

DECIZIA nr. 324 / 2008
privind solutionarea contestatiei formulata de X,
inregistrata la DGFPMB sub nr.

Directia Generala a Finantelor Publice a municipiului Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Administratia Finantelor Publice Sector 6- Serviciul inspectie fiscala persoane juridice, cu adresa nr. , inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. , cu privire la contestatia formulata de X, cu sediul in Bucuresti, .

Obiectul contestatiei, inregistrata la Administratia Finantelor Publice Sector 6 sub nr. , il constituie Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , intocmita de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 6, in baza Raportului de inspectie fiscala nr. , comunicata sub semnatura in data de **31.07.2008**, prin care s-au stabilit in sarcina clubului sportiv obligatii suplimentare in suma totala de Y lei, din care aceasta contesta suma de **Y-1 lei**, reprezentand:

- TVA	Y1-1 lei
- majorari de intarziere aferente TVA	Y2-1 lei

Constatand ca, in speta, sunt indeplinite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, X solicita admiterea contestatiei si considera ca in mod eronat organele de inspectie fiscala au calificat clubul ca institutie publica persoana impozabila, conform art.127 alin.(6) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si contractul nr. incheiat cu Autoritatea Nationala pentru Turism drept contract de reclama si publicitate.

In sustinerea contestatiei X aduce urmatoarele argumente:

- obiectul contractului nr. il constituie inchirierea de spatii de expunere in sala sportiva a clubului, in vederea amplasarii materialelor de informare si inscriptionarea echipamentului sportiv, activitati care nu se regasesc in situatiile prevazute la art.127 alin.(6) lit.a-k ;
- conform anexei nr.2 lit.c din HG nr.367/2007 X functioneaza in subordinea Ministerului Transporturilor, finantandu-se din venituri proprii si din subventii de la bugetul de stat, iar potrivit HG nr.263/1999, 3/2001, 740/2003 si 412/2004 si Legii educatiei fizice si sportului nr.69/2000 are calitatea de institutie publica, ale carei activitati sunt de interes national si sprijinite de stat;

- activitatea clubului se desfasoara in baza Regulamentului de organizare si functionare aprobat prin Ordinul nr.636/06.05.2003 emis de MLPTL, prin care se atesta faptul ca CS Rapid desfasoara activitati sportive sau in legatura cu sportul, acestea fiind scutite de TVA conform art.141 alin.(1) lit.1 din Codul fiscal si pct.29 din norme.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. , organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 6 - Activitatea de Inspectie Fiscala au stabilit in sarcina X obligatii suplimentare in suma totala de Y lei, din care aceasta contesta suma de Y-1 lei, reprezentand:

- TVA	Y1-1 lei
- majorari de intarziere aferente TVA	Y2-1 lei

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile contestatarei, constatarile organului de inspectie fiscala, precum si prevederile actelor normative in vigoare, se retin urmatoarele:

X detine certificatul de inregistrare fiscala nr. din data de 02.08.1993, autorizatia de functionare nr. si certificatul de identitate sportiva nr. , emise de MTS.

Conform Legii educatiei fizice si sportului nr.69/2000, clubul sportiv este persoana juridica infiintata ca institutie publica in subordinea organelor administratiei de stat, iar obiectul de activitate il reprezinta performanta, selectia, pregatirea si participarea la competitii interne si internationale, fiind incadrat la sectiunea "Alte activitati sportive" - cod CAEN 9262.

Prin raportul de inspectie fiscala nr. ce a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate, Serviciul inspectie fiscala persoane juridice din cadrul Administratiei Finantelor Publice sector 6 a efectuat verificarea CLUBUL SPORTIV X BUCURESTI, pentru perioada 01.01.2002 - 31.10.2007, din punct de vedere al impozitelor, taxelor si contributiilor datorate bugetului general consolidat.

3.1. Referitor la TVA in suma de Y1-1 lei

Cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza TVA stabilita in urma inspectiei fiscale, in conditiile in care institutiile publice sunt persoane impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata pentru activitatile economice desfasurate de o maniera independenta, in aceleasi conditii legale ca si cele aplicabile operatorilor economici, chiar daca sunt prestate in calitate de autoritate publica, iar din documentele existente la dosarul cauzei si din constatările efectuate de organele de inspectie fiscala rezulta ca, in perioada verificata, Clubul Sportiv X a obtinut venituri din prestari servicii, respectiv din reclama si publicitate in baza contractelor incheiate.

