Decizia de impunere nr.

În urma verificarilor efectuate, organele de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti au constatat ca serviciile prestate de ...se incadreaza in categoria operatiunilor impozabile, deoarece indeplinesc cumulativ conditiile prevazute de art. 126 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit dispozitiilor art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt operatiuni impozabile în România din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata cele care indeplinesc cumulativ următoarele conditii: "a) operatiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2)."

Astfel, organele de inspectie fiscala au incadrat serviciile prestate de ...ca fiind asimilate unei prestari cu plata asa cum prevede art. 129 alin. 4 lit. b) din Legea nr. 571/2003, care stipuleaza "(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:[...] b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane.". Din documentele

puse la dispozitie de petent in timpul verificarilor efectuate de organele de inspectie, a reiesit ca in perioada 21.05.2007-09.11.2007 au fost prestate un numar de noua activitati de tip conferinte, seminarii, cursuri, etc, servicii prestate in mod gratuit angajatilor unor prefecturi, primarii, consilii judetene si locale.

De asemenea, organele de inspectie fiscala precizeaza ca serviciile au fost prestate pe teritoriul Romaniei, incadrandu-se in prevederile art. 133 alin. (2) lit. h) din Legea nr. 571/2013, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca, *“(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;[...].”*

Totodata, in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei se mentioneaza ca, prestarea de servicii este realizată de o persoană impozabilă, acționând ca atare, astfel cum este definită la [art. 127](#) alin. (1) din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care stipuleaza ca *“În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii [...]”*. Organele de inspectie fiscala precizeaza ca ...a depus Declaratia 090 ... prin care a solicitat inregistrarea in scopuri de TVA, pe teritoriul Romaniei.

Afirmatia petentei precum ca “este o asociatie fara scop patrimonial” nu poate fi retinuta in cauza, intrucat organele de inspectie fiscala mentioneaza ca ...s-a inregistrat in scopuri de TVA si a declarat ca desfasoara activitati cu scop partimonial, deci impozabile din punct de vedere al TVA. De asemenea, in deconturile de TVA a fost declarat codul CAEN 6523 – “Alte tipuri de intermediari financiare”, activitate care nu poate fi asimilata cu activitatile unei asociatii fara scop patrimonial. *Organele de inspectie fiscala precizeaza ca petenta* nu a facut dovada inregistrarii ca organizatie fara scop partimonial, iar eventuala neconcordanța între tipul de asociatie fara scop patrimonial sub care probabil a fost inregistrata ...in Italia si activitatile declarate ca fiind preponderent efectuate pe teritoriul Romaniei nu face obiectul analizei echipei de inspectie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, precum si din precizarile organelor de inspectie fiscala din referatul cu propuneri de solutionare, se retine ca au fost indeplinite cumulativ criteriile prevazute de art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003, prin care

activitatea desfasurata de ...sa se incadreze in categoria operatiunilor impozabile.

Referitor la solicitarea petentei de anulare a Deciziei de impunere nr. ... intrucat rezultatele Raportului de inspectie fiscala nu au fost comunicate in termenul prevazut de lege, respectiv 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala, se retine justificarea organelor de inspectie fiscala din referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei unde se precizeaza ca in Sistemul de proceduri pentru inspectia fiscala aprobat prin OPANAF nr. 364/2009, data finalizarii actiunii de inspectie fiscala este data aprobarii Raportului de inspectie fiscala de catre conducatorul activitatii de inspectie fiscala, in cazul in speta 13.10.2009. Dupa aprobare, Raportul de inspectie fiscala se inregistreaza la registratura Activitatii de inspectie fiscala si urmeaza sa se emita actul administrativ fiscal, in speta Decizia de impunere. Organele de inspectie mentioneaza ca valorificarea constatarilor din Raportul de inspectie fiscala prin emiterea Deciziei de impunere, se face in termen de 7 zile de la aprobarea Raportului de inspectie fiscala, in speta data limita a emiterii Deciziei de impunere fiind 20.10.2009. Conducatorul structurii de inspectie fiscala aproba Decizia de impunere in cel mult 3 zile de la data avizului acesteia de catre seful de serviciu, in acest caz termenul limita prevazut in proceduri fiind 23.10.2009. De asemenea organele de inspectie fiscala mentioneaza ca in elaborarea si aprobarea actelor administrative fiscale in cauza nu au fost depasite termenele limita prevazute de Ordinul nr. 364/2009, precum si faptul ca termenul de 7 zile in care trebuia adusa la cunostinta contribuabilului actul administrativ fiscal, conform art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, incepea sa curga de la data de ...

Avand in vedere cele de mai sus, precum si precizarile organelor de inspectie fiscala ale D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti, se va respinge contestatia pentru suma totala contestata de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara de plata cu accesoriile aferente.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 126 alin. (1), art. 127 alin. (1), art. 129 alin. (4) lit. b) si art. 133 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

art. 126 - "(1) Din punct de vedere al taxei sunt operațiuni impozabile în România cele care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) operațiunile care, în sensul art. 128 - 130, constituie sau sunt asimilate cu o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, în sfera taxei, efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1), acționând ca atare;

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2);"

art. 127 - "Persoane impozabile și activitatea economică

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate."

art. 129 - "(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele: [...] b) serviciile care fac parte din activitatea economică a persoanei impozabile, prestate în mod gratuit pentru uzul personal al angajaților săi sau pentru uzul altor persoane."

art. 133 - "(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. In ceea ce priveste capatul de cerere referitor la Raportul de inspectie fiscala din data de ..., Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita a fost investita sa se pronunte daca poate fi analizata pe fond cauza in situatia in care acesta nu constituie titlu de creanta, respectiv act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat.

