

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

**DECIZIA nr. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2007**  
privind solutionarea contestatiei formulate de  
**A**

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice prin adresa nr. cu privire la contestatia formulata de A

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. emisa de Directia generala a finantelor publice - Activitatea de inspectie fiscala, in baza raportului de inspectie fiscala nr. si priveste suma totala de **lei** reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de lei.
- **contributia angajatilor pentru asigurari de sanatate**  
**lei;**
- dobanzi/majorari de intarziere lei;
- penalitati de intarziere lei;
- penalitati de 10% lei
- **fond pentru solidaritate sociala pentru persoanele cu**  
**handicap lei;**
- accesorii aferente lei.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, in raport de data comunicarii deciziei de impunere respectiv, **16.03.2007** potrivit confirmarii de primire nr.54736 aflata in copie la dosarul cauzei si de data depunerii contestatiei la registratura Directiei generale a finantelor publice , conform stampilei aplicata pe aceasta, respectiv **16.04.2007**.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.207 alin.1 si art.209 alin.1, lit.c 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 A.

I.Prin contestația formulata A arata urmatoarele:

**A.Referitor la taxa pe valoarea adaugata:**

**1.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de lei aferenta lucrarilor de reparatii la Bazinul Olimpic** contestatoarea considera ca a respectat conditiile legale pentru deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta acestor lucrari - respectiv a fost inregistrata ca platitor de TVA si a desfasurat operatiuni taxabile, nu a desfasurat si nu poate desfasura in nici o situatie activitate sportiva intrucat nu ii permite legislatia in vigoare si nu a infaptuit un act de autoritate publica pentru care a perceput taxe si onorarii, fiind vorba in esenta de operatiunea de inchiriere a Bazinului Olimpic, actul de autoritate publica fiind un act cu caracter coercitiv putand fi infaptuit in cea mai fericita situatie de Consiliul local al municipiului .

In sustinerea considerentelor de mai sus contestatoarea prezinta ca documente copia abonamentelor de acces in bazin pentru perioada 04.08 - 10.08.2005 ce au inscriptionata distinct TVA ceea ce inseamna faptul ca s-a desfasurat concomitent atat colectarea cat si operatiuni taxabile in intelesul dat de legislatia in vigoare.

Contestatoarea sustine ca asigurarea inchirierii bazinului pentru durata limitata de timp, pe baza de abonament, este dovada prestarii de servicii in intelesul dat acestora de Codul fiscal si ca organul de inspectie fiscala face confuzie intre obiectul de activitate al persoanei impozabile A si profilul activului utilizat sau obiectul de activitate al utilizatorului.

**2.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii la Stadionul Municipal in suma de lei**

Contestatoarea sustine ca organul de inspectie fiscala confunda si in acest caz obiectul de activitate al persoanei impozabile care fata de Stadionul Municipal practica administrarea pe seama inchirierii cu obiectul de activitate al Clubului Sportiv a carui activitate este de natura sportiva.

Contestatoarea sustine deasemenea, ca actul de autoritate publica nu poate implica inchirierea bazei sportive in nici o situatie iar operatiunea de inchiriere este un act de vointa al partilor fara sa aiba nimic comun cu actul de autoritate publica in sine.

Prin contestatie se arata ca A a executat lucrari de consolidare si impermeabilizare la tribunele stadionului, lucrari care ii reveneau in sarcina conform legii si pe care nu le putea transfera in nici o situatie in sarcina chirasului si ca lucrarile prevazute a fi efectuate de chiras prin contractul de inchiriere se refera la intretinerea si reparatia

bazei sportive ceea ce inseamna, potrivit art.26 lit.b din Legea nr.10/1995 privind calitatea in constructii, intretinerea instalatiilor sanitare sau electrice si nu la lucrari ce cad in sarcina proprietarului, respectiv lucrari de reconstruire, consolidare, transformare, extindere pe baza de proiecte intocmite de persoane fizice autorizate.

De asemenea, contestatoarea mai arata ca pentru inchirierea intregului stadion clubul achita lunar chirie in baza facturilor fiscale emise cu taxa pe valoarea adaugata pe care o colecteaza si ca, pentru taxarea operatiunilor de inchiriere a depus notificarea nr..

**3.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii la Biblioteca judeteana in suma de lei A** arata ca a avut ca obiect de activitate administrarea si inchirierea fondului imobiliar, proprietatea municipiului si nu a desfasurat activitati culturale, in special cele de biblioteca pentru care, conform legii bibliotecilor, este necesara obtinerea avizului de la Ministerul Culturii si Cultelor, aceasta activitate a desfasurat-o utilizatorul spatiului iar actele de autoritate publica nu pot sa presupuna inchirierea de imobile care are la baza acordul de vointa al partilor.

Prin contestatie se sustine ca actul de autoritate publica presupune o actiune coercitiva, de stabilire a unor taxe, tarife, onorarii, actul coercitiv fata de actul de vointa al partilor fiind total diferite.

Contestatoarea motiveaza ca lucrarile efectuate au constat in reparatii la acoperis, fatada, consolidare potrivit art.25 lit.d din Legea nr.10/1995, lucrari care revin proprietarului nu chirasului si prin urmare nu puteau fi transferate prin facturare catre acesta.

**4.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta facturilor de prestari servicii pentru amenajari piste biciclete, rastele pentru biciclete, in cadrul proiectului "Votati bicicleta, votati un oras mai curat" in suma de lei A** motiveaza ca nu a prezentat documente din care sa reiasa ca desfasurat operatiuni taxabile intrucat nu au existat persoane fizice interesate de acest serviciu destinat inchirierii de biciclete, probabil si datorita reticentei fata de aceasta forma de transport pentru populatie, iar contestatoarea nu a desfasurat activitate culturala si nici de autoritate publica cata vreme a fost vorba de inchirierea de biciclete, ca act de vointa a partilor, acesta fiind si scopul declarat al proiectului.

**5.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii si intretinere la obiectivul Cetate, in suma de lei A** sustine ca a efectuat lucrari de amenajare la aleile din incinta Cetatii pentru a asigura accesul chirasului in spatiul inchiriat, pentru care titularul dreptului de folosinta achita chirie lunara, lucrari care intra in sarcina proprietarului nu a chirasului, nu au fost aferente suprafetelor inchiriate conform contractelor incheiate si nu se incadreaza in

categoria lucrarilor de constructii, amenajari, reparatii si intretinere la monumentul istoric, operatiuni scutite de TVA fara drept de deducere .

Contestatoarea mentioneaza ca nu a desfasurat activitati culturale asa cum au considerat organele de inspectie fiscala si ca pentru taxarea operatiunii de inchiriere cu taxa pe valoarea adaugata a depus notificare.

**6.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitionarii a doua gradinite de la A, in suma de lei** A arata ca, in calitate sa de institutie publica cu personalitate juridica si cele doua unitati de invatamant deasemenea cu personalitate juridica s-au incheiat cu respectarea procedurii interne de licitatie aprobata de ordonatorul principal de credite, contracte de inchiriere cu plata unei chirii lunare, astfel cum a fost stabilit prin Hotararea Consiliului Local, ambele cladiri fiind destinate activitatii de invatamant, destinatie ce nu putea fi schimbata conform art.166 din Legea nr.84/1995 a invatamantului.

A sustine ca nu a suportat niciodata chiria celor doua unitati de invatamant ci dimpotriva aceasta constituie obligatia de plata a scolilor catre contestatoare iar contractul de inchiriere incheiat cu acestea nu poate fi asimilat contractului de comodat.

Contestatoarea sustine deasemenea, ca bunurile imobile achizitionate, cladirile, nu pot face parte din domeniul public al municipiului , decat pe baza unei proceduri speciale, actul care atesta apartenenta la domeniul public fiind Hotararea Guvernului Romaniei, bunurile achizitionate fac parte din domeniul privat al municipiului O, iar contractul de inchiriere a fost acordul de vointa al contestatoarei si al celor doua unitati de invatamant, nulitatea absoluta a contractului neputand fi invocata de organul de inspectie fiscala ca terta persoana.

Contestatoarea mai arata ca pretul de cumparare al imobilelor a fost suportat din bugetul de venituri si cheltuieli al Administratiei Patrimoniului Imobiliar iar chiria a fost suportata de catre cele doua unitati de invatamant din bugetul acestora, doua operatiuni, de plata a chiriei si de plata a pretului de cumparare , suportate din bugete diferite si de entitati diferite.

