



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală Regională a  
Finanțelor Publice - Galați**



Direcția Generală Regională  
a Finanțelor Publice - Galați

Galați, str. Portului.nr. 163

CP. 800211

Tel : +40 236.460486

e-mail :registraturadgrfp.gl.@mfinante.ro

**DECIZIA nr. din**  
privind soluționarea contestației  
formulată de **XX**,

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Galați – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Galați –Inspecție fiscală prin adresa nr.\* , înregistrată la D.G.R.F.P. Galați sub nr. \* , asupra **contestației formulată de XX împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. \* , Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. \* precum și a Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. \* , emise de A.J.F.P. Galați.**

**Obiectul contestației** îl reprezintă următoarele obligații fiscale și baze suplimentare stabilite de organul de inspecție fiscală:

- **c lei cu titlu de TVA** individualizată la plată prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. \*
- **d lei diminuare baza impozabilă aferentă impozitului pe profit** înscrisă în Decizia privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. \*

În ceea ce privește **contestația formulată împotriva Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. \*** în conformitate cu art. 272 alin (2) lit a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Serviciul soluționare contestații 1 din cadrul DGRFP Galați nu are competență materială cu soluționarea acțiunii administrative, potrivit alin. (9) din articolul invocat, aceasta se soluționează de organul fiscal emitent, în speță A.J.F.P. Galați.

Analizând **termenul de depunere** a contestației, se constată că **Deciziile de impunere nr. \* și respectiv nr. \*** au fost comunicate **XX** în data de \* , iar contestația, a fost depusă la organul fiscal teritorial competent A.J.F.P. Galați în data de \* .

**În speță, se reține că sunt întrunite condițiile de procedură prevăzute la art. art.269 și art.270 alin.(1), alin.2, lit.a) art 272 alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Galați are competența să soluționeze pe fond acțiunea administrativă formulată împotriva Deciziilor de impunere nr. \* , respectiv nr. \* și să pronunțe soluția legală.**

- I. Prin adresa înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice **GALAȚI** sub nr. \* , iar la D.G.R.F.P. Galați sub nr. \* , **XX**

formulează contestație împotriva actelor administrative menționate în precedent invocând următoarele:

XX din Romania a fost infiintata in 1997, ca o asociatie de autoritați locale, și urmarește reprezentarea unitara a intereselor membrilor și relația cu instituțiile centrale și cu cele de la nivel european sau internațional. Membrii asociației sunt U.A.T. din Romania, iar in ceea ce privește Filiala, aceasta este constituita din U.A.T. aflate pe teritoriul judetului.

În anul 2008 Guvernul Romaniei a recunoscut asociația ca fiind de utilitate publică.

In contextul situației delicate la nivelul executiei bugetare a unităților administrativ teritoriale, in temeiul disp.art. 24<sup>1</sup> din Legea nr. 273/2006 privind finantele publice locale, cu modificarile si completarile ulterioare, se aproba Ordinul comun al ministrului administrației și internelor si al ministrului finantelor publice nr. 232/2.477/2010 privind aprobarea modelului-cadru al Acordului de cooperare pentru organizarea si exercitarea unor activitati in scopul realizarii unor atributii stabilite prin lege autoritaților administrației publice locale. Prin art. 1 alin. 2 din Ordin se stabileste faptul ca „ *Prin adaptarea in mod corespunzator, modelul-cadru prevazut in anexa poate fi utilizat pentru orice activitate care urmeaza a fi organizata si exercitata prin cooperare între institutiile publice locale* ” Iar art. 2 al aceluși act arată că „*opțiunea pentru organizarea si exercitarea unor activitati în scopul realizarii unor atribuții stabilite prin lege autoritaților administrației publice locale, prin acorduri de cooperare, revine în exclusivitate autoritaților administrației publice locale și trebuie să aibă la baza principiile de eficiența, eficacitate și economicitate coroborate cu principiul autonomiei locale.*”.

În baza acestor prevederi legale (dar si a altora cu caracter general ) între contestatară și membri s-au incheiat mai multe acorduri de cooperare, în funcție de specificul nevoilor fiecărei entități în parte. Cooperarea, realizata prin acorduri de cooperare și nu prin „*protocoale de asociere*” este posibila doar la nivelul structurilor județene cu personalitate juridica ale structurilor asociative ale autoritaților administrației publice locale recunoscute ca fiind de utilitate publica. Cooperarea se poate aplica in orice domeniu, inclusiv in ceea ce priveste contabilitatea instituțiilor publice locale, constituind opțiunea exclusiva a autoritatilor administrației publice locale, pe fond, aceasta modalitate neputand fi asimilată organizării și conducerii contabilității pe baza de contracte de prestari de servicii, încheiate cu persoane fizice sau juridice, autorizate potrivit legii, membre ale Corpului Expertilor Contabili si Contabililor Autorizati din Romania. In același mod se exercita și cooperarea pentru audit public intern, aceasta modalitate neputand fi asimilata organizarii auditului financiar pe baza de contracte de prestari de servicii, încheiate cu persoane fizice sau juridice membre ale Camerei Auditorilor Financiari din Romania. In concluzie, cooperarea nu inseamna externalizarea unui serviciu public sau prestare de servicii, ci este similara cu realizarea atribuțiilor prin compartimentele de resort din aparatul de specialitate.

Dupa depasirea plafonului de 65.000 Euro subiectul de drept devine platitor de TVA, obligatoriu doar pentru activitatea economica.

Potrivit art. 72 din Codul de procedura fiscala, orice persoana sau entitate care este subiect intr-un raport juridic fiscal se inregistrează fiscal primind un cod de identificare fiscală. Pentru persoanele juridice, precum si pentru asocieri si alte entitati fara personalitate juridica codul de identificare fiscala este codul de inregistrare fiicala atribuit de organul fiscal.

Din punct de vedere al TVA, organizatia non profit **care desfasoara activitati economice** poate fi considerata persoana impozabila doar in conformitate cu prevederile art. 127 alin. (1) din Codul fiscal.