In fapt, din documentele existente la dosarul cauzei, rezulta ca in anii 2006 - 2007, CS X BUCURESTI au fost incheiate urmatoarele contracte:

A. Contractul nr. încheiat între Autoritatea Natională pentru Turism, în calitate de achizitor și Clubul X Rapid, în calitate de prestator, al cărui obiect constă în:

* închirierea spațiilor de expunere din sala sportivă a Clubului X, în vederea amplasării materialelor de informare și promovare turistică;

* inscripționarea echipamentului sportiv, pe care va apărea și sigla Autorității Naționale pentru Turism.

B. Contractul de reclamă și publicitate nr. încheiat între Clubul Sportiv X, în calitate de prestator și SC Rm. Valcea, în calitate de beneficiar, al cărui obiect constă în efectuarea de către prestator a serviciilor de reclamă și publicitate pentru beneficiar.

Pentru serviciile prestate, clubul sportiv a considerat că intră sub incidența prevederilor art.141 alin.(1) lit.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât desfășoară activități sportive sau în legătură cu sportul în calitate de instituție publică aflată în subordinea unui organ al administrației publice centrale, acestea fiind scutite de TVA.

Prin raportul de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au stabilit că în perioada verificată, CS X BUCUREȘTI, în calitate de persoană impozabilă a desfășurat activități economice de o manieră independentă, operațiuni ce intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, în conformitate cu art. 126 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, inspecția fiscală a stabilit o diferență de TVA în suma de Y1-1 lei, aferentă veniturilor obținute din reclamă și publicitate în perioada 01.12.2006-31.10.2007, în suma de lei.

Ca urmare, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. s-a stabilit TVA de plată în suma de Y1-1 lei.

In drept, în ceea ce privește sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, potrivit Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și a normelor metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. Nr.44/2004:

Codul fiscal, în vigoare până la data de 31.12.2006:

“**Art. 126** - (1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o *prestare de servicii efectuate cu plată*;

b) *locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România*;

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

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

(3) Operațiunile care se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată sunt denumite în continuare operațiuni impozabile.

(4) Operațiunile impozabile pot fi:

a) operațiuni taxabile, pentru care se aplică cotele prevăzute la art. 140;

b) operațiuni scutite cu drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa pe valoarea adăugată, dar este permisă deducerea taxei pe valoarea adăugată datorate sau plătite pentru

bunurile sau serviciile achizitionate. În prezentul titlu, aceste operatiuni sunt prevazute la art. 143 si art. 144;

c) operatiuni scutite fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa pe valoarea adaugata si nu este permisa deducerea taxei pe valoarea adaugata datorate sau platite pentru bunurile sau serviciile achizitionate. În prezentul titlu, aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141; (...).”

Normele metodologice:

“1. (3) Pentru a se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii trebuie sa fie efectuate cu plata. Aceasta conditie implica existenta unei legaturi directe între operatiune si contrapartida obtinuta. Pentru a se determina daca o operatiune poate fi plasata în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata trebuie ca aceasta sa aduca un avantaj clientului si pretul sa fie în legatura cu avantajul primit, astfel:

a) conditia referitoare la existenta unui avantaj în folosul clientului este îndeplinita atunci când exista un angajament al furnizorului sau al prestatorului de a furniza un bun sau un serviciu determinabil unei persoane care asigura finantarea sau, în absenta acestuia, atunci când operatiunea a fost efectuata, sa permita sa se stabileasca un asemenea angajament. Aceasta conditie este compatibila cu faptul ca serviciul a fost colectiv, nu a fost masurabil cu exactitate sau se înscrie în cadrul unei obligatii legale;

b) conditia referitoare la existenta unei legaturi între operatiune si contrapartida obtinuta este respectata chiar daca pretul nu reflecta valoarea normala a operatiunii, este achitat sub forma de abonamente, servicii sau bunuri, ia forma unei sume calificate drept reducere de pret, nu este platit de catre beneficiar, ci de un tert.

(...).”

Codul fiscal, in vigoare de la data de 01.01.2007:

“Art. 126 -1) Din punct de vedere al taxei sunt operatiuni impozabile în România 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 plata;

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

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

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

(...).