**7.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de materiale, servicii si investitii necesare executarii reparatiilor curente si capitale la gradinite, scoli, licee in suma de lei precum si la unitatile sanitare in suma de lei** A sustine ca motivele identificate de organul de inspectie fiscala pentru a nu acorda unei institutii publice de interes local dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata sunt irrationale din urmatoarele motive:

Cladirile si terenurile in care isi desfasoara activitatea unitatile de invatamant de stat si unitatile sanitare fac parte din

proprietatea publica a municipiului. Prin HCL nr. si HCL nr., in conformitate cu dispozitiile art.6 din Legea nr.213/1998, aceste bunuri au fost date in administrarea institutiei publice de interes local - A al carui obiect de activitate il constituie administrarea , concesionarea si inchirierea fondului imobiliar, proprietatea municipiului .

A arata ca a procedat la inchirierea acestor cladiri, cu aprobarea Consiliului local al municipiului , prin HCL nr./2000 si cu respectarea procedurii interne de licitatie publica aprobata de ordonatorul principal de credite, incheind contracte de inchiriere cu fiecare unitate, la nivelul tarifelor aprobate de Consiliul local si a executat lucrari de reparatii curente, capitale si investitii la aceste cladiri, conform obligatiilor care ii reveneau potrivit Legii nr.10/1995 iar din punct de vedere al legislatiei privind taxa pe valoarea adaugata au fost respectate conditiile de colectare si deducere.

Contestatoarea sustine ca deductibilitatea TVA si colectarea TVA nu este conditionata de finantarea operatiunilor de prestari servicii de catre clienti pe de o parte, sau a celor de livrari de bunuri sau prestari servicii de catre furnizori pe de alta parte.

A mai sustine ca a obtinut si inregistrat venituri din chirii, pe baza de facturi fiscale emise conform legii, nu a finantat niciodata chiria la unitatile de invatamant si considera ca organele de inspectie fiscala nu au competenta sa constate nulitatea absoluta a contractelor de inchiriere si sa le asimileze cu contractele de comodat.

**8.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta garantiilor de buna executie privind calitatea lucrarilor de constructii montaj in suma de lei** A sustine ca faptul generator si exigibilitatea TVA iau nastere concomitent, la data prestarii serviciilor de constructii montaj, conform facturilor fiscale intocmite.

Astfel, contestatoarea sustine ca pentru ca exigibilitatea TVA aferenta garantiilor de buna executie sa fie diferita de faptul generator al serviciilor prestate, este necesara, respectarea conform legii, a doua conditii cumulative si anume:

- retinerea din valoarea lucrarilor de constructii montaj a contravalorii garantiilor de buna executie ceea ce presupune ca din contravaloarea lucrarilor sa fie scazuta contravaloarea garantiilor, diminuandu-se astfel baza de impunere a TVA si concomitent TVA pentru care exigibilitatea avea loc la data procesului verbal de receptie definitiva sau a incasarii sumelor daca aceasta incasare este anterioara;

- evidentierea garantiilor in facturi fiscale emise de catre furnizorul de lucrari, ca pozitie distincta.

Intrucat furnizorii de lucrari nu au inteles sa practice metoda impusa de normele legale mentionate, A sustine ca nu putea sa

modifice, cu de la sine putere, valoarea serviciilor facturate de catre furnizori pe baza contractelor de achizitie publica incheiate, avand ca singura optiune, decontarea integrala a contravalorii lucrarilor de constructii montaj, furnizate de prestatorii de servicii si virarea concomitenta a garantiilor de buna executie in conturi bancare indicate de furnizori, inchise pentru acestia si deschise pentru A

In aceste conditii contestatoarea sustine ca nu putea sa separe faptul generator al TVA de exigibilitatea TVA cata vreme baza de impozitare si TVA aferenta au ramas nemodificate in factura furnizorului.

**B.Cu privire la fondul pentru solidaritatea sociala a persoanelor cu handicap** in suma de **lei** A arata ca in perioada controlata a depus solicitari trimestriale la Agentia Nationala pentru Ocuparea Fortei de Munca in vederea repartizarii de persoane cu handicap, asa incat se afla in situatia de exceptie de la plata contributiei prevazuta de art.42-43 din Legea nr.519/2002 pentru modificarea si completarea OUG nr.102/1999, nemaiastrand obligatia calcularii, evidentierii si virarii contributiei respective si anexeaza aceste adrese la contestatia formulata.

**C.Cu privire la contributia asiguratilor pentru asigurari sociale de sanatate** contestatoarea sustine ca drepturile cu caracter social acordate in baza Contractului Colectiv de munca nr./2002 nu sunt rezultatul muncii prestate, nu fac parte din salarii si nu depind de veniturile din salarii, fiind acordate in suma fixa lunara bruta pentru toti angajatii indiferent ca a fost vorba de functionari publici sau persoane cu contract individual de munca avand ca si finalitate acoperirea cheltuielilor cu medicamente si imbracamintea curenta ale acestora.

**II. Prin Decizia de impunere nr.** emisa in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala nr. s-au stabilit obligatii fiscale suplimentare in sarcina A astfel:

**A.Cu privire la taxa pe valoarea adaugata:**

Organele de inspectie fiscala au constatat deducerea eronata a taxei pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii efectuate la Bazinul Olimpic, la Stadionul Municipal si la Biblioteca Judeteana in suma de **lei** , in suma de **lei** si in suma de **lei**.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca A nu are drept de deducere asupra taxei pe valoarea adăugata aferenta lucrărilor de reparatii efectuate la Bazinul Olimpic, la Stadionul Municipal si la Biblioteca Judeteana, intrucat:

- TVA aferenta acestor cheltuieli nu este aferenta unor operatiuni taxabile conform prevederilor art.22, alin. 4, lit. a din Legea nr.345/2002 si art.145. alin.3 din Legea nr.571/2003;

- institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitatea de autoritate publica conform prevederilor art.2 alin 4 din Legea nr.345/2002 si art.127. alin.4 din Legea nr.571/2003;

- sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata serviciile ce au stransa legatura cu practicarea sporturilor sau a educatiei fizice prestate de organizatii fara scop patrimonial in beneficiul persoanelor care practica sportul.

Pentru actiunea **Proiectul Bicicleta - "Votati bicicleta, votati un oras mai curat"**, organele de inspectie fiscala nu au acordat drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma de **lei** aferenta facturilor de prestari servicii pentru amenajarea pistei pentru biciclete, rastele intrucat pentru aceste operatiuni nu s-au prezentat documente din care sa rezulte ca prin actiunea bicicleta s-au realizat operatiuni taxabile conform art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003.

S-a constatat deasemenea, ca s-a dedus in mod eronat TVA in suma de **lei** aferenta lucrarilor de reparatii si intretinere la obiectivul **Cetate** in perioada 2002-2004 . Astfel s-a constatat ca TVA aferenta acestor cheltuieli nu este deductibila intrucat nu este aferenta unor operatiuni taxabile, lucrarile de constructii, amenajari, reparatii si intretinere efectuate la monumente istorice sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata iar A este institutie publica si prin urmare pentru activitatea desfasurata in calitate de autoritate publica nu este persoana impozabila.

Organele de inspectie fiscala au mai constatat ca s-a achizitionat in anul 2002 spatii pentru gradinite, pe care ulterior le-a inchiriat unitatilor de invatamant, pentru care s-a dedus in mod nelegal **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei**.

Organele de inspectie fiscala au considerat ca pentru aceste achizitii contestatoarea nu avea dreptul de deducere a TVA intrucat finantarea chiriei se facea din bugetul local pe seama creditelor bugetare aprobate cu aceasta destinatie, cladirile in care isi desfasoara activitatea unitatile de invatamant fac parte din domeniul public al comunelor, oraselor, iar concesionarea sau inchirierea bunurilor proprietate publica se face prin licitatie, conditii nerespectate in cazul in speta.

S-a mai constatat ca s-a dedus in mod eronat TVA aferenta achizitiilor de materiale, servicii si investitii in vederea reparatiilor curente si capitale la scoli, gradinite licee si unitati sanitare in valoare de.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii nu este deductibila intrucat nu este aferenta unor operatiuni taxabile, contractele de

inchiriere a respectivelor spatii nu indeplinesc conditiile de legalitate intrucat pentru atribuirea acestor contracte nu s-au organizat in prealabil licitatii iar locatorul respectiv A nu obtine nici un venit din aceasta operatiune, caracteristicile acestui contract fiind cele ale unui contract cu titlu oneros, deoarece sumele necesare pentru plata chiriei sunt finantate tot de Consiliul Local prin A din bugetul local.