Din punct de vedere al taxei pe valoare adaugata, organizatia care realizeaza atat operatiuni pentru care nu are calitatea de persoana impozabila (activitatea non profit) cât si operatiuni pentru care are calitatea de persoana impozabila (activitati economice) este persoana partial impozabila. Aceasta nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoana impozabila.

Cotizatiile, potrivit art. 141 din Codul fiscal, sunt scutite de T.V.A., daca nu presupun furnizarea unor servicii, schimb de cotizatii, care ar conduce la denaturarea concurentei. Deci, practic, fiind vorba de un serviciu scutit, nu exista obligatia platii si nici declararii ca serviciului.

Activitatile desfășurate in sistem de cooperare de XX nu reprezinta activități economice de natura prestarilor de servicii pentru care, în înțelesul Codului fiscal, entitatea să fie considerată persoana impozabilă in scopuri de TVA și pentru care sa aiba obligația de a se inregistra ca plătitor de impozit pe profit.

Entitatile publice locale partenere, membre ale asociatiei, in baza hotararilor consiliilor locale ale unitatilor administrativ teritoriale, au incheiat cu XX in calitate de structura asociativă organizatoare, Acorduri de cooperare pentru desfasurarea unor activități (audit public intern, asistența sociala, paza, financiar-contabilitate, etc.) în scopul realizarii unor atribuții stabilite autorităților administrației publice locale, in care au fost prevazute și clauzele financiare referitoare la finanțarea activităților din bugetele locale ale membrilor sistemului de cooperare, reprezentand contribuția fiecarei autoritati a administratiei publice locale implicate.

Daca pentru activitatea de audit toate autoritatile implicate au apreciat ca nu se impune calificarea activitatii ca fiind una purtatoare de TVA, in materia cooperarii lucrurile sunt contrarii.

În susținere este invocată adresa nr. 24005/25.03.2015 a Ministerului Dezvoltarii Regionale, potrivit căreia activitățile desfășurate de catre Asociația U.A.T.-lor nu reprezinta activități economice fiind in fapt "activități eminamente administrative"

Paradoxal, celalalt emitent al Ordinului comun in baza caruia se organizeaza activitatea de cooperare - Ministerul Finantelor Publice - sustine contrariul, în sensul că pentru activitatea desfășurată asociația este plătitoare de TVA.

La un simplu calcul matematic se poate observa faptul ca prin impunerea cotei de TVA scopul pentru care a fost emis Ordinul comun nr. 232/2.477/2010 nu poate fi atins. Potrivit art. 14 alin.2 din Ordin „Cota-parte din cheltuielile determinate de funcționarea structurilor de .... ce revine fiecarei instituții publice locale semnatare trebuie sa fie mai mică decât cheltuielile ocazionate pentru prestarea aceleiași activități de către fiecare instituție publică locală in parte, cu respectarea principiilor de eficiență, eficacitate și economicitate"

Acest text se traduce prin aceea ca UAT-urile beneficiare ale acordurilor nu au voie să achite Asociatiei o suma mai mare decât cea pe care ar achita-o pentru un angajat care ar desfasura aceeași activitate.

Astfel, daca pentru un angajat oarecare s-ar plati salariul minim pe economie, aceeasi ar trebui sa fie suma pe care ar trebui sa o achite un beneficiar cu titlu de cota-parte.

Activitatea luata de exemplu se realizeaza de catre un angajat al asociatiei care este platit din suma achitata ca și cota-parte.

Adaugand la salariul minim pe care asociatia îl achita 20% reprezentand TVA, se incalca art. 1 alin. 2 din Ordin.

Incasand o cota-parte la valoarea salariului minim dar din care 20% vor trebui achitați catre bugetul stat cu titlu de TVA conduce în opinia petentei la încălcarea legislatiei

privind salariul minim garantat (HG nr. 1017/2015) și suplimentar ar conduce la nerespectarea Ordinului comun.

Având în vedere că, față de motivele de fapt și de drept arătate, activitățile desfășurate în cooperare de XX nu reprezintă activități economice, și nu sunt aplicabile prevederile Codului fiscal referitoare la considerarea Filialei ca persoană impozabilă în scopuri de TVA.

Conform prevederilor art. 13 (2) și art. 14 (I) din Ordinul comun; Art. 13 (2) Finanțarea cheltuielilor prevăzute la alin. (1) se realizează prin plata cotei ce revine fiecărei instituții publice locale semnatare a prezentului acord.

În aceste condiții, având în vedere că XX este non-profit și cota-parte din cheltuielile pentru desfășurarea activităților stabilită prin acordurile de cooperare a fi suportată de către membrii asociației reprezintă contribuție, pentru aceste venituri filiala este scutită de la plata impozitului pe profit conform prevederilor art. 15 alin. (2) lit. b) din Legea nr. 5 Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de cele arătate mai sus se concluzionează că asociația nu poate fi platitoare de TVA pentru activitatea de cooperare, astfel ca toate deciziile mai sus indicate urmează a fi anulate.

În final, se subliniază faptul că în Dosarul nr. \* al Tribunalului Galați, Secția CAF, ce a avut ca obiect anularea Deciziei nr. \* emisă în urma controlului desfășurat la XX, prin S.c. nr. \* s-a dispus anularea punctului 4 al Deciziei — dispunerea măsurilor pentru stabilirea, evidențierea, declararea și plata la bugetul de stat a TVA și a impozitului pe profit aferente activităților economice desfășurate, act ce a stat la baza declanșării controlului ce a avut ca urmare emiterea deciziilor contestate.

**II. În *Deciziile de impunere nr. \*, respectiv nr. \**, emise de A.J.F.P. GALATI - Activitatea de Inspecție Fiscală, referitor la obligații fiscale suplimentare de plată contestate de XX au invocat ca și motive de fapt următoarele:**

#### **Referitor la impozitul pe profit**

Având în vedere cadrul legal care a stat la baza înființării XX, statutul Filialei, precum și acordurile încheiate cu membrii asociației, inspectorii fiscali au considerat că filiala realizează venituri din organizarea diverselor activități în domeniile contabilitate, salubritate, paza, organizare registrul agricol, etc.