In fapt, ...prin contestatia inregistrata la D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti contesta si Raportul de inspectie fiscala din data de 01.10.2009.

Se retine, faptul ca in conformitate cu prevederile art. 109 din O.G. nr. 92/2003 republicata, rezultatele inspectiei fiscale consemnate in Raportul de inspectie fiscala din data de ... au stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ..., ce produce efecte juridice de drept fiscal.

Astfel, titlu de creanta fiscala si act administrativ fiscal susceptibil a fi contestat este numai decizia de impunere deoarece numai aceasta creaza o situatie juridica noua prin stabilirea obligatiilor fiscale in sarcina societatii contestatoare. De altfel, in art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se prevede cu claritate faptul ca obiectul contestatiei il pot constitui numai sumele si masurile stabilite intr-un titlu de creanta sau intr-un act administrativ fiscal.

Raportul de inspectie fiscala nu creaza prin el insusi o situatie juridica noua, el fiind supus avizarii sefului de serviciu si aprobarii conducatorului organului de inspectie fiscala, stand la baza emiterii deciziei de impunere. Sumele inscrise in raport reprezinta doar constatari ale organului de inspectie, care nu se pot concretiza in obligatii de plata opozabile contribuabilului si susceptibile a fi supuse executarii silita in caz de neplata in conditiile in care legiuitorul a prevazut in mod expres faptul ca numai decizia de impunere poate constitui titlu de creanta in materie fiscala.

Avand in vedere cele de mai sus, pentru acest capat de cerere contestatia urmeaza a fi respinsa ca inadmisibila.

In drept, art. 85 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede:

“(1) Impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declaratie fiscala, în conditiile art. 82 alin. (2) si art. 86 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.”

Art. 109 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precum si pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004 stipuleaza urmatoarele:

art. 109 - *“Raportul privind rezultatul inspectiei fiscale*

(1) Rezultatul inspectiei fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic si legal.

(2) La finalizarea inspectiei fiscale, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere care va cuprinde si diferente în plus sau în minus, dupa caz, fata de creanta fiscala existenta la momentul începerii inspectiei fiscale. În cazul în care baza de impunere nu se modifica, acest fapt va fi stabilit printr-o decizie privind nemodificarea bazei de impunere.

(3) Deciziile prevazute la alin. (2) se comunica în termen de 7 zile de la data finalizarii raportului de inspectie fiscala.”

106.1 - Rezultatul inspectiei fiscale generale sau partiale va fi consemnat într-un raport de inspectie fiscala.

106.2 - La raportul privind rezultatele inspectiei fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatarile preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate si/sau încrucisate si orice alte acte.

106.3 - Raportul de inspectie fiscala se semneaza de catre organele de inspectie fiscala, se verifica si se avizeaza de seful de serviciu. Dupa aprobarea raportului de catre conducatorul organului de inspectie fiscala, se va emite decizia de impunere de catre organul fiscal competent teritorial.

107.1 - Titlul de creanta este actul prin care, potrivit legii, se stabileste si se individualizeaza obligatia de plata privind creantele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptatite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

a) decizia de impunere emisa de organele competente, potrivit legii;[...]

Art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, precizeaza:

“(2) Obiectul contestatiei îl constituie numai sumele si masurile stabilite si înscrise de organul fiscal în titlul de creanta sau în actul administrativ fiscal atacat, cu exceptia contestatiei împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art. 126 alin. (1), art. 127 alin. (1), art. 129 alin. (4) lit. b) si art. 133 din Legea nr. 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 85 alin. (1), art. 109, art. 206 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicat, cu modificarile si completarile ulterioare, pct. 106.1, 106.2, 106.3 si 107.1 din H.G. nr. 1050/2004, coroborate cu art. 70, art. 214 alin. (1) lit. a) si alin. (3), art. 216 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare se:

DECIDE

1. Respingerea contestatiei nr. ... formulata de ...impotriva Deciziei de impunere nr. ... emisa de D.G.F.P. A Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante Straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti pentru suma totala contestata de ... lei reprezentand:

- ... lei - TVA stabilita suplimentar de plata;
- . lei – a..ccesorii aferenteTVA stabilita suplimentar de plata.

2. Respingerea ca inadmisibila a contestației nr. ... formulată de ...pentru capătul de cerere privind Raportul de inspecție fiscală din data de ... emis de D.G.F.P. a Municipiului Bucuresti – Serviciul Inspectie Fiscala 4, Reprezentante Straine, Ambasade si Contribuabili Nerezidenti.

3. In conformitate cu prevederile art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Dambovita.

...

Director Executiv,