**Cu privire la TVA aferenta garantiilor de buna executie** organele de inspectie fiscala au constatat ca s-a dedus eronat suma de **lei** reprezentand taxa pe valoarea adaugata neexigibila.

Astfel s-a constatat ca pentru operatiunea de constituire de garantii s-a dedus TVA integral la data constituirii acesteia fara a se respecta prevederile legale cu privire la exigibilitatea deductiei TVA, punctul 7.13 din Normele de aplicare a **Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata**, aprobate prin HG nr.401/2000, art.16 alin.(7) din Legea nr.345/2002, art.135 alin(6) din Legea nr.571/2003, care stipuleaza ca TVA aferenta sumelor constituite drept garantie pentru acoperirea eventualelor reclamatii privind calitatea lucrarilor de constructii-montaj, devine exigibila la data incheierii procesului verbal de receptie definitiva sau dupa caz la data incasarii sumelor.

**B.Cu privire la fondul pentru solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap** organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar suma de **lei** intrucat nu au fost respectate prevederile art.42 alin(1) din Legea nr.519/2002 in sensul ca in perioada 2002-2004 unitatea nu a incadrat in munca persoane cu handicap si pana la finalizarea controlului contestatoarea nu a prezentat adresele transmise la pentru repartizarea de persoane cu handicap.

**C.Cu privire la contributia angajatilor pentru asigurari sociale de sanatate** organele de inspectie fiscala au constatat ca A nu a calculat si nu a virat la bugetul asigurarilor sociale de sanatate cota de 6,5% aferenta drepturilor de personal si stimulente pe perioada ianuarie 2002-decembrie 2004 reprezentand contributia angajatilor la fondul asigurarilor sociale de sanatate.

Urmare celor constatate, in conformitate cu prevederile art.51 alin.2 lit a din OUG nr.150/2002 organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar:

- **contributia angajatilor la fondul pentru asigurari sociale de sanatate** **lei;**
- dobanzi/majorari de intarziere **lei;**
- penalitati de intarziere **lei;**
- penalitati de 10% **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 contestatoare si de organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

Perioada verificata: 01.01.2002-31.11.2004.

**A.1.Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma totala de lei,** Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca Apoate beneficia de exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de investitii si reparatii efectuate la Bazinul Olimpic, Stadionul Municipal, Biblioteca Judeteană, obiectivul Cetate, pentru amenajarea unei piste pentru biciclete, precum si pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii efectuate la gradinite, scoli, spitale si aferenta achizitionarii unor gradinite, in conditiile in care achizitiile respective nu au legatura cu activitatea economica a contestatoarei si nu au fost utilizate in folosul operatiunilor sale taxabile.

**In fapt,** A a fost infiintata ca institutie publica de interes local cu personalitate juridica in baza Hotararii Consiliului Local nr. prin desprinderea Directiei Imobiliare din structura organizatorica a Primariei Municipiului .

A a functionat ca institutie publica de interes local incepand cu data de **01.07.2000 si pana la data de 01.01.2005** cand potrivit Hotararii Consiliului Local si-a incetat activitatea fiind absorbita de catre Primaria municipiului si transformata in directie in cadrul acesteia.

Obiectul principal de activitate al institutiei publice de interes local A l-a constituit :

- administratia, gestionarea, inchirierea si intretinerea fondului imobiliar aflat in administrarea Consiliului Local al municipiului O;

- construirea de locuinte si spatii comerciale;
- reabilitarea fondului imobiliar existent;
- prestari de servicii imobiliare.

Potrivit hotararilor Consiliului Local al Municipiului privind aprobarea mecanismului financiar de functionare al A emise pentru anii 2003 si 2004 anexate la dosar sunt grupate veniturile incasate de A in:

- venituri fiscale din care fac parte:
  - taxe pentru eliberarea de autorizatii
  - taxe pentru desfasurarea comertului stradal;

- taxa pentru ocuparea loc public-garaje,curti, gradini;
- alte taxe
- venituri nefiscale din care fac parte :
  - veniturile din inchirierea cladirilor-spatii comerciale si locuinte.

Prin aceleasi hotarari se prevede ca:

“...veniturile fiscale si nefiscale incasate reprezentand venituri ale bugetului local se vireaza in contul bugetului local pe baza de deconturi centralizatoare...dupa deducerea taxei pe valoarea adaugata...”

De asemenea, prin aceleasi hotarari este prevazut ca activitatile de invatamant (prescolar, primar,gimnazial, liceal, profesional) si sanatate (crese, spitale) desfasurate pe subcapitole sunt finantate din bugetul local.

In perioada verificata contestatoarea a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii efectuate la Bazinul Olimpic in lunile noiembrie-decembrie 2004, la Stadionul Municipal in perioada decembrie 2002-decembrie 2004, la Biblioteca Judeteana in perioada octombrie 2002-noiembrie 2003 si la obiectivul **Cetate** in perioada 2002-2004 in suma de **lei** , in suma de **lei**, in suma de **lei** si in suma de **lei** .

De asemenea, contestatoarea a mai dedus TVA aferenta achizitiilor de materiale, servicii si investitii in vederea reparatiilor curente si capitale la scoli, gradinite licee si unitati sanitare in valoare de, precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de **lei** aferenta cumpararii de spatii de la SC A si SC I SA destinate unor gradinite si TVA aferenta facturilor de prestari servicii pentru amenajarea pistei pentru biciclete, rastele in valoare de **lei**.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca A nu are drept de deducere asupra taxei pe valoarea adăugata aferenta lucrărilor de reparatii, intretinere, investitii efectuate la Bazinul Olimpic, la Stadionul Municipal, la Biblioteca Judeteana, la obiectivul Cetate, la scoli, gradinite licee si unitati sanitare si pentru facturile de prestari servicii pentru amenajarea pistei pentru biciclete, rastele, intrucat TVA aferenta acestor cheltuieli nu este aferenta unor operatiuni taxabile, institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitatea de autoritate publica iar serviciile ce au stransa legatura cu practicarea sporturilor sau a educatiei fizice prestate de organizatii fara scop patrimonial in beneficiul persoanelor care practica sportul sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata.

**In drept**, potrivit art.24, alin.(2), lit.a) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pe perioada **01.07.2002 - 31.12.2003**:

*“Nu poate fi dedusă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor referitoare la:*

*a) operațiuni care nu au legătură cu activitatea economică a persoanelor impozabile;”*

La Titlul VI, art.145 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare incepand cu data de 01.01.2004, in ceea ce priveste dreptul de deducere pentru bunurile si serviciile achizitionate, se prevede ca:

***“Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:***

*a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;[...]*”

Potrivit art 2 aliniatul 4) din Legea 345/ 2002:

***“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.”***

Aceste prevederi au fost mentinute si prin art 127 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu data de 01.01.2004, conform carora:

*(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.[...]*

***(4)[...] instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, chiar dacă pentru desfășurarea acestor activități se percep cotizații, onorarii, redevențe, taxe sau alte plăți.***

*(5) Instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, **dacă tratarea lor ca persoane neimpozabile ar produce distorsiuni concurențiale.***

Potrivit prevederilor punctului 3 alin. (4) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI, art.127 din Codul fiscal aprobate prin HG nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare,

*“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.”*

Se retine ca din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate in calitate de autoritati publice nefiind intrunite conditiile exprese prevazute de art.126 din Legea nr.571/2003 respectiv, nu constituie livrare de bunuri sau prestare de serviciu efectuate cu plata.

In situatia in care institutia publica desfasoara si astfel de activitati economice pentru care incaseaza tarife, contributii, etc., pentru evitarea unor distorsiuni concurentiale, chiar daca sunt prestate in calitate de autoritate publica, potrivit prevederilor legale citate mai sus, aceasta este considerata ca persoana impozabila in ansamblul sau numai pentru partea din structura ei organizatorica prin care desfasoara activitatile respective.

Mai mult, A nu demonstreaza ca prin activitatea desfasurata produce distorsiuni in situatia in care este tratata ca persoana neimpozabila pentru activitatile respective.

De asemenea, se retine ca nu poate fi dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor pentru operatiuni care nu au legatura cu activitatea economica a persoanei impozabile si ca dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizitiilor de bunuri si servicii este conditionat de efectuarea acestora in scopul operatiunilor taxabile ale persoanei impozabile. Prin urmare, in cazul unor bunuri sau servicii facturate care nu sunt legate de obiectul de activitate al persoanei impozabile sau nu au fost efectuate in scopul operatiunilor sale taxabile, taxa pe valoarea adaugata aferenta nu este deductibila.