În timpul inspecției fiscale s-au identificat următoarele tipuri de venituri realizate de entitate:

- Venituri din cotizații aferente activității pentru care Filiala a fost creată și anume asigurarea activității de audit intern la entitățile semnatare ale acordului privind auditul public intern, cotizații care sunt stabilite la același nivel pentru toate U.A.T.;
- Venituri din cotizații aferente activității de urbanism. Filiala are încheiat un acord de cooperare privind organizarea și exercitarea activității de urbanism cu U.A.T.. În baza unei cotizații anuale în valoare de 4.500 lei/an, filiala asigură servicii de urbanism prin intermediul arhitectului angajat cu contract individual de muncă.
- Venituri din organizarea diverselor activități în domeniile contabilitate, salubritate, paza, organizare registrul agricol, etc. Aceste activități sunt realizate cu ajutorul angajaților filialei, care își desfășoară activitatea la nivelul fiecărei entități în funcție de necesitățile fiecărei unități administrativ teritoriale.

Inspectorii fiscali au considerat că veniturile din diverse activitati ca fiind venituri din activitati economice, avand in vedere urmatoarele:

- Sumele achitate de unitatile administrative teritoriale nu sunt sume fixe, cotizatii stabilite prin statutul filialei, ele variind de la o entitate la alta in functie de numarul de salariatii, de salariul acordat pentru fiecare tip de contract de munca. Aceste sume sunt stabilite in baza unor acte aditionale la acordurile initiale, care sunt incheiate ori de cate ori sunt modificari privind numarul salariatilor, salariul de incadrare, modificarea cuantumului contributiilor.
- Salariatii nu isi desfasoara activitatea la nivelul filialei, ci la nivelul entitatilor pentru care au fost angajati;
- Aceasta activitate de punere la dispozitie a fortei de munca necesara unitatilor administrative teritoriale nu este realizata in calitatea de autoritate publica a filialei, asa cum a fost ea creata in baza art. 24, alin.(1<sup>^</sup>1) lin Legea nr. 273/2006.

In consecinta pentru perioada verificata inspectorii fiscali au procedat la calcularea impozitului pe profit, potrivit prevederilor art. 15, alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru veniturile din activitati economice.

Veniturile care au stat la baza constatarilor inspectorilor fiscali sunt veniturile incasate de entitatea verificata prin conturile bancare proprii.

Pentru stabilirea impozitului pe profit din activitati economice, inspectorii fiscali au procedat in conformitate cu prevederile pct. 8, art. 15, alin.(3) din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, aprobate prin HG nr. 44/2004, si anume:

1. Au stabilit veniturile neimpozabile prevazute la art. 15, alin.(2) din Codul fiscal. In aceasta categorie inspectorii fiscali au considerat veniturile din cotizatii conform statutului, venituri din cotizatii privind activitatea de audit si urbanism, venituri din dobanzi aferente veniturilor neimpozabile.

2. Au determinat veniturile neimpozabile prevazute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, prin parcurgerea urmatoarelor pași:

- calculul echivalentului în lei a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/ROL comunicat de Banca Națională a României pentru fiecare an;
- calculul valorii procentului de 10% din veniturile neimpozabile;
- stabilirea veniturilor neimpozabile ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite conform precizărilor anterioare;

3. Au procedat la stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la pct. 1 și 2;

4. Au procedat la determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor stabilite la punctul 3;

5. Au calculat profitului impozabil corespunzător veniturilor impozabile stabilit la punctul 4, avându-se în vedere următoarele:

\* stabilirea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile de la punctul 4. In vederea stabilirii cheltuielilor aferente veniturilor impozabile s-au luat in calcul cheltuielile cu salariile personalului si contributiile aferente pentru salariatii angajati la solicitarea unitatilor administrativ teritoriale, precum si o parte din cheltuielile U.A.T.. Cheltuielile U.A.T. au fost distribuite in baza unei chei de repartizare bazata pe ponderea veniturilor impozabile in total venituri.

\* stabilirea valorii deductibile a cheltuielilor determinate, luându-se în considerare prevederile art. 21 din Codul fiscal;

\* stabilirea profitului impozabil ca diferență între veniturile impozabile de la pct. 4 și cheltuielile deductibile stabilite la pct. 5;

Concluzionand pentru perioada analizata s-a procedat la calcularea impozitului pe profit, potrivit prevederilor art. 15, alin. (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru veniturile din activitati economice și s-a stabilit o pierdere fiscala de recuperate in suma de e lei.

#### **Referitor la taxa pe valoarea adăugată**

Urmare verificarii efectuate, inspectorii fiscali au stabilit taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de c lei, avand in vedere urmatoarele motive de fapt:

XX, desi este persoana publica de drept privat, este considerata persoana neimpozabila pentru acele activitati desfasurate in calitate de autoritate publica, cum este auditul public intern, dar este impozabila din punct de vedere al TVA pentru serviciile prestate cu plata, cum sunt : salubritate, asistenta sociala, contabilitate, paza, etc.

In consecinta, pentru activitatea economica de prestari servicii salubritate, asistenta sociala, contabilitate, paza, etc. XX avea obligatia inregistrarii in scopuri de TVA, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii \*, în care a depășit plafonul de scutire în suma de 220.000 lei, prevăzut la art. 152 alin. (1), din Codul fiscal, urmand sa fie inregistrata in scopuri de TVA incepand cu data de \*.

Ca urmare, echipa de inspectie a procedat la colectarea TVA aferenta veniturilor obtinute de XX din activitatea de prestari servicii. Astfel, prin aplicarea cotei de TVA in vigoare pe perioada impusa asupra veniturilor incasate din prestari servicii, in suma de f lei, s-a colectat TVA in suma de d lei.

