



**MINISTERUL FINANTELOR
PUBLICE**
**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor**



Agenția Națională de Administrare Fiscală
Str. Apolodor nr. 17,
sector 5, București
Tel : +021 319 97 54
Fax : +021 336 85 48
e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA NR. 170 / 2016

privind soluționarea contestației depusă de

.X.,

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor-
Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. A_SLP 99/19.01.2016

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice prin adresa nr. .X./13.01.2016, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 99/19.01.2016 asupra contestației formulată de **.X.**, cu sediul social în localitatea **.X.**, având cod unic de înregistrare fiscală **.X.** și număr de înregistrare în Registrul Special al Asociațiilor și Fundațiilor **.X./03.1.X.9.**

.X. contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-**.X./27.11.2015** emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-**.X./27.11.2015** de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului **.X.** a Finanțelor Publice pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**;
- impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de **.X. lei**;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de **.X. lei**;
- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de **.X. lei**;

- contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei.

Potrivit prevederilor art. 347 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, întrucât dreptul contestatoarei la acțiune s-a născut sub imperiul vechii legi, față de data comunicării actului administrativ fiscal, respectiv **07.12.2015**, așa cum reiese din adresa de înaintare semnată de reprezentantul asociației, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data de **07.01.2016**, conform ștampilei serviciului Registratură din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice, aplicată pe originalul contestației aflat la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269 alin. (1) și art. 272 alin. (5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de .X..

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./27.11.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./27.11.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului 1 a Finanțelor Publice, .X. susține următoarele:

Contestatoarea precizează că scopul asociației constă în organizarea de evenimente cultural-artistice sau de altă natură ce au ca obiectiv promovarea culturii, în principal a muzicii românești, în țară și în străinătate, precum și strângerea de fonduri pe baza unor contracte, repartizate diverșilor artiști români sub formă de sponsorizări în scopul susținerii activității artistice a acestora.

Contestatoarea menționează că organele de inspecție fiscală au reîncadrat activitatea asociației, considerând ca strângerea de fonduri reprezintă o activitate comercială (contracte de prestări servicii artistice) pentru care asociația avea obligația să colecteze TVA și să plătească impozit pe profit iar contractele de sponsorizare au fost reîncadrate în contracte comerciale de prestări servicii artistice, motiv pentru care asociația ar fi trebuit să rețină la sursă contribuții sociale prevăzute de legislația în materie.

Contestatoarea arată că reîncadrarea activității asociației desfășurată în perioada 2010-2015 de către organele de inspecție fiscală ca fiind o activitate economică directă, respectiv prestare de servicii și nu o activitate fără scop patrimonial, efectuată în realizarea scopului asociației, astfel cum rezultă din statutul acesteia este netemeinică.

Astfel, asociația arată că pentru a caracteriza o anumită tranzacție sau operațiune trebuie avută în vedere existența ori inexistența scopului obținerii de profit, iar organele de inspecție fiscală au omis să analizeze dacă asociația a realizat fapte de comerț în sensul obținerii de profit.

Contestatoarea precizează că nu ar trebui reținută ca operațiune cu scop economic un eveniment cultural organizat în favoarea unei autorități locale, în condițiile în care scopul este doar acela de a acoperi cheltuielile generate de

eveniment, în condițiile în care personalul folosit de asociație la realizarea evenimentului respectiv își desfășoară activitatea în regim de voluntariat, situație în care niciuna dintre părțile operațiunii nu are ca scop realizarea de profit. Asociația asigură beneficiarului evenimentului suportul benevol și voluntar al persoanelor pe care le utilizează în organizarea evenimentului, pentru care nu se percepe o contraprestație.

Asociația menționează că modalitatea de realizare a verificărilor prin sondaj se bazează pe un eșantion de numai 6 evenimente culturale (1,5%) din cele aproximativ 400 pe care le-a organizat în perioada de referință iar operațiunile prezentate sunt diferite între ele, denotând diferențe semnificative la nivel structural.

Contestatoarea precizează că în fapt a realizat venituri din sponsorizări, venituri pentru care a achitat impozitul pe spectacol și venituri din fonduri nerambursabile, exemplificând cu extrasul de cont din data de 01.04.2011, contractul de sponsorizare nr. .X./23.03.2011, decontul de impunere nr. .X./11.12.2012 și contractul de finanțare nr. .X./04.06.2014.

De asemenea, asociația precizează că numai unele dintre contracte ar putea conduce la reîncadrarea operațiunilor pe care le constată ca având scop patrimonial, iar criteriul de departajare între operațiunile fără scop patrimonial și cele cu scop patrimonial este acela al existenței realizării de profit.

Astfel, contestatoarea consideră că reîncadrarea trebuia să se limiteze strict la acele operațiuni care prezentau această caracteristică și nu să fie extinsă asupra integrității operațiunilor asociației invocând în speță aplicarea incorectă a prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal de către organele de inspecție fiscală.

Asociația arată că reîncadrarea operațiunilor asociației ori a unei părți a acestora ca și activități cu scop patrimonial se răsfrange în egală măsură asupra netemeinicii includerii acestor operațiuni în sfera TVA, respectiv a cunșumului sumelor de plată cu titlu de TVA precum și a accesoriilor aferente.

Pe de alta parte, contestatoarea menționează că operațiunile asociației, chiar dacă ar fi fost realizate cu scop patrimonial, acestea ar fi trebuit incluse în sfera operațiunilor scutite de TVA invocând în acest sens prevederile art. 141 alin. (1) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care privesc prestările de servicii culturale și/sau livrările de bunuri strâns legate de acestea, efectuate de către alte organisme culturale fără scop patrimonial.