Se retine faptul ca potrivit statului de organizare si functionare al A si in conformitate cu Hotararile Consiliului Local veniturile din inchirierea cladirilor, spatiilor comerciale si locuinte sunt venituri nefiscale care se vireaza la bugetul local pe baza de deconturi centralizatoare, “dupa deducerea taxei pe valoarea adaugata” aferenta.

Avand in vedere cele precizate, in conformitate cu prevederile legale mentionate mai sus se retine ca Administratia nu are drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata in suma totala de **lei** aferenta lucrarilor de reparatii si investitii efectuate la Bazinul Olimpic, Stadionul Municipal, Biblioteca Judeteana la obiectivul Cetate, pentru

amenajarea unei piste pentru biciclete, la gradinite, scoli, spitale si aferenta achizitionarii unor gradinite, intrucat **aceste obiective nu apartin persoanei juridice nou infiintate A ci au fost incredintate acesteia de catre Consiliului Local spre administrare**, nu au legătura cu activitatea economica a A, din administrarea acestora contestatoarea nu a realizat venituri, **iar obiectivele respective nu au fost utilizat pentru operatiunile sale taxabile.**

Administratia nu face dovada realizarii de venituri din activitatea de administrare a imobilelor prin facturarea prestatiei respective pe baza de tarife sau contracte asa cum este prevazut in statutul acesteia.

Potrivit etimologiei cuvantului “administrare” inseamna a conduce, a carmui, a gospodari o intreprindere, o institutie si nicidecum a efectua investitii substantiale la un bun imobil ce a fost primit doar spre administrare.

In ceea ce priveste activitatea de inchiriere se retine ca prin statutul de infiintare si functionare se prevede ca A poate desfasura si astfel de activitati dar veniturile realizate din astfel de activitati sunt venituri nefiscale ce nu apartin Administratiei ci Consiliului Local.

Asa cum afirma si contestatoarea cladirile si terenurile in care isi desfasoara activitatea unitatile de invatamant si unitatile sanitare fac parte din proprietatea publica a municipiului .

Facand parte din proprietatea acestuia veniturile realizate din inchiriere revin automat proprietarului de drept, respectiv Consiliului Local al Municipiului .

Motivatia A ca a realizat venituri proprii, respectiv operatiuni taxabile din inchirierea acestor bunuri imobile apartinand Consiliului Local nu are suport legal, A putea sa obtina cel mult venituri din incasarea unor taxe si tarife din administrarea acestora, singura categorie de venituri fiscale, potrivit Hotararilor de finantare si functionare anuale emise de Consiliul Local, anexate la dosarul cauzei.

De altfel veniturile realizate din inchirierea spatiilor respective fiind venituri ale bugetului local se virau periodic pe baza de decont de catre A in contul bugetului local dupa deducerea taxei pe valoarea adaugata aferenta si nu reprezinta venituri proprii ale contestatoarei.

Se retine ca inchirierea este o operatiune scutita de taxa pe valoarea adaugata potrivit art.9 alin.(2) lit.a din Legea nr.345/2002 republicata , privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pana la data de 31.12.2004. Aceasta prevedere s-a mentinut si prin Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, la art.141 alin.(2) lit.k. Mai mult, pentru ca inchirierea sa fie operatiune taxabila, A trebuia sa opteze pentru

aplicarea regimului de taxare conform art.22.1 alin.(6) din HG nr.348/2003 si pct.42 alin.(3) din HG nr.44/2004 pentru fiecare bun imobil inchiriat. A a notificat la DGFP optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art 9 alin. (2) lit o) din Legea 345/ 2002 privind Taxa pe Valoarea Adaugata ,prin notificarea nr. 8136/25.04.2003 pentru mai multe bunuri, dar Bazinul Olimpic nu figureaza printre acestea iar la data depunerii notificarii respectiv 25.04.2003 Bazinul Olimpic nu fusese inca receptionat, fiind receptionat abia in cursul anului 2006 .

Referitor la motivatiile contestatoarei cu privire taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de reparatii efectuate la **Bazinul Olimpic** se retin urmatoarele:

Abonamentele "de acces in bazin", invocate de contestatoare in sustinerea cauzei cu seria avand inscriptionata distinct TVA, nu pot fi considerate ca o dovada a desfasurarii unor operatiuni taxabile intrucat, potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, Bazinul Olimpic a fost receptionat in cursul anului 2006, iar abonamentele in cauza sunt abonamente de "acces in baza sportiva " si nu pentru bazinul olimpic, acesta din urma nefacand parte din nici o baza sportiva, fiind o cladire separata .

Nu pot fi asimilate abonamentele de acces cu o "inchiriere pe termen scurt", deoarece aceste abonamente nu au caracter de document de inchiriere potrivit legii.

In acelasi timp, pentru ca operatiunea de inchiriere sa fie o operatiune taxabila era necesara notificarea organului fiscal de catre contribuabil asa cum se prevede in mod imperativ la art.2 , pct 5 din HG 348 /2003 privind modificarea si completarea unor metodologii fiscale, dar Bazinul Olimpic nu figureaza printre bunurile notificate prin adresa nr. , iar la data depunerii notificarii respectiv 25.04.2003 Bazinul Olimpic nu fusese inca receptionat, fiind receptionat abia in cursul anului 2006, asa cum s-a aratat mai sus .

Referitor la motivatiile contestatoarei cu privire taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor de reparatii efectuate la **Stadionul Municipal** se retin urmatoarele:

A sustine ca a realizat lucrari de consolidare si impermeabilizare la tribunele stadionului, lucrari care ii reveneau in sarcina conform prevederilor Legii nr.10/1995 privind calitatea in constructii care stipuleaza ca proprietarii de constructii au obligatia de a efectua lucrari de reconstruire, consolidare, transformare, extindere, desfiintare partiala numai pe baza de proiecte intocmite de persoane juridice autorizate.

Aceasta motivatie nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat A in calitate de persoana juridica independenta nu este proprietarul Stadionului Municipal , acest obiectiv a fost primit de la Consiliul Local doar spre administrare, actionarul majoritar al Clubului sportiv " este Consiliul Local al Municipiului care ii finanteaza astfel activitatea pe seama creditelor primite de la bugetul local iar prin articolul 7 al contractului de inchiriere a "Stadionului Municipal" incheiat intre A si Clubului Sportiv , se prevede in mod expres :

*(1) chiriasul va executa pe cheltuiala sa toate lucrarile de intretinere si reparatii necesare."*

*(4) Lucrarile de intretinere si reparatii se efectueaza de catre chirias. pe cheltuiala sa ori de cate ori este necesar"*

Avand in vedere continutul art. 7 al contractului de inchiriere, afirmatia contestatoarei conform careia prevederile din contract se refera doar la intretinerea instalatiilor sanitare sau electrice si nu la lucrari ce cad in sarcina proprietarului nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, prevederile contractuale nedistingand cu privire la acestea.

De asemenea, nu poate fi retinuta sustinerea A ca a efectuat reparatii in vederea obtinerii de venituri taxabile, intrucat potrivit contractului de inchiriere chiriasul este cel care trebuie sa efectueze aceste reparatii iar activitatea chiriasului este finantata in cea mai mare parte de catre Consiliul Local, actionar majoritar al chiriasului, veniturile din utilizarea stadionului pentru actiuni sportive revenindu-i chiriasului nu A.

Se retine ca A a notificat DGFP privind optiunea de taxare a operatiunilor prevazute la art 9 alin. (2) lit o) din Legea 345/ 2002 privind Taxa pe Valoarea Adaugata , prin notificarea nr. 8136/25.04.2003 pentru mai multe bunuri, dar Stadionul Municipal nu se afla printre acestea, contractul de inchiriere a Stadionului Municipal catre Clubul Sportiv fiind incheiat la data de 01.07.2003 dupa data depunerii notificarii invocate de contestatoare, respectiv 25.04.2003.

Referitor la sustinerile contestatoarei potrivit carora avea dreptul sa deduca TVA aferenta lucrarilor de reparatii la imobilul in care functioneaza Biblioteca Judeteana, intrucat aceste lucrari sunt destinate unor operatiuni taxabile, respectiv a inchiriat imobilul pe o perioada de 10 ani, catre Biblioteca Judeteana" , iar operatiunea de inchiriere este o operatiune taxabila pentru care a optat prin depunerea notificarii nr. si ca art. 7, alin. (1) si (4) din contractul nr. 200410/06 iulie 1999 prevede ca in sarcina chiriasului cad doar lucrarile

de reparatii si intretinere la instalatiile sanitare sau electrice iar Administratia a efectuat lucrari de reparatii la acoperis, fatada si lucrari de consolidare, lucrari care ii reveneau in sarcina conform legii, si pe care nu le putea transfera in nici o situatie in sarcina chiriasului, se retin urmatoarele:

Prin articolul 7 al contractului de inchiriere al imobilului din strada ,in care functioneaza biblioteca judeteana , incheiat intre A si Biblioteca Judeteana ", se prevede :

*"(1) chiriasul va executa pe cheltuiala sa, toate lucrarile de intretinere si reparatii necesare."*

*(4)" Lucrarile de intretinere si reparatii se efectueaza de catre chirias, pe cheltuiala sa, ori de cate ori este necesar".*

iar articolul 7 din contractul de inchiriere incheiat intre parti nu distinge cu privire la lucrarile de intretinere si reparatii care se efectueaza de chirias si care de A.