De asemenea, echipa de inspectie a dat contribuabilului drept de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta achizițiilor de materiale consumabile si servicii destinate desfasurarii activitatii de prestari servicii de salubritate, asistenta sociala, contabilitate, paza, etc. catre U.A.T. cu care s-au incheiat acorduri de cooperare. XX este persoană parțial impozabilă din punct de vedere al taxei, asa cum este definita la art. 147 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, realizand in perioada verificata atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă (servicii de audit si urbanism), cat si operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă (servicii de paza, contabilitate, salubritate etc.). Astfel, avand in vedere faptul ca materialele si serviciile achizitionate au fost utilizate atat pentru realizarea de operațiuni care dau drept de deducere cat si pentru operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, taxa deductibilă aferentă acestor achiziții s-a calculat pe bază de pro-rata, determinata potrivit prevederilor Codului fiscal. In baza documentelor prezentate si a pro-ratei calculate, echipa de inspectie a dat drept de deducere pentru TVA in suma de g lei.

Prin **Referatul nr \* cu propuneri de soluționare a contestației** formulată de XX , organul de inspecție fiscală a reiterat cele consemnate în decizia de impunere atacată și în raportul de inspecție fiscală, suport informațional al deciziei și în anexele acestuia, propunând respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată în calea administrativă de atac.

**III.** Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă XX este obligată la plata obligațiilor fiscale cu titlul de impozit pe profit și taxă pe valoarea adăugată aferent sumelor încasate ca urmare activităților organizate pentru membrii săi în domeniile contabilitate, salubritate, paza, organizare registrul agricol, etc.**

În fapt, XX este persoana juridică de drept privat, fără scop patrimonial, neguvernamentală și apolitică, constituită conform prevederilor art. 24, alin. (1<sup>^</sup>1) din Legea nr.273/2006 privind finanțele publice locale, cu modificările și completările ulterioare. Filiala are ca scop reprezentarea unitară a U.A.T.-lor membre în relația cu instituțiile statului, care pun în comun contribuția materială pentru desfășurarea unor activități atât de interes general, cât și de interes comunitar.

Prin Ordinul comun al MAI și MFP nr. 232/2477/2010 s-a aprobat modelul cadru al acordului pentru exercitarea unor activități în scopul realizării unor atribuții stabilite prin lege autorităților administrației publice

Filiala în baza acordurilor de cooperare încheiate cu U.A.T. membre organizează activitatea de audit intern și alte activități precum: salubritate, urbanism, asistență socială, contabilitate, paza, etc.

Personalul angajat al filialei pentru realizarea activităților de salubritate, urbanism, asistență socială, contabilitate, etc. își desfășoară activitatea zilnic, la nivelul fiecărei U.A.T.. U.A.T-rile beneficiare achită în fiecare lună filialei contravaloarea cheltuielilor cu salariile persoanelor care desfășoară activitatea respectivă, inclusiv contribuțiile, taxele și impozitele aferente.

XX participă și la implementarea unor proiecte europene.

Activitatea de audit public intern se realizează în baza unui singur acord de cooperare încheiat cu U.A.T. membre. În baza acordului de cooperare, filiala prin compartimentul de audit public intern, se obligă să asigure realizarea activității de audit public intern la fiecare entitate. U.A.T-rile semnatare au obligația să achite o cotă parte asociației pentru activitatea desfășurată de auditorii filialei, suma achitată de fiecare entitate în parte indiferent de mărime, număr de locuitori, misiuni de audit, întindere misiune de audit, etc.

Activitatea de urbanism se realizează în baza acordului de cooperare privind organizarea și exercitarea activității de urbanism cu U.A.T.. În baza unei cotizații anuale în valoare de 4.500 lei/an, filiala asigură servicii de urbanism prin intermediul arhitectului angajat cu contract individual de muncă.

În ceea ce privește celelalte activități și anume: salubritate, asistența socială, activități financiar – contabile, servicii pentru situații de urgență, etc se încheie câte un acord de cooperare cu fiecare entitate care are nevoie de astfel de servicii. Personalul angajat al filialei, care era angajat pentru realizarea activităților de mai sus, de fapt își desfășoară activitatea zilnic, la nivelul fiecărei U.A.T.. U.A.T-rile beneficiare au achitat în fiecare lună filialei contravaloarea cheltuielilor cu salariile persoanelor care desfășoară activitatea respectivă, inclusiv contribuțiile, taxele și impozitele aferente.

Filiala nu a fost înregistrată în scopuri de TVA și nici ca platitoare de impozit pe profit.

**Prin actele administrativ fiscale contestate s-a constatat că parte din sumele încasate de entitate de la unitățile administrativ teritoriale membre în contul activităților prestate sunt în realitate venituri impozabile și pentru care există obligația constituirii și virării la buget a impozitelor și taxelor aferente.**

Petenta contestă măsura susținând că în calitatea sa de asociație de utilitate publică, activitățile desfășurate în cooperare nu sunt activități economice, prin urmare nu sunt aplicabile prevederile Codului fiscal referitoare la considerarea Filialei ca persoană impozabilă în scopuri de TVA, de asemenea conform art 15, alin (2), lit. b) din Legea 571/2003 este scutită de la plata impozitului pe profit. În opinia sa cooperarea realizată de membrii Filialei în diverse domenii, nu poate fi asimilată cu externalizarea unui serviciu public fiind în realitate similară cu realizarea atribuțiilor prin compartimentele de resort din aparatul de specialitate.

În altă ordine de idei în acțiunea promovată în calea administrativă de atac se susține că aplicarea cotei la serviciile în speță ar conduce la încălcarea Ordinului comun al M.A.I. și M.F.P. nr. 232/2477/2013, în sensul că UAT-urile nu au voie să achite XX o sumă mai mare decât cea pe care ar achita-o pentru un angajat care ar desfășura aceeași activitate.