(9) Operatiunile impozabile pot fi:

a) operatiuni taxabile, pentru care se aplica cotele prevazute la art. 140;

b) operatiuni scutite de taxa cu drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa, dar este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 143-144¹;

c) operatiuni scutite de taxa fara drept de deducere, pentru care nu se datoreaza taxa si nu este permisa deducerea taxei datorate sau achitate pentru achizitii. În prezentul titlu aceste operatiuni sunt prevazute la art. 141;

(...).”

Normele metodologice:

2. “(...) 2) În sensul art. 126 alin. (1), lit. a) din Codul fiscal, o livrare de bunuri si/sau o prestare de servicii trebuie sa se efectueze cu plata. Conditia referitoare la "plata" implica existenta unei legaturi directe între operatiune si contrapartida obtinuta. O operatiune este impozabila în conditiile în care aceasta operatiune aduce un avantaj clientului, iar contrapartida obtinuta este aferenta avantajului primit, dupa cum urmeaza:

a) conditia referitoare la existenta unui avantaj pentru un client este îndeplinita în cazul în care furnizorul de bunuri sau prestatorul de servicii se angajeaza sa furnizeze bunuri si/sau servicii determinabile persoanei ce efectueaza plata, sau în absenta platii, când operatiunea a fost realizata pentru a permite stabilirea unui astfel de angajament. Aceasta conditie este compatibila cu faptul ca serviciile au fost colective, nu au fost masurabile cu exactitate sau au facut parte dintr-o obligatie legala;

b) conditia existentei unei legaturi între operatiune si contrapartida obtinuta este îndeplinita chiar daca pretul nu reflecta valoarea normala a operatiunii, respectiv ia forma unor cotizatii, bunuri sau servicii, reduceri de pret, sau nu este platit direct de beneficiar ci de un tert.”

In speta, sunt aplicabile prevederile art. 127 din Codul fiscal si a normelor metodologice de aplicare a acestui articol, aprobate prin H.G. nr.44/2004:

Codul fiscal, in vigoare pana la data de 31.12.2006:

“Art.127 - 1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) În sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor, comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

(...).

(4) Cu exceptia celor prevazute la alin. (5) si (6), institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate în calitate de autoritati publice, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati se percep cotizatii, onorarii, redevente, taxe sau alte plati.

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

(6) Institutiile publice sunt persoane impozabile pentru activitatile desfasurate în aceleasi conditii legale ca si cele aplicabile operatorilor economici, chiar daca sunt prestate în calitate de autoritate publica, precum si pentru activitatile urmatoare:

- a) telecomunicatii;
- b) furnizarea de apa, gaze, energie electrica, energie termica, agent frigorific si altele de aceeasi natura;
- c) transport de bunuri si de persoane;
- d) servicii prestate de porturi si aeroporturi;
- e) livrarea de bunuri noi, produse pentru vânzare;
- f) activitatea târgurilor si expozitiilor comerciale;

g) depozitarea;
h) activitatile organelor de publicitate comerciala;
i) activitatile agentilor de calatorie;
j) activitatile magazinelor pentru personal, cantine, restaurante si alte localuri asemanatoare.”

Normele metodologice:

3. (1) În sensul art. 127 alin. (4) din Codul fiscal, institutiile publice nu sunt persoane impozabile si pentru urmatoarele activitati:

a) vânzarea, direct sau prin intermediari, catre persoane fizice, în scop de locuinta, a imobilelor sau a partilor de imobile, aflate în proprietatea statului, date în folosinta înainte de introducerea taxei pe valoarea adaugata în legislatia României. Daca vânzarea are loc prin intermediari, acestia nu datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru încasarile din vânzarea acestor locuinte si nici pentru comisionul aferent, dar în mod corespunzator nu beneficiaza de exercitarea dreptului de deducere pentru aceste operatiuni;

b) livrarile de bunuri dobândite dupa data de 1 iulie 1993, daca la achizitia acestora s-a platit taxa pe valoarea adaugata si taxa respectiva nu a fost dedusa.

(...).

(4) În situatia în care institutiile publice desfasoara activitati de natura celor prevazute la art. 127 alin. (5) si (6) din Codul fiscal, persoana impozabila poate fi considerata institutia publica în ansamblu sau, în functie de natura activitatii desfasurate, numai partea din structura organizatorica prin care sunt realizate acele activitati.

(...).”