Pe de alta parte A nu este proprietarul imobilului in cauza, acesta a fost primit doar spre administrare iar institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile lor administrative, educative, culturale pe care le desfasoara in calitate de autoritate publica, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati percep taxe.

**Cu privire la "proiectul bicicleta"** pentru care A a dedus TVA in valoare de lei aferenta facturilor de prestari servicii pentru amenajari piste biciclete, rastele pentru biciclete in cadrul proiectului: „Votati biciclete, votati un oras mai curat”, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei sustinerile contestatoarei potrivit carora lucrarile pentru amenajari piste de biciclete si rastele de biciclete sunt destinate unor operatiuni taxabile pe considerentul ca exista posibilitatea de a fi inchiriate aceste biciclete in functie de cererea existenta, iar operatiunea de inchiriere este o operatiune taxabila, intrucat, asa cum recunoaste in contestatia depusa, nici pana la data formularii acesteia, adica la mai bine de trei ani de la efectuarea cheltuielilor, nu face dovada obtinerii de venituri taxabile din utilizarea respectivelor biciclete.

**Referitor la motivatiile contestatoarei cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta lucrarilor de reparatii din interiorul "Cetatii "-Monument Istoric** in suma de lei potrivit carora avea dreptul sa deduca TVA aferenta, intrucat a inchiriat o parte din imobil iar operatiunea de inchiriere este o operatiune taxabila daca contribuabilul opteaza pentru aceasta, iar lucrarile executate la alei erau necesare pentru a asigura accesul chiriasului in incinta spatiului inchiriat, fiind o conditie mai mult decat necesara pentru

derularea contractului de inchiriere, acestea nu pot fi retinute in solutionarera favorabila a cauzei pentru urmatoarele considerente:

Administratia nu a pus la dispozitie documente din care sa rezulte ca respectivele cheltuieli cu reparatiile efectuate la Cetatea sunt aferente acelor spatii care au fost inchiriate Fundatiei « E » in baza contractului nr. si pentru care a incasat chirie .

Astfel la dosarul cauzei s-a anexat un contract de inchiriere asupra unui spatiu in suprafata de 75 de mp in conditiile in care imobilul in speta are o suprafata de cateva mii de metri patrati, iar cea mai mare parte a lucrarilor pentru care s-a dedus TVA , sunt lucrari de amenajare a aleilor din incinta Cetatii care este monument istoric iar potrivit art. 9 alin. (2), pct. 5, litera h din Legea 345 /2002 privind taxa pe valoarea adaugata :

*"(2) Alte operatiuni scutite de taxa pe valoarea adaugata:[...] h) Lucrarile de constructii, amenajari, reparatii si intretinere executate pentru(...) monumente istorice si de arhitectura." .*

Mai mult de atat prin articolul 7 al contractului de inchiriere al imobilului din strada Independentei nr. 39 Cetate Corp 1 , incheiat intre A si Fundatia « E» nr. se prevede obligatia chirasului de a intretine si repara imobilul precum si caile de acces:

*"(...) chirasul va executa pe cheltuiala sa toate lucrarile de intretinere si reparatii necesare.*

*Lucrarile de intretinere si reparatii se efectueaza de catre chiras, pe cheltuiala sa,*

iar la articolul 7 aliniatul 2 litera a ) din acelasi contract de inchiriere se prevede :

*"(...) chirasul va executa pe cheltuiala sa, de indata dupa intrarea in vigoare a prezentului contract urmatoarele lucrari exterioare:*

*a) repararea si refacerea cailor de acces si imprejurimilor*

**Referitor la sutinerile contestatoarei cu privire la taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei de gradinite, achizitiilor de materiale, servicii si investitii necesare executarii reparatiilor curente si capitale la scoli, gradinite, licee precum si la unitatile sanitare, in valoarea de** potrivit carora achizitiile respective sunt destinate unor operatiuni taxabile avand in vedere ca s-au inchiriat imobilele pe o perioada de 25 ani, catre respectivele gradinite, scoli si spitale, conform contractelor de inchiriere, iar operatiunea de inchiriere este o operatiune taxabila daca contribuabilul opteaza pentru aceasta, se retin urmatoarele:

A este o institutie publica de interes local, aflata in subordinea Consiliului Local al Municipiului O. Bugetul de venituri si

cheltuieli al acesteia face parte din bugetul de venituri si cheltuieli al Consiliului Local si astfel cheltuielile sunt aprobate prin Hotarare a Consiliului Local pe seama creditelor bugetare ale acestuia si veniturile A se vireaza in contul bugetului local.

Finantarea chiriei se face din bugetul local pe seama creditelor bugetare iar sumele incasate din chirii sunt venituri ale bugetului local. In concluzie bugetul local incaseaza din chiriile de la institutiile de invatamant, respectiv de la institutiile spitalicesti, aceeasi suma care le - a fost finantata , tot din bugetul local pe seama creditelor bugetare.

Astfel, potrivit Hotararii nr. /2004 *"Privind mecanismul financiar de functionare al A pe 2004"* anexata la dosarul cauzei veniturile locale nefiscale din chirii sunt virate in contul bugetului local iar pentru cheltuielile activitatii de invatamant, finantate de la bugetul local, sunt deschise credite bugetare de catre ordonatorul principal de credite - Consiliul local O *"pe seama A"*.

Prin urmare se retine ca A nu avea dreptul sa deduca TVA aferent achizitionarii de materiale si servicii pentru repararea acestor imobile intrucat nu este o activitate in scopul unei operatiuni taxabile deoarece ele erau destinate activitatii de invatamant sau activitatilor desfasurate de institutiile sanitare a caror finantare este asigurata potrivit prevederilor legale de la bugetul local.

Astfel, potrivit art. 167 din Legea invatamantului nr.85/1995, republicata :

***"(2) Finantarea cheltuielilor de functionare, de intretinere si de reparare a unitatilor din invatamantul preuniversitar, precum si a bazei didactico-materiale, cu exceptia celor cuprinse la alin. (4) si (5), este asigurata prioritar de catre consiliile locale din bugetele locale..."***

Dealtfel aceasta obligatie a A de a intretine imobilele si a finanta cheltuielile de intretinere si reparatii prin efectul legii si nu ca urmare a contractului de inchiriere este prevazuta si prin contractul de inchiriere nr. a imobilului din strada A, in suprafata de 8740 mp incheiat intre A si Grupul Scolar , depus in sustinerea cauzei, unde la articolul 6 alin.2 se prevede ca:

*"Finantarea lucrarilor de reparatii curente. , reparatii capitale si investitii necesare cladirii inchiriate se executa prin grija administratorului, constituind obligatia acestuia , pe seama creditelor bugetare aprobate cu aceasta destinatie , potrivit Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 138/1999 privind finantarea invatamantului preuniversitar de stat".*

Prin urmare nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei potrivit careia aceste cheltuieli pentru reparatii au fost facute in scopul obtinerii de venituri taxabile ci aceste

cheltuieli au fost efectuate de A din creditele bugetare alocate de Consiliul local in acest scop, potrivit prevederilor OUG 138/1999 privind finantarea invatamantului preuniversitar de stat mentionata mai sus si potrivit hotararilor anuale ale Consilului local O *"Privind mecanismul financiar de functionare al A"*.

Referitor la contractul de inchiriere nr. privind inchirierea unui spatiu comercial in suprafata de 15 mp din incinta Spitalului de Obstretica Ginecologie incheiat intre A si SC R SRL , acesta nu poate fi retinut in solutionarea favorabila a cauzei intrucat din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca nu pentru acest spatiu s-au efectuat cheltuielile cu reparatii si investitii ci pentru cladirile in care se desfasoara activitatile spitalicesti iar potrivit prevederilor art 7 din acest contract obligatia de a intretine si repara imobilul inchiriat revenea chiriasului.