În drept speței îi sunt aplicabile următoarele prevederi normative cu aplicabilitate la data supusă analizei:

**LEGE Nr. 500\*) din 11 iulie 2002 privind finanțele publice**

**Art. 2 - Definiții**

(1) În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:

30. instituții publice - denumire generică ce include Parlamentul, Administrația Prezidențială, ministerele, celelalte organe de specialitate ale administrației publice, alte autorități publice, instituțiile publice autonome, precum și instituțiile din subordinea/coordonarea acestora, finanțate din bugetele prevăzute la art. 1 alin. (2);

**LEGE Nr. 571 din 22 decembrie 2003 privind Codul fiscal**

**Art. 7 - Definiții ale termenilor comuni**

(1) În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

...

18. organizație nonprofit - orice asociație, fundație sau federație înființată în România, în conformitate cu legislația în vigoare, dar numai dacă veniturile și activele asociației, fundației sau federației sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau nonpatrimonial;

**Art. 15 – Scutiri**

(2) Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru următoarele tipuri de venituri:

- a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;
- b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;

(3) Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevăzută la alin. (2). Organizațiile prevăzute în prezentul alineat datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decât cele prevăzute la alin. (2) sau în prezentul alineat, impozit calculat prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 alin. (1) sau art. 18, după caz.

**Art. 125<sup>1</sup> - Semnificația unor termeni și expresii**



(1) În sensul prezentului titlu, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:  
18. persoană impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezintă persoana fizică, grupul de persoane, instituția publică, persoana juridică, precum și orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică;

**Art. 126 - Operațiuni impozabile**

(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.

(3) Nu acționează de o manieră independentă angajații sau oricare alte persoane legate de angajator printr-un contract individual de muncă sau prin orice alte instrumente juridice care creează un raport angajator/angajat în ceea ce privește condițiile de muncă, remunerarea sau alte obligații ale angajatorului.

(4) Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public 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, cu excepția acelor activități care ar produce distorsiuni concurențiale dacă instituțiile publice și organismele internaționale de drept public ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum și a celor prevăzute la alin. (5) și (6). În sensul prezentului articol, prin organisme internaționale de drept public se înțelege organizațiile internaționale interguvernamentale, constituite de către state care sunt părți la acestea, în baza unor tratate sau a altor instrumente juridice specifice dreptului internațional public și care funcționează conform actelor lor constitutive, statutelor lor sau altor documente care emană de la acestea, fiind guvernate de normele dreptului internațional public, și nu de dreptul intern al vreunui stat.

(5) Instituțiile publice și organismele internaționale de drept public prevăzute la alin. (4) sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dar care sunt scutite de taxă, conform art. 141.

**Art. 141 - Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării**

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

k) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri furnizate membrilor în interesul lor colectiv, în schimbul unei cotizații fixate conform statutului, de organizații fără scop patrimonial care au obiective de natură politică, sindicală, religioasă, patriotică, filozofică, filantropică,

patronală, profesională sau civică, precum și obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, în condițiile în care această scutire nu provoacă distorsiuni de concurență;

**Norme metodologice (HOTĂRÂRE Nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal):**

28. În sensul art. 141 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal:

a) *Cuantumul cotizațiilor este stabilit de organul de conducere abilitat, conform statutului propriu al organizațiilor fără scop patrimonial;*

**Art. 150 - Persoana obligată la plata taxei pentru operațiunile taxabile din România**

(1) *Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și art. 160.*

**Cap. XII Regimuri speciale**

**Art. 152 - Regimul special de scutire pentru întreprinderile mici**

(1) *Persoana impozabilă stabilită în România conform art. 1251 alin. (2) lit. a), a cărei cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 65.000 euro, al cărui echivalent în lei se stabilește la cursul de schimb comunicat de Banca Națională a României la data aderării și se rotunjește la următoarea mie, respectiv 220.000 lei, poate aplica scutirea de taxă, denumită în continuare regim special de scutire, pentru operațiunile prevăzute la art. 126 alin. (1), cu excepția livrărilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

(2) *Cifra de afaceri care servește drept referință pentru aplicarea alin. (1) este constituită din valoarea totală, exclusiv taxa, în situația persoanelor impozabile care solicită scoaterea din evidența persoanelor înregistrate în scopuri de TVA a livrărilor de bunuri și a prestărilor de servicii efectuate de persoana impozabilă în cursul unui an calendaristic, taxabile sau, după caz, care ar fi taxabile dacă nu ar fi desfășurate de o mică întreprindere, a operațiunilor rezultate din activități economice pentru care locul livrării/prestării se consideră ca fiind în străinătate, dacă taxa ar fi deductibilă, în cazul în care aceste operațiuni ar fi fost realizate în România conform art. 145 alin. (2) lit. b), a operațiunilor scutite cu drept de deducere și a celor scutite fără drept de deducere, prevăzute la art. 141 alin. (2) lit. a), b), e) și f), dacă acestea nu sunt accesorii activității principale, cu excepția următoarelor:*

a) *livrările de active fixe corporale sau necorporale, astfel cum sunt definite la art. 1251 alin. (1) pct. 3, efectuate de persoana impozabilă;*

b) *livrările intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. b).*

(3) *Persoana impozabilă care îndeplinește condițiile prevăzute la alin. (1) pentru aplicarea regimului special de scutire poate opta oricând pentru aplicarea regimului normal de taxă.*

(4) *O persoană impozabilă nou-înființată poate beneficia de aplicarea regimului special de scutire, dacă la momentul începerii activității economice declară o cifră de afaceri anuală estimată, conform alin. (2), sub plafonul de scutire și nu optează pentru aplicarea regimului normal de taxare, conform alin. (3).*

(5) *Pentru persoana impozabilă nou-înființată care începe o activitate economică în decursul unui an calendaristic, plafonul de scutire este plafonul prevăzut la alin. (1).*