Codul fiscal, in vigoare de la data de 01.01.2007:

“Art. 127 - (1) Este considerata persoana impozabila orice persoana care desfasoara, de o maniera independenta si indiferent de loc, activitati economice de natura celor prevazute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activitati.

(2) În sensul prezentului titlu, activitatile economice cuprind activitatile producatorilor comerciantilor sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitatile extractive, agricole si activitatile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economica exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obtinerii de venituri cu caracter de continuitate.

(...).

(4) *Institutiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitatile care sunt desfasurate în calitate de autoritati publice, chiar daca pentru desfasurarea acestor activitati se percep cotizatii, onorarii, redevente, taxe sau alte plati, cu exceptia acelor activitati care ar produce distorsiuni concurentiale daca institutiile publice ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum si a celor prevazute la alin. (5) si (6).*

(5) ***Institutiile publice sunt persoane impozabile pentru activitatile desfasurate în calitate de autoritati publice, dar care sunt scutite de taxa, conform art. 141.***

(6) Institutiile publice sunt, de asemenea, persoane impozabile pentru urmatoarele activitati:

a) telecomunicatii;

- b) furnizarea de apa, gaze, energie electrica, energie termica, agent frigorific si altele de aceeași natura;
- c) transport de bunuri si de persoane;
- d) servicii prestate în porturi si aeroporturi;
- e) livrarea de bunuri noi, produse pentru vânzare;
- f) activitatea târgurilor si expozitiilor comerciale;
- g) depozitarea;
- h) activitatile organismelor de publicitate comerciala;
- i) activitatile agentiilor de calatorie;
- j) activitatile magazinelor pentru personal, cantine, restaurante si alte localuri asemanatoare;
- k) operatiunile posturilor publice de radio si televiziune.

Normele metodologice:

3. (2) Nu sunt considerate activitati economice:

- a) acordarea de bunuri si/sau servicii în mod gratuit de organizatiile fara scop patrimonial;
- b) livrarea urmatoarelor obiecte de cult religios: vase liturgice, icoane metalice sau litografiate, crucile, crucifixe, cruciulitele si medalioanele cu imagini religioase specifice cultului, obiectele de colportaj religios, calendarele religioase, produsele necesare exercitarii activitatii de cult religios precum tamâia, lumânarile, dar cu exceptia celor decorative si a celor pentru nunti si botezuri.

(...).

(4) În situatia în care institutia publica desfasoara activitati pentru care este tratata ca persoana impozabila, institutia publica este considerata persoana impozabila numai în legatura cu partea din structura organizatorica prin care sunt realizate acele activitati.

(...).”

Fata de cadrul legal mentionat anterior si de documentele existente la dosarul contestatiei se retine ca, in sfera operatiunilor supuse TVA sunt incluse si prestarile de servicii efectuate cu plata, ceea ce presupune existenta unei legaturi directe între operatiune si contrapartida obtinuta.

Totodata, potrivit dispozitiilor legale sus-citate, este considerata persoana impozabila si obligata la plata taxei pe valoare adaugata, orice institutie publica care desfasoara activitati economice, chiar si in situatia in care activitatile respective sunt efectuate in calitate de autoritate publica, daca tratarea institutiei publice ca persoana neimpozabila ar conduce la distorsiuni concurentiale ori activitatile sunt desfasurate in aceleasi conditii legale aplicabile operatorilor economici. De asemenea, pentru activitatile anume enumerate in lege, institutiile publice sunt considerate persoane impozabile, indiferent de modul de desfasurare a activitatilor respective.

In ceea ce priveste sfera operatiunilor scutite de taxa pe valoarea adaugata, potrivit art.141 din Codul fiscal si a normelor metodologice de aplicare a acestui articol, aprobate prin H.G. Nr.44/2004:

Codul fiscal, in vigoare pana la data de 31.12.2006:

“**Art. 141.** - (1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata:

(...);

j) *prestarile de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educatiei fizice, efectuate de organizatii fara scop patrimonial pentru persoanele care practica sportul sau educatia fizica;*

(...).”

Norme metodologice:

34. Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata, potrivit art. 141 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, prestarile de servicii ce au strânsa legatura cu practicarea sportului sau a educatiei fizice, efectuate în beneficiul persoanelor care practica sportul sau educatia fizica, de catre organizatii fara scop patrimonial, precum: cluburile sportive, bazele sportive de antrenament, hotelurile si cantinele pentru uzul exclusiv al sportivilor. **Nu sunt scutite încasarile pentru publicitate**, precum si încasarile din cedarea drepturilor de transmitere la radio si la televiziune a manifestarilor sportive.