Astfel, la art.7, alin.1 si alin.3 din contract se prevede:

*"(...) chiriasul va executa pe cheltuiala sa, toate lucrarile de intretinere si reparatii necesare.[...]*

*(3)Lucrarile de intretinere si reparatii se efectueaza de catre chirias, pe cheltuiala sa, ori de cate ori este necesar"*

Prin urmare sustinerea A ca aceste reparatii au fost efectuate in vederea obtinerii de venituri taxabile nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei motivatia contestatoarei potrivit careia este gresita asimilarea de catre organele de inspectie fiscala, a contractului de inchiriere cu un contract de comodat, din urmatoarele motive:

Potrivit art.6, alin.1 din Contractele de inchirire a imobilelor catre unitatile din invatamantul preuniversitar:

"Finantarea chiriei datorata potrivit art. 5 din contract se face din bugetul local pe seama creditelor bugetare aprobate cu aceasta destinatie potrivit Ordonantei de Urgenta a Guvernului nr. 138/1999 privind finantarea invatamantului preuniversitar de stat

In conformitate cu dispozitiile acestui articol din contract, locatorul nu primeste nimic in schimbul punerii la dispozitie a imobilului catre chirias (locatar), deoarece finantarea acesteia este asigurata pe seama creditelor bugetare locale aprobate cu aceasta destinatie iar potrivit art.6, alin.2 din aceleasi contracte, finantarea lucrarilor de reparatii capitale si investitii efectuate la scoli gradinite sau unitati sanitare, prin grija A, se asigura din aceeaasi sursa, credite bugetare locale aprobate cu aceeaasi destinatie.

Deci, in speta nu poate fi vorba de realizarea unor venituri taxabile care sa justifice deducerea taxei pe valoarea adaugata

aferenta cheltuielilor de investitii si reparatii efectuate prin grija A asa cum a considerat aceasta.

Prin urmare, in speta nu se pune problema unei asimilari de catre organele de inspectie fiscala a contractului de inchiriere cu contractul de comodat

Mai mult de atat, se retine ca incepand cu luna iulie 2004 odata cu intrarea in vigoare a Legii nr. 279 /2004 privind aprobarea **Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 27/2004** pentru abrogarea alin. (5) al **art. 1** din Ordonanța Guvernului nr. 70/2002 privind administrarea unităților sanitare publice de interes județean și local respectiv data de 30 iunie 2004 , A nu mai putea percepe chirie asupra terenurilor si cladirilor in care functioneaza spitalele intrucat potrivit ar.5 din acest act normativ,

"Terenurile si cladirile in care isi desfasoara activitatea spitalele clinice si spitalele universitare sunt proprietate publica a statului si se dau in administrarea consiliilor judetene, respectiv a Consiliului General al , dupa caz. Consiliile judetene, respectiv Consiliul General, **nu pot percepe taxe si chirii asupra terenurilor si cladirilor in care isi desfasoara activitatea spitalele clinice si spitalele universitare.**"

Incepand cu aceiasi data, luna iulie 2004 ca urmare a punctului 14 din Legea nr. 354/2004 pentru modificarea și completarea **Legii învățământului nr. 84/1995**,

*"Terenurile și clădirile în care își desfășoară activitatea unitățile de învățământ preuniversitar de stat - grădinițe, școli generale, primare și gimnaziale, licee, seminarii teologice, grupuri școlare, școli de arte și meserii și școli postliceale - fac parte din domeniul public al comunelor, orașelor și municipiilor, respectiv al sectoarelor municipiului București, și sunt în administrarea consiliilor locale ale comunelor, orașelor și municipiilor, respectiv ale sectoarelor municipiului București, în a căror rază teritorială își desfășoară activitatea, prin delegare către consiliile de administrație ale unităților de învățământ".*

Cu toate aceste modificari legislative, din documentele existente la dosarul cauzei, se retine ca A a continuat sa emita facturi cu taxa pe valoarea adaugata pentru spatiile in care isi desfasoara activitatea unitatile sanitare si de invatamant, in baza contractelor de inchiriere existente, si dupa data de 01.07.2004, data intrarii in vigoare a actelor normative mentionate mai sus.

De asemenea, se retine din documentele existente la dosarul cauzei, ca **pentru situatiile in care au fost efectuate lucrari de reparatii si intretinere pentru imobilele inchiriate catre persoane fizice sau juridice cu scop comercial, respectiv locuinta, s-a acordat drept de deducere a taxei pe valoarea**

*“Taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă atunci când organul fiscal este îndreptățit să solicite plătitorilor de taxă pe valoarea adăugată plata taxei datorate bugetului de stat.*

*Exigibilitatea ia naștere, de regulă, la data efectuării livrării bunurilor mobile, transferului proprietății bunurilor imobile sau prestării serviciilor.*

*Prin derogare de la prevederile alineatului precedent, exigibilitatea poate fi anticipată sau ulterioară faptului generator, în condiții stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonanțe de urgență.*

*Pentru livrările de bunuri și/sau prestările de servicii care se efectuează continuu - energie electrică, termică, gaze naturale, apă, servicii telefonice și altele similare -, precum și pentru cele la care se încasează, de regulă, avansuri, exigibilitatea intervine la data stabilirii debitului clientului pe bază de factură fiscală sau de alt document legal.*

*Antreprenorii de lucrări imobiliare pot să opteze pentru plata taxei pe valoarea adăugată la efectuarea livrărilor, în condiții stabilite prin normele de aplicare a prezentei ordonanțe de urgență.”*

La punctul 7.13 din Normele de aplicare a [Ordonanei de urgen a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adugat](#), aprobate prin HG nr.401/2000 se prevede ca:

*“Exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferente sumelor constituite drept garanție pentru acoperirea eventualelor reclamații privind calitatea lucrărilor ia naștere la data încheierii procesului-verbal de recepție definitivă sau, după caz, la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestuia.”*

Aceste reglementari au fost menținute și prin art.16 alin.(7) din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata in vigoare pe perioada 01.07.2002 - 31.12.2003 și art.135 alin.(6) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal in vigoare incepand cu 01.01.2004.

Potrivit prevederilor legale mentionate se retine faptul ca in cazul garantiilor constituite pentru acoperirea eventualelor reclamatii privind calitatea lucrarilor de constructii-montaj exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata este ulterioara prestarii si facturarii serviciilor respective, luand nastere la data incheierii procesului-verbal de receptie definitiva a lucrarilor efectuate, sau, dupa caz, la data incasarii sumelor, daca incasarea este anterioara acestuia.

Potrivit Ordinului nr.1561/2004 pentru aprobarea Deciziei Comisiei fiscale centrale nr.6/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe venit, taxa pe valoarea adaugata si probleme de procedura fiscala, prevederile legale mentionate mai sus *“sunt aplicabile numai in situatia in care garantiile de buna executie sunt evidentiate distinct in facturi fiscale, **respectiv sunt retinute din contravaloarea lucrarilor prestate**”*

Din documentele existente la dosarul cauzei, se retine faptul ca societatea a constituit garantiile de buna executie in perioada 2002-2004 pentru care pana la data finalizarii inspectiei fiscale societatea nu a intocmit procese verbale de receptie definitiva, iar situatia cu garantiile constituite ce nu au fost deblocate pana la data inspectiei fiscale a fost intocmita de catre contribuabil, ea stand la baza constatarilor si obligatiilor fiscale stabilite suplimentar cu titlu de taxa pe valoarea adaugata.

Intrucat aceste garantii au fost constituite din sumele retinute din contravaloarea lucrarilor prestate de furnizori prin aplicarea procentului de 5% sau 10% asupra valorii lucrarii facturate, cuantumul sumelor retinute fiind trecute pe facturi, se retine ca suma totala de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta acestora devine exigibila potrivit prevederilor legale la data intocmirii proceselor verbale de receptie definitiva a lucrarilor sau la data încasării sumelor, dacă încasarea este anterioară acestora, si nu la data constituirii lor, asa cum a considerat contestatoarea.