(6) *Persoana impozabilă care aplică regimul special de scutire și a cărei cifră de afaceri, prevăzută la alin. (2), este mai mare sau egală cu plafonul de scutire prevăzut la alin. (1) trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii ori depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins ori depășit. Regimul special de scutire se aplică până la data înregistrării în scopuri de TVA, conform art. 153. Dacă persoana impozabilă respectivă nu solicită sau solicită înregistrarea cu întârziere, organele fiscale competente au dreptul să stabilească obligații privind taxa de plată și accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de taxă conform art. 153.*

**LEGE Nr. 672 Republicată\*) din 19 decembrie 2002 privind auditul public intern**

*Art. 1 - Prezenta lege reglementează organizarea și exercitarea auditului public intern în entitățile publice.*

*Art. 2 - În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos se definesc după cum urmează:*

*a) audit public intern - activitate funcțional independentă și obiectivă, de asigurare și consiliere, concepută să adauge valoare și să îmbunătățească activitățile entităților publice; ajută entitatea publică să își îndeplinească obiectivele, printr-o abordare sistematică și metodică, evaluează și îmbunătățește eficiența și eficacitatea managementului riscului, controlului și proceselor de guvernanță;*

*b) autoritate publică - orice organ de stat sau al unităților administrativ-teritoriale care acționează, în regim de putere publică, pentru satisfacerea unui interes legitim public; sunt asimilate autorităților publice structurile asociative ale autorităților publice locale și alte persoane juridice de drept privat care, potrivit legii, au obținut statut de utilitate publică și sunt autorizate să presteze un serviciu public, în regim de putere publică;*

**În speță** potrivit prevederilor art. 7 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organizația nonprofit este definită ca "orice asociație, fundație sau federație înființată în România, în conformitate cu legislația în vigoare, dar numai dacă veniturile și activele asociației, fundației sau federației sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau nonpatrimonial."

**Din punct de vedere al impozitului pe profit**, potrivit prevederilor art. 15, alin.(2), lit.a) și b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal organizațiile nonprofit, sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru cotizatiile și taxele de înscriere ale membrilor precum și pentru contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților.

În urma inspecției fiscale efectuate s-a constatat ca entitatea a considerat toate sumele incasate, atât cele fixe, pentru activitatea de audit și urbanism, cât și cele variabile, pentru celelalte tipuri de activități (salubritate, paza, contabilitate, etc) ca fiind cotizatiile ale membrilor, și în consecință ca fiind venituri scutite de la plata impozitului pe profit.

Referitor la activitatea de audit prin actele administrativ-fiscale contestate se menționează că a fost încheiat Acordul de cooperare privind organizarea și exercitarea activității de audit public intern în data de \* între XX, în calitate de entitate organizatoare a auditului public intern și U.A.T. care cooperează în vederea finanțării și realizării în comun a acțiunilor specifice auditului public intern. Ulterior au aderat și alte U.A.T. din județ la acest acord de cooperare pentru organizarea și exercitarea activității de audit public intern. În baza acordului de cooperare, filiala, prin compartimentul de audit public intern, se obliga să asigure realizarea activității de audit public intern la fiecare entitate. U.A.T.-rile semnatare au obligația să achite o cota parte asociației pentru activitatea desfășurată de auditorii filialei, și

anume g lei/lunar fiecare entitate în parte, indiferent de marime, numar de locuitori, misiuni de audit, întindere misiune de audit, etc. Decontarea acestei sume se face in baza acordului de cooperare incheiat. Entitatea organizatoare, in speta XX nu a emis facturi, in perioada analizata, incalcand astfel prevederile art. 33, alin.(2) din HG nr. 1183/2012 pentru aprobarea Normelor privind sistemul de cooperare pentru asigurarea functiei de audit public intern.

Pentru realizarea activitatii de audit filiala are angajati un numar de \* auditori.

Activitatea de urbanism se realizează în baza acordului de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de urbanism cu U.A.T.. In baza unei cotizatii anuale in valoare de \* lei/an, filiala asigura servicii de urbanism prin intermediul arhitectului angajat cu contract individual de munca.

Referitor la alte activitati si anume: salubritate, asistenta sociala, activitati financiar – contabile, servicii pentru situatii de urgenta, etc XX a incheiat cate un acord de cooperare cu fiecare entitate care are nevoie de astfel de servicii, pentru fiecare tip de serviciu. Conform acordului incheiat, U.A.T.-rile beneficiare achita in fiecare luna filialei o cota-parte, care reprezinta in fapt contravaloarea cheltuielilor cu salariile persoanelor care desfasoara activitatea respectiva, inclusiv contributiile, taxele si impozitele aferente. Pentru realizarea acestor activitati, filiala are angajati un numar de 193 salariati, în functiile de muncitor necalificat, muncitor, contabil, paznic, agent agricol, etc. Salariatii angajati pentru realizarea activitatilor de mai sus fac parte din angajatii filialei, dar în fapt locul de desfasurare al activitatilor este la nivelul fiecarei U.A.T..

Echipele de inspectie a analizat acordurile incheiate cu doua unitati administrative teritoriale si anume: UAT H si UAT U.

- X X a incheiat cu UAT H urmatoarele acorduri:

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de salubritate incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de salubritate din entitate H. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel pentru anul \* UAT H avea obligatia sa achite lunar suma de h lei, reprezentand cheltuielile aferente unui numar de \* salariati.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de intretinere si exploatare statie de epurare si sistem canalizare incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de intretinere si exploatare statie de epurare si sistem canalizare din entitate H. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel incepand cu data de \* UAT H avea obligatia sa achite lunar suma de i lei, reprezentand cheltuielile aferente unui numar de \* salariati si anume: sef serviciu canalizare, sef statie epurare, lacatus mecanic.

Astfel in anul \* UAT H a achitat filialei in baza celor doua acorduri suma de j lei.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de audit public intern care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de audit intern. Lunar UAT H trebuie sa achite o cota parte in valoare de g lei . Pentru anul \* UAT H a achitat suma de k lei aferenta acestei activitati.