Codul fiscal, in vigoare de la data de 01.01.2007:

“**Art. 141.** - (1) Urmatoarele operatiuni de interes general sunt scutite de taxa:

(...);

l) *prestarile de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educatiei fizice, efectuate de organizatii fara scop patrimonial pentru persoanele care practica sportul sau educatia fizica;*

(...).”

Norme metodologice:

29. Scutirea prevzuta la art. 141 alin. (1) lit. l) din Codul fiscal se aplica pentru prestarile de servicii ce au strânsa legatura cu practicarea sportului sau a educatiei fizice, efectuate în beneficiul persoanelor care practica sportul sau educatia fizica, în situatia în care aceste servicii sunt prestate de catre organizatii fara scop patrimonial, cum sunt organizatiile si ligile sportive, cluburile sportive, bazele sportive de antrenament, hotelurile si cantinele pentru uzul exclusiv al sportivilor. **Nu se aplica scutirea de taxa pentru încasarile din publicitate**, încasarile din cedarea drepturilor de transmitere la radio si la televiziune a manifestarilor sportive si încasarile din acordarea dreptului de a intra la orice manifestari sportive.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si din constatările efectuate de organele de inspectie fiscala rezulta ca, in perioada octombrie 2006 - octombrie 2007, CS X Bucuresti a desfasurat activitati economice, obtinand venituri din prestari servicii, in baza celor doua contracte incheiate cu Autoritatea Nationala pentru Turism si SC Rm. Valcea.

Astfel, din continutul contractelor rezulta ca acestea au ca obiect, atat inchirierea spatiilor de expunere din sala sportiva a Clubului X, in vederea amplasarii materialelor de informare si promovare turistica si inscriptionarii echipamentului sportiv, pe care va apare si sigla Autoritatii Nationale pentru Turism, cat si prestarea serviciilor de reclama si publicitate pentru SC Rm. Valcea, prin afisarea unui panou cu denumirea societatii sau a unor servicii in sala de sport unde vor avea loc competitii.

Totodata, in continutul Ofertei de promovare nr. - parte integranta a contractului nr. sunt detaliate toate operatiunile prin care se angajeaza sa promoveze activitatea Autoritatii Nationale pentru Turism, intre care: montarea de bannere cu sigla ANT pe tot perimetrul terenului de baschet, pe peretii interiori ai salii de baschet, inscripționarea echipamentului de joc cu sigla ANT, precum si reportaje saptamanale la stirile sportive la toate televiziunile, aparitii saptamanle in cotidienele nationale, la rubrica sport.

Prin urmare, serviciile prestate in cadrul acestor contracte nu pot fi incadrate in sfera operatiunilor scutite prevazute la art.141 alin.(1) lit.l) din Codul fiscal si pct.29 din normele metodologice de aplicare, asa cum sustine contestatara, intrucat aceasta prevedere limiteaza in mod strict activitatile pentru care se aplica scutirea de TVA, si anume numai pentru prestarile de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educatiei fizice, efectuate de organizatii fara scop patrimonial pentru persoanele care practica sportul sau educatia fizica.

Ca atare, nu poate fi retinuta invocarea de catre CS X a statutului de persoana neimpozabila din punct de vedere al TVA, in virtutea calitatii de institutie publica subordonata unui organ al administratiei publice centrale, intrucat potrivit dispozitiilor legale de mai sus pentru activitatile economice, intre care si prestarile de servicii, aceste institutii sunt considerate persoane impozabile si sunt obligate la plata taxei pe valoare adaugata, in aceleasi conditii legale ca si cele aplicabile operatorilor economici, chiar daca aceste activitati sunt efectuate in calitate de autoritate publica, intrucat tratarea institutiei publice ca persoana neimpozabila ar conduce la distorsiuni concurentiale.

Astfel, potrivit principiului echitatii fiscale stipulat in Codul fiscal al Romaniei nu se poate aplica un tratament fiscal diferentiat din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugata, pentru aceeasi activitate economica, in functie de calitatea persoanei care desfasoara activitatea in cauza (institutie publica versus operator economic privat).