Contestatoarea nu face dovada cu documente, ordine de plata, scrisoare de garantie bancara, etc., din care sa rezulte ca a achitat integral contravaloarea facturilor de prestari servicii si ca aceste garantii au fost constituite prin alte modalitati fara a fi retinute din valoarea lucrarilor prestate si facturate. Din acelasi motiv nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea acesteia potrivit careia nu putea sa separe faptul generator al TVA de exigibilitatea TVA cata vreme baza de impozitare si TVA aferenta au ramas nemodificate in factura furnizorului.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca resursele financiare virate in contul de disponibil deschis pentru garantii de buna executie, functioneaza pe principiul conturilor de depozit deschise la vedere, pentru care furnizorul a realizat dobanda, conform reglementarilor bancare in vigoare, se retine ca acest cont de garantii desi este al furnizorului se afla la dispozitia beneficiarului de servicii, respectiv la dispozitia A, furnizorul neputand sa folosesca banii din cont, pana cand A nu permite acest lucru, printr-o adresa speciala catre banca, adresa intocmita ca urmare a procesului verbal de receptie definitiva. Astfel, pana la acordarea de catre furnizor a permisiunii de a folosii banii din contul de garantii, acesti bani nu pot fi utilizati de furnizor dar pot fi utilizati de cel in favoarea caruia este deschis contul de garantii, in speta A, in cazul in care considera ca furnizorul nu a executat in mod corespunzator lucrarea .

Intrucat utilizarea acestor bani este incerta pe toata perioada pe care este acordata garantia de buna executie, legiuitorul a considerat ca fiind inechitabil ca furnizorul sa fie obligat sa constituie

TVA aferenta acestor garantii, la data emiterii facturii, permitand amanarea acestei obligatii pana la data la care aceste sume din contul de garantii pot fi utilizate efectiv de furnizor.

Prin urmare se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii pentru acest capat de cerere reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei neexigibila aferenta garantiilor de buna executie, dedusa nelegal de contestatoare .

Pe cale de consecinta, potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul , avand in vedere cele retinute la cap.III, lit.A, pct.1-2 din prezenta decizie se va respinge ca neintemeiata contestatia A si pentru **majorari/dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei** aferente taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar de plata prin decizia de impunere contestata.

**B.Referitor la fondul special de solidaritate pentru persoanele cu handicap in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei**

Agentia Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca A datoreaza *bugetului de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu a încadrat persoane cu handicap* in conditiile in care din instrumentarea spetei de catre organele de inspectie fiscala nu rezulta daca societatea detine raspunsul scris al Agentia Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă teritoriale la cererile de solicitare de personal cu handicap.

Perioada pentru care au fost stabilite debitele: iulie 2003 - 31.12.2004 .

**In fapt**, prin decizia de impunere nr.22.02.2007 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. s-a stabilit obligatii fiscale suplimentare in sarcina Aconstand in fond pentru solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de leisi penalitati de intarziere in suma de lei, intrucat, in conditiile in care avea un numar mai mare de 100 de angajati, nu a angajat persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați si nici nu a solicitat trimestrial la Agentia Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap, asa cum era prevazut de actele normative in vigoare pe perioada verificata .

In sustinerea cauzei, societatea depune adresele nr prin care comunica pe fiecare trimestru, catre Agentia Judeteana de Ocupare a Fortei de Munca, numarul de locuri de munca vacante disponibile pentru persoanele cu handicap, adrese pe care este trecuta data primirii acestora, semnatura persoanei care le-a primit si pe care este aplicata stampila Agentiei Locale

**In drept,** potrivit art.42 - 43 din OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, asa cum a fost modificata si completata prin Legea nr. 519/12.07. 2002:

*“ (1) Persoanele juridice care au un număr de cel puțin 100 de angajați au obligația de a angaja persoane cu handicap cu contract individual de muncă într-un procent de cel puțin 4% din numărul total de angajați.*

*(2) Persoanelor cu handicap angajate cu contract individual de muncă li se asigură toate adaptările și înlesnirile necesare pentru înlăturarea oricărui impedimente în activitatea pe care o desfășoară.”*

**Art.43**

*(1) Persoanele juridice care nu respectă prevederile [art. 42](#) alin. (1) au obligația de a plăti lunar către bugetul de stat o sumă egală cu salariul minim brut pe țară înmulțit cu numărul de locuri de muncă în care nu au încadrat persoane cu handicap.*

*(2) Sunt exceptate de la plata obligatorie prevăzută la alin. (1) persoanele juridice care fac dovada că au solicitat trimestrial la Agenția Națională pentru Ocuparea Forței de Muncă repartizarea de persoane cu handicap.”*

In aplicarea prevederilor art.43 alin.(2) din OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, aprobată cu modificări și completări prin Legea nr.519/2002, au fost emise INSTRUCȚIUNILE nr.1008/220/2003 publicate în MO al României nr.364/28.05.2003.

La art.5(1) din INSTRUCȚIUNILE nr.1008/220/2003 se prevede ca:

*(1) Solicitarea privind repartizarea de persoane cu handicap în vederea încadrării în munca se dovedește prin răspunsul scris al Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă.”*

Din interpretarea acestor prevederi legale se reține că dovada îndeplinirii cerinței stipulate de art.43 alin.2 din OUG nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, așa cum a fost modificată și completată prin Legea nr. 519/12.07. 2002, privind solicitarea trimestrială de repartizare de persoane cu handicap în vederea încadrării în munca se face prin răspunsul scris al Agenției pentru Ocuparea Forței de Muncă.

Din documentele existente la dosarul cauzei nu rezulta dacă societatea detine și răspunsul scris de la Agenția pentru Ocuparea Forței de Muncă.

Având în vedere prevederile legale menționate, documentele suplimentare depuse de contestatoare în susținerea cauzei cu ocazia formulării contestației, neavute în vedere de organele de inspecție fiscală la data încheierii deciziei de impunere contestată și

faptul ca organele de inspectie fiscala nu au analizat aceste solicitari ale societatii si nu au verificat daca societatea detine raspunsul scris al Agentia pentru Ocuparea Fortei de Munca cu privire la suma totala de **lei** reprezentand **fond pentru solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap in suma de lei, majorari de intarziere aferente in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei** se va face aplicarea prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza ca *“(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare”*, pentru a se analiza respectarea de catre contestatoare a prevederilor legale incidente spetei mentionate mai sus, avand in vedere si documentele suplimentarea depuse de aceasta la dosarul contestatiei.

**C.Referitor la contributia pentru asigurarile sociale de sanatate datorate de angajati in suma de lei, majorari de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei,** Agenția Naționala de Administrare Fiscala, prin Direcția generala de soluționare a contestațiilor este investita sa se pronunțe daca A avea obligatia sa retina si sa vireze la buget contributiile de asigurari sociale de sanatate aferente sumelor platite lunar salariatilor cu titlul de stimulente si cu titlul de “drepturi cu caracter social” in baza Contractului colectiv de munca .

Perioada verificata:01.01.2002 - 31.12.2004.

**In fapt**, in baza art.17 alin.4, lit.b din Contractul colectiv de munca nr, A a acordat salariatiilor sai, in conformitate cu art.41 lit.c din Contractul colectiv de munca unic la nivel national pe anul 2001-2002 drepturi cu caracter social in suma de 140 lei brut lunar pentru perioada lucrata in institutie.

Contestatoarea nu a calculat si nu a retinut de la salariatii unitatii contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate aferenta sumelor acordate lunar cu acest titlu incepand cu luna aprilie 2002 pe considerentul ca la art.17, alin.5 din Contractul colectiv de munca s-a prevazut ca:

*“Dreptul cu caracter social nu face parte din fondul de salarii, asupra acestui drept nu se calculeaza contributi sociale”*

De asemenea, a acordat in anul 2003 salariatilor stimulente in baza Hotararii Consiliului Local nr. prin care s-a aprobat Regulamentul privind constituirea si utilizarea fondului pentru acordarea de stimulente pentru care nu a calculat si nu a retinut de la salariatii unitatii contributia individuala la asigurarile sociale de sanatate aferenta sumelor acordate lunar cu acest titlu pe considerentul ca la art.13 din

Regulament se stipula ca "Stimulentele acordate sunt drepturi de personal, se supun impozitarii, nu fac parte din veniturile de natura salariala si in consecinta asupra lor nu se calculeaza... contributia la asigurarile sociale de sanatate..."

Organele de inspectie fiscala au considerat ca aceste sume lunare acordate salariatilor sunt drepturi de personal de natura salariala pentru care contestatoarea trebuia sa calculeze si sa vireze la bugetul asigurarilor sociale de sanatate o cota de 6,5% aferenta sumelor acordate.