- X X a incheiat cu UAT U urmatoarele acorduri:

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de asistenta sociala incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de asistenta sociala din entitate U. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. De exemplu incepand cu \* UAT U avea obligatia sa achite lunar suma de l lei, reprezentand cheltuieli cu un numar de \* salariati avand functia de functionar ghiseu servicii publice si bucatar.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de intretinere si curatenie a spatiului public entitatel incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de intretinere si curatenie a spatiului public entitatel din entitate U. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel incepand cu data de \* UAT U avea obligatia sa achite lunar suma de q lei, reprezentand cheltuieli cu un numar de \* salariati si anume: \* muncitori necalificati, \* soferi si un muncitor.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea serviciului pentru situatii de urgenta incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea și exercitarea serviciilor pentru situatii de urgenta din entitate U. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel incepand cu data de \* UAT U avea obligatia sa achite lunar suma de v lei, reprezentand cheltuieli cu \* salariati angajat in functia de sef serviciu.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii financiar contabile incheiat în data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii financiar contabile din entitate U. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel incepand cu data de \* UAT U avea obligatia sa achite lunar suma de b lei, reprezentand cheltuieli cu \* salariati angajati in functia de contabil.

- Acordul de cooperare privind activitatea de implementare proiecte cu finantare europeana pentru proiect incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de proiecte. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel incepand cu data de \* UAT U avea obligatia sa achite lunar suma de n lei, reprezentand cheltuieli cu \* salariati angajat in functia de economist.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatilor culturale incheiat in data de \* care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatilor culturale din entitate U. Cota parte ce revine ca obligatie de plata este stabilita prin acte aditionale. Astfel incepand cu data de \* UAT U avea obligatia sa achite lunar suma de m lei, reprezentand cheltuieli cu \* salariati angajat in functia de administrator.

Astfel in anul \* UAT U a achitat filialei in baza acordurilor de mai sus suma de t lei.

- Acordul de cooperare privind organizarea si exercitarea activitatii de audit public intern care are ca obiect organizarea si exercitarea activitatii de audit intern. Lunar UAT U trebuie sa achite o cota parte in valoare de g lei . Pentru anul \* UAT U a achitat suma de y lei aferenta acestei activitati.

**Analizând documentele existente la dosarul cauzei, respectiv statul XX și acordurile încheiate cu membrii asociației anexate în copie de echipa de inspecție fiscală, se rețin următoarele aspecte;**

În conformitate cu dispozițiile art. 15 alin. (2) lit. a) Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organizațiile nonprofit, sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor. Invocarea lit b) ale art. 15 nu are aplicabilitate în speța supusa analizei, deoarece sumele achitate de membrii nu reprezinta contribuții bănești, fiind în realitate obligații de plată pentru activitatea exercitată de Filială pentru U.A.T. semnatare ale acordurilor;

De asemenea potrivit prevederilor art. 15 alin. (3) din Codul fiscal organizațiile nonprofit, sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevazuta la alin. (2). Acestea datoreaza impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decat cele prevazute la alin. (2) sau (3)

ale art 15, impozit calculat prin aplicarea cotei prevazute la art. 17 alin. (1) sau art. 18, dupa caz.

**La art 29 in statutul Filialei se precizează** că veniturile XX provin printre altele din:

a) cotizațiile achitate de membri; (...)

d) venituri realizate din activități economice directe cum ar fi cele de natură editorială, publicitară etc.;(...)

i) alte venituri potrivit legii.

Se reține că Filiala Judetena X realizează atât venituri din cotizatii aferente activitatii pentru care Filiala a fost creată (audit intern, urbanism pentru care membrii achită cotizatii stabilite la același nivel pentru toate U.A.T.) și de asemeni venituri din organizarea diverselor activitati in domeniile contabilitate, salubrizare, paza, organizare registrul agricol, etc.

Cu referire la veniturile încasate din diverse activitati acestea sunt venituri din activitati economice în contextul în care, sumele achitate de unitatile administrative teritoriale nu sunt contribuții bănești ale membrilor și nici sume fixe, cotizatii stabilite prin statutul filialei, ele variind de la o entitate la alta în funcție de numarul de salariați, de salariul acordat pentru fiecare tip de contract de munca, salariatii respectivi nu își desfasoara activitatea la nivelul filialei, ci la nivelul entitatilor pentru care au fost angajati.

**Activitatea de punere la dispozitie a fortei de munca necesara unitatilor administrative teritoriale nu este realizata in calitatea de autoritate publica a filialei, așa cum a fost ea creata în baza art. 24, alin.(1<sup>^</sup>1) din Legea nr. 273/2006, prin urmare aferent acestora filiala are obligația plății impozitului pe profit.**

**Din punct de vedere a TVA**, conform art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, sunt operațiuni impozabile în Romania cele care îndeplinesc cumulativ urmatoarele 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 Romania, în conformitate cu prevederile art. 132 și 133;

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

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

Potrivit art. 127 alin. (1) din Codul fiscal, este considerată persoana impozabilă orice persoana care desfașoară, de o maniera independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevazute la alin. (2) al art. 127, care cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora, oricare ar fi scopul sau rezultatul activității desfășurate.

De asemenea, la art. 125<sup>1</sup> alin. (1) pct. 18 din Codul fiscal se precizeaza ca, în sensul Titlului VI din Codul fiscal, termenul persoana impozabilă are înțelesul art. 127 alin. (1) și reprezinta persoana fizica, grupul de persoane, instituția publica, persoana juridica, precum si orice entitate capabilă să desfășoare o activitate economică.

Totodata, conform prevederilor art. 127 alin. (4) din Codul fiscal, instituțiile publice și organisme Internationale de drept public nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate în calitate de autoritati publice, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati se percep cotizații, onorarii, redevente, taxe sau alte plăți,

cu excepția acelor activități care ar produce distorsiuni concurențiale dacă instituțiile publice și organismele internaționale de drept public ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum și a celor prevăzute la alin. (5) și (6).