De altfel, potrivit art. 29 din Legea educatiei fizice si sportului nr.69/2000 si Regulamentului de organizare si functionare, aprobat prin Ordinul nr.636/06.05.2003, acte normative invocate de contestatara insasi, cluburile sportive sunt persoane juridice, înfiintate ca institutii publice în subordinea organelor administratiei de stat, avand ca obiect de activitate performanta, selectia, pregatirea si participarea la competitii interne si internationale; promovarea disciplinelor sportive; organizarea de competitii sportive.

Referitor la invocarea de catre contestatara in sustinerea contestatiei a HG nr.367/2007, HG nr.263/1999, 3/2001, 740/2003 si 412/2004, Legii nr.500/2002, Legii educatiei fizice si sportului nr.69/2000 se retine ca acestea reprezinta acte normative referitoare la infiintarea si functionarea clubului sportiv si la modul de finantare, neavand relevanta in definirea institutiei publice ca persoana impozabila in intelesul legislatiei de TVA si nici pentru a stabili categoriile de persoane excluse din sfera de aplicare a TVA. Or, potrivit principiului de drept "*ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus.*"

Se retine si faptul ca, in sustinerea contestatiei, contestatara nu a adus argumente si nu a depus documente noi care sa modifice situatia existenta in evidenta organului de inspectie

fiscala referitoare la perioada analizata, singura motivatie fiind aceea ca, in calitate de institutie publica nu poate fi tratata ca persoana impozabila din punct de vedere al TVA-

Potrivit art.206 si ale art.213 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“Art.206 (1)-*Contestatia se formuleaza în scris si va cuprinde:*

(...)

c) *motivele de fapt si de drept;*

d) *dovezile pe care se întemeiaza;*

(...)”

“Art.213 (4) - *Contestatorul, intervenientii sau împuternicitii acestora pot sa depuna probe noi în sustinerea cauzei. În aceasta situatie, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea sa se pronunte asupra acestora*”.

Fata de aspectele prezentate si avand in vedere ca CS X nu a demonstrat faptul ca a fost lezat in drepturile sale prin emiterea actului administrativ fiscal contestat se retine ca, masura prin care Serviciul inspectie fiscala persoane juridice din cadrul AFP sector 6 a procedat la colectarea TVA aferenta serviciilor prestate, in suma de Y1-1 lei a fost dispusa in mod corect si legal, astfel incat urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

3.2. Referitor la accesoriile aferente TVA in suma de Y2-1 lei

In ceea ce priveste majorarile de intarziere aferente TVA, cauza supusa solutionarii este daca contestatara datoreaza aceste accesorii, in conditiile in care in sarcina acesteia a fost stabilita o diferenta de TVA pentru care s-a dispus respingerea contestatiei.

In fapt, prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. i s-au comunicat contestatarei majorari de intarziere aferente TVA in suma de Y2-1 lei, calculate pentru perioada 25.01.2007-25.07.2008.

In drept, potrivit art.119 si 120 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

“**Art. 119** - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere.

(...)

“**Art. 120** - (1) Majorarile de întârziere se calculeaza pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pâna la data stingerii sumei datorate, inclusiv.”

Conform prevederilor legale mai sus prezentate, calcularea majorarilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul, in virtutea principiului de drept *accessorium sequitur principalae*. Intrucat in sarcina contestatarei a fost stabilita o diferenta de TVA de plata de catre inspectia fiscala, pentru care s-a dispus respingerea contestatiei, precum si faptul ca CS X Bucuresti nu demonstreaza ca organele inspectie fiscala au calculat eronat majorarile de intarziere, urmeaza a se respinge si contestatia formulata impotriva majorarilor de intarziere in suma de **Y2-1**

lei aferente diferentei de TVA stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. , in conformitate cu cele retinute la pct.3.1. din prezenta decizie.

Pentru considerentele aratate si in temeiul art.126, art.127 si art.141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, a normelor metodologice de aplicare a acestor articole, aprobate prin HG nr.44/2004, art.119, art.120, art.206, art.213 si art.216 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de CS X BUCURESTI impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. emisa de Administratia Finantelor Publice Sector 6 - Activitatea de Inspectie Fiscala, in ceea ce priveste TVA in suma de Y1-1 lei si majorarile de intarziere aferente in suma de Y2-1 lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii, in termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Bucuresti.