**In drept**, potrivit prevederilor art.52 din Legea asigurarilor sociale de sanatate nr.145/1997 cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la 31.12.2002,

*(“1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările sociale de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la [art. 6 și 55](#).*

*(2) Cuantumul contribuției bănești lunare a persoanei asigurate se stabilește, începând cu data de 1 ianuarie 1999, sub forma unei cote de 7%, care se aplică astfel:*

*a) asupra veniturilor salariale brute, în cazul asiguraților care au calitatea de angajat,”*

Potrivit art. 51 din OUG 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, in vigoare incepand cu 01.01.2003,

*“(1) Persoana asigurata are obligatia platii unei contributii banesti lunare pentru asigurarile de sanatate :*

*(2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 6,5%, care se aplica asupra: a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit.”*

Potrivit art.22 din OG 7/2001 privind impozitul pe venit

*“Sunt considerate venituri din salarii, denumite în continuare salarii, **toate veniturile în bani și/sau în natură, obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă** sau a unui statut special prevăzut de lege, **indiferent** de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor sau **de forma sub care ele se acordă**, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă, de maternitate și pentru concediul de îngrijire a copilului în vârstă de până la 2 ani.*

Cu privire la aplicarea art.22 din OG nr.7/2001 la pct.3 lit.a din HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit, se prevede ca:

*“Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor*

*legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:*

*a) **sume primite** pentru munca prestată **ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă,** precum și pe baza actului de numire:*

*a<sup>1</sup>) salariile de bază;*

*a<sup>2</sup>) sporurile și adaosurile de orice fel;*

*a<sup>3</sup>) indemnizațiile de orice fel;*

***a<sup>4</sup>) recompensele și premiile de orice fel;***

Avand in vedere prevederile legale mentionate mai sus se retine faptul ca sumele acordate de A salariatilor sai in baza Contractului colectiv de munca cu titlu de *“drept cu caracter social”* in suma fixa lunara de 140 lei si cele cu caracter de stimulente, reprezinta venituri asimilate salariilor pentru care trebuia sa calculeze si sa vireze la bugetul asigurarilor sociale de sanatate cota de 6,5% aferenta.

Intrucat A nu a calculat si nu a virat la bugetul asigurarilor sociale de sanatate aceasta contributie in mod legal au stabilit organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere nr. un debit suplimentar in suma de **lei** reprezentand contributie la fondul asigurarilor sociale de sanatate contestatia urmand a fi respinsa ca neintemeiata.

Pe cale de consecinta, potrivit principiului accesoriul urmeaza principalul se va respinge ca neintemeiata contestatia societatii si pentru majorari de intarziere in suma de **lei** si penalitati de intarziere in suma de **lei** aferente debitului suplimentar stabilit de de organele de inspectie fiscala prin decizia de impunere contestata.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei sustinerea contestatoarei potrivit careia drepturile cu caracter social nu au nici un fel de legatura cu munca prestata, nu fac parte din salarii si nu sunt dobandite pe baza contractului individual de munca, intrucat prin lege sunt asimilate veniturilor de natura salariala si sumele de orice fel primite in baza contractului colectiv de munca iar potrivit prevederilor acestui contract sumele respective nu se acorda decat salariatilor angajati cu contract individual de munca “pentru perioada lucrata in institutie” si sunt prevazute la capitolul *“alte adaosuri si prime”* acordate salariatilor din administratie.

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei nici sustinerea contestatoarei potrivit careia aceste sume acordate in baza contractului colectiv de munca sunt o forma de ajutor social pentru angajati ce nu se supun contributiilor sociale indiferent de natura acestora, intrucat asa cum cum s-a retinut aceste

sume acordate sunt de natura salariala potrivit prevederilor legale aplicabile speței.

**D.Referitor la suma de lei reprezentand penalitati de 10% aferente fondului de asigurari sociale de sanatate, cauza supusa solutionarii este daca societatea poate fi obligata la plata acestor penalitati, in conditiile in care pe perioadei 01.01.2002 - 31.12. 2002 baza de calcul nu o reprezinta o suma retinuta de societate si nevirata, ci o suma necalculata si nevirata de societate iar incepand cu anul 2004 aceste penalitati nu mai sunt datorate .**

**In fapt**, prin raportul de inspectie fiscala care a stat la baza deciziei de impunere nr.354/22.02.2007 organele de inspectie fiscala au constatat ca societatea a acordat pentru perioada **01.01.2002 - 31.12.2004** sume de natura salariala reprezentand stimulente si drepturi cu caracter social pentru care nu s-a calculat, nu s-a retinut de la salariati si nu s-a virat la buget contributia individuala datorata fondului asigurarilor sociale de sanatate.

Organele de inspectie fiscala au stabilit ca pentru aceste sume lunare acordate salariatilor, sume ce constituie drepturi de personal de natura salariala, contestatoarea trebuie sa calculeze si sa vireze la bugetul asigurarilor sociale de sanatate o diferenta suplimentara in cuantum de lei pentru care au fost calculate majorari de intarziere, penalitati, precum si penalitati de 10% in cuantum de lei, in conformitate cu prevederile art.13<sup>1</sup> din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare si Ordonanta Guvernului nr.61/2002.

**In drept**, in speta sunt incidente, pentru perioada 01.01.2001 - 31.12.2002, prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 cu modificarile ulterioare care precizeaza ca:

***"Nevirarea sumelor calculate si retinute la sursa potrivit legii de catre platitorii obligatiilor bugetare se sanctioneaza cu o penalitate de 10% din suma retinuta si nevirata într-un termen mai mare de 30 de zile".***

Incepand cu 01.01.2004, sunt aplicabile dispozitiile OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care nu mai cuprind institutia penalitatilor in cota de 10%. Astfel, prin art.209 din acest act normativ se abrogă:

"c) Ordonanța Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 582 din 14 august 2003, cu modificările și completările ulterioare;" care reglementa penalitatile de 10% , penalitati care nu mai sunt preluate prin art.115 "*Dispozitii generale privind dobanzile si penalitatile de intarziere*", din acelasi act normativ.

Asa cum reiese din prevederile citate, se retine ca pentru anul 2002, sunt incidente prevederile Ordonantei Guvernului nr.11/1996 cu modificarile ulterioare, penalitatile de 10% se calculeaza numai pentru sumele calculate si retinute la sursa si nevirate la buget.

Avand in vedere ca prin raportul de inspectie fiscala organele de inspectie fiscala sunt cele care au calculat diferenta de contributie a persoanelor asigurate la fondul asigurarilor sociale de sanatate , precum si accesoriile aferente, se retine ca in speta nu este cazul unei sume retinuta si nevirata, ci a unei sume necalculata si nevirata.

In consecinta, conform prevederilor citate se retine ca pentru contributia persoanelor asigurate la fondul social de sanatate aferenta anului 2002 penalitatile de 10% stabilite de organele de inspectie fiscala nu sunt datorate de contestatoare.

De asemenea, se retine ca incepand cu data de 01.01.2004 sunt aplicabile prevederile OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care nu mai cuprind institutia penalitatilor de 10% si prin urmare contribuabilii nu mai datoreaza astfel de penalitati pentru plata cu intarziere a obligatiilor fiscale .

Avand in vedere cele retinute, in conformitate cu prevederilor art. 216 (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se va desfiinta decizia de impunere nr. 354/2007 pentru capitolul referitor la penalitatile de 10% in suma totala de **lei**, urmand ca organele de inspectie fiscala sa recalculeze aceste penalitati in conformitate cu dispozitiile actelor normative aplicabile fiecarei perioade supusa verificarii asa cum s-a retinut prin prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.12 din OUG nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, punctul 7.13 din Normele de aplicare a **Ordonanei de urgena a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adugat**, aprobate prin HG nr.401/2000, art.16 alin(7) si art.22 alin.(4) lit.a din Legea nr.345/2002, Titlului VI, art.135 alin.(6) si art.145 alin.(3), alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, art.42 - 43 din OUG nr.102/1999 privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap, aprobata prin Legea nr. 519/12.07. 2002, art. 51 din OUG 150/2002, art.22 din OG nr.7/2001 la pct.3 lit.a din HG 54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OG 7/2001 privind impozitul pe venit si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

D E C I D E

1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de A pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- **taxa pe valoarea adaugata in suma de lei;**
- majorari de intarziere aferente in suma de lei.
- **contributia pentru asigurari de sanatate datorata de asigurati lei;**
- dobanzi/majorari de intarziere lei;
- penalitati de intarziere lei.

2. Desfiintarea Deciziei de impunere nr. emisa de reprezentantii Directiei generale a finantelor publice pentru suma totala de **lei** reprezentand:

- **lei - fondul pentru solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap;**
- lei - majorari de intarziere aferente;
- lei - penalitati de intarziere aferente
- **lei penalitati de 10% aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de asigurati,**

urmand a se reface inspectia fiscala de catre o alta echipa de control pentru aceeasi perioada si aceeasi baza impozabila tinand cont de prevederile legale aplicabile in speta precum si de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel , in termen de 6 luni de la comunicare.