La art. 2 alin. (1) pct. 30 din Legea 500/2002 privind finanțele publice, cu modificările și completările ulterioare, sunt definite instituțiile publice printre care se regăsesc alte autorități publice, instituțiile publice autonome, precum și instituțiile din subordinea/coordonarea acestora.

Potrivit art. 2 lit. b) din Legea nr. 672/2002 privind auditul public intern, republicată, cu modificările ulterioare sunt asimilate autorităților publice structurile asociative ale autorităților publice locale și alte persoane juridice de drept privat care, potrivit legii, au obținut statut de utilitate publică și sunt autorizate să presteze un serviciu public, în regim de putere publică.

Astfel XX, deși este persoana juridică de drept privat, este considerată persoana neimpozabilă pentru acele activități desfășurate în calitate de autoritate publică.

În același timp însă, pentru activitățile economice desfășurate XX este considerată persoana impozabilă din punct de vedere a TVA.

**Prin urmare, serviciile prestate cu plata de Filială, în baza acordurilor de cooperare încheiate cu U.A.T. membre, cum sunt, de exemplu, servicii financiar – contabile, serviciile de salubritate întreținere și exploatare stație de epurare, întreținere și curățenie a spațiului public, sunt cuprinse în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, fiind îndeplinite cumulativ condițiile prevăzute la art. 126 alin. (1) din Codul fiscal.**

În speță nu sunt îndeplinite condițiile prevăzute la art. 141 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal pentru ca aceste servicii să fie scutite de taxa pe valoarea adăugată fără drept de deducere, respectiv aceste nu sunt prestate în schimbul unei cotizații fixate conform statutului filiale conform pct. 28 lit a) din norme care precizează că, în sensul art. 141 alin. (1) lit. k) din Codul fiscal, quantumul cotizațiilor este stabilit de organul de conducere abilitat, conform statutului propriu al organizației fără scop patrimonial.

**În consecință se constată că în mod corect și legal s-a procedat prin actele administrativ fiscale contestate la stabilirea aferent veniturilor din activități economice realizate de XX baza impozabilă aferentă impozitului pe profit și TVA datorate bugetului de stat motiv pentru care contestația formulată împotriva Deciziilor de impunere nr. \* și respectiv nr. \* se privește ca neîntemeiată urmând a fi respinsă ca atare.**

**Argumentele prezentate de contestatoare în susținerea acțiunii promovate în calea administrativă de atac nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei în contextul în care asocierea unităților administrativ teritoriale locale nu este impusă prin lege, aceasta exprimă opțiunea membrilor pentru a colabora și de a efectua activități în comun, opțiunea care însă trebuie să respecte normele de drept inclusiv cele fiscale.**

**Cu privire la invocarea Sentinței civile pronunțată de Tribunalul Galați în dosarul nr.\* în condițiile în care, la dosarul contestației nu au fost anexate documente care să ateste influența în cauza supusă judecării, organul investit cu soluționarea contestației nu le poate reține, iar inspecția fiscală s-a efectuat la XX ca urmare a**

**transmiterii Avizului IF nr.\* și nu la solicitarea Curții de Conturi a României cum eronat precizează petenta.**

În aceste condiții nu sunt respectate prevederile art. 269 alin.(1) lit. c) și lit. d) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

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

*c) motivele de fapt și de drept;*

*d) dovezile pe care se întemeiază; ”*

Din dispozițiile legale citate mai sus, se reține că în contestație societatea trebuie să menționeze atât motivele de fapt cât și de drept, precum și dovezile pe care se întemeiază acestea, în caz contrar contestația urmând a fi respinsă.

În conformitate cu art 73 alin (1) din Legea nr 207/2015 privind Codul de procedură fiscală sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale îi revine contribuabilului, astfel:

*(1) Contribuabilul/Plătitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.*

Având în vedere cele de mai sus, întrucât contestatarea este cea care invocă în sprijinul pretențiilor sale o anumită stare de fapt, afirmând o pretenție în procedura administrativă, constatarea care se impune, una naturală și de o implacabilă logică juridică, este aceea că sarcina probei revine contestatarii.

Se reține că sarcina probei nu implică un drept al contestatarii, ci un imperativ al interesului personal al acestuia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

**În aceeași ordine de idei se reține și faptul că prin contestația promovată, cu referire la cuantumul bazei de impozitare și implicit a impozitului pe profit și TVA stabilite de organul de inspecție fiscală, nu sunt prezentate argumente de către contestatoare.**

În aceste condiții soluționarea cauzei se face în conformitate cu prevederile art.276 alin(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală:“(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării” și ale punctului 2.5 din OPANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 care stipulează:”Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Pe cale de consecință, pentru considerentele arătate și în temeiul actelor normative în vigoare pentru speta în cauză, coroborate cu art. 268, art.272, art.273 și art. 276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală,

## **SE DECIDE:**

**1 Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de XX, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoanele juridice nr. \*, emisă de A.J.F.P. Galați privind suma de c lei reprezentând TVA.**



**2 Respingerea ca neîntemeiată a contestației** formulată de **XX** împotriva Deciziei privind modificarea bazei de impozitare ca urmare a inspecției fiscale nr. \* privind suma de **d lei** reprezentând **diminuare baza impozabilă aferentă impozitului pe profit.**

**3. Constatarea necompetenței materiale a Serviciului soluționare contestații 1 din cadrul D.G.R.F.P. Galați în ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA nr. \* în conformitate cu art. 272 alin. (2) lit a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.**

**În temeiul art.273 alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările ulterioare, prezenta decizie de soluționare a contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și este obligatorie pentru organul fiscal emitent al actelor administrative fiscale contestate și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă în condițiile legii, în termen de 6 luni de la data comunicării.**

DIRECTOR GENERAL,