Contestatoarea precizează că a încheiat cu artiștii contracte de sponsorizare pe care organul de inspecție fiscală le-a reîncadrat în contracte

comerciale de prestări servicii artistice, reîncadrare pe care o consideră lipsită de temei, argumentand în acest sens că aceste contractele de sponsorizare au fost încheiate anterior semnării contractelor privind organizarea evenimentelor de către asociație.

Asociația arată că nu există o legătură de cauzalitate, interdependență sau condiționalitate între acordarea sponsorizărilor către artiști și participarea acestora la evenimentele organizate de către asociație care să conducă la considerarea sponsorizărilor acordate ca și contraprestație pentru serviciile artistice ale artiștilor. În acest sens, asociația afirmă că la începutul unui an nu ar fi putut cunoaște evenimentele pe care aceasta urma să le organizeze pe parcursul anului respectiv și nici angajamentele profesionale ale fiecărui artist pe anul respectiv.

Ca urmare a celor menționate, asociația consideră că nu ar putea fi reîncadrate contractele de sponsorizare în contracte de prestări servicii, deoarece niciuna dintre părți nu putea avea, la momentul încheierii contractului, prefigurarea întinderii obligațiilor ce i-ar fi incumbat.

Mai mult, asociația susține că artiștii participau de regulă benevol la evenimentele cultural - artistice organizate de aceasta, în măsura în care erau solicitați, dar au existat și unele excepții, respectiv situații în care artiștii nu au efectuat acte de voluntariat și au fost plătiți pe bază de facturi comerciale emise de către aceștia, facturi care se regăsesc în contabilitatea asociației.

Ca urmare a aspectelor prezentate, contestatoarea concluzionează că reîncadrarea contractelor în integralitatea acestora s-a făcut în mod netemeinic, prin generalizarea unor situații particulare constatate de către organul de inspecție fiscală în urma analizei prin sondaj a operațiunilor asociației, implicit stabilirea sumelor suplimentare de plată (principal și accesorii) cu titlu de contribuții sociale și impozit pe venituri este netemeinică.

Asociația subliniază faptul că, în speță, contribuția pentru șomaj stabilită suplimentar este neîntemeiată chiar și în situația în care reîncadrarea contractelor ar fi considerată ca temeinică întrucât în situația contractelor reîncadrate, prestațiile artistice ar fi efectuate de artiști independenți, categorie care nu intră în sfera persoanelor asigurate în mod obligatoriu în sistemul asigurărilor pentru șomaj, conform Legii nr. 76/2002.

Totodată, contestatoarea subliniază faptul că prestațiile artistice nu au caracter de activități dependente în favoarea asociației, astfel încât asociația nu avea obligația reținerii la sursă și virarea către bugetul de stat a contribuției la asigurările de șomaj aferente sumelor achitate artiștilor pentru prestațiile acestora.

Pe cale de consecință, contestatoarea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F.X./27.11.2015 pentru suma de .X. lei, reprezentând TVA în sumă de .X. lei, impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile în sumă de .X. lei, contribuții sociale aferente veniturilor din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile în sumă de .X. lei și accesorii aferente acestora în sumă de .X. lei, considerând că acestea sunt stabilite în mod netemeinic în sarcina sa.

II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice, s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr. F-.X./27.11.2015 în baza căruia a fost emisă Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./27.11.2015, constatându-se următoarele:

Organele de inspecție fiscală precizează că .X. este o organizație de persoane fizice cu caracter neguvernamental, nelucrative, autonom și apolitic, înființată în temeiul OG nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, pe perioadă nedeterminată având personalitate juridică și drept scop organizarea sau implicarea în organizarea de evenimente cultural-artistice sau de alta natură, ce au ca efect promovarea culturii, îndeosebi a muzicii românești, în țară și în străinătate precum și sponsorizarea unor artiști ce activează în țară, în scopul susținerii activităților artistice ale acestora.

Organele de inspecție fiscală arată că veniturile asociației provin din cotizațiile membrilor, sponsorizarea din partea unor persoane fizice și juridice din România sau din străinătate precum și din alte venituri folosite atât în vederea realizării scopurilor pentru care a fost constituită, cât și pentru sponsorizarea altor asociații (non profit), în condițiile legii.

Astfel, organele de inspecție fiscală menționează că o organizație fără scop lucrativ (non-profit) este o entitate a cărei scop nu este obținerea de beneficii economice, aceasta poate lua forma juridică de asociație, fundație sau federație, dar numai dacă fondurile acestora sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau nonpatrimonial.

Organele de inspecție fiscală arată că din verificările efectuate pe întreaga perioadă supusă controlului nu au fost identificate evenimente culturale realizate în vederea îndeplinirii scopului asociației pentru care să nu fi fost emise facturi și pentru care să nu se fi încasat o contraprestație sau evenimente

culturale realizate în regim de voluntariat de către persoane care nu au obținut în urma activităților prestate un beneficiu. Totodată, asociația nu a accesat și nu a intenționat să acceseze fonduri nerambursabile în vederea îndeplinirii scopului asociației, în baza Legii 350/2005 privind regimul finanțărilor nerambursabile din fonduri publice alocate pentru activități nonprofit de interes general și nici nu a organizat evenimente culturale în vederea colectării de fonduri pentru acțiuni culturale nonprofit.

Astfel, organele de inspecție fiscală menționează că asociația încheie cu diverși clienți contracte de prestări servicii, prin care se obligă să asigure beneficiarilor organizarea unor spectacole artistice și prestațiile artistice (recitaluri) ale interpreților și formațiilor participante la evenimentele organizate, să se ocupe de toate elementele logistice ale participării artiștilor la spectacole precum și de transportul, cazarea și masa pentru artiștii participanți la evenimente și pentru echipa tehnică, prezentarea evenimentelor și asigurarea calității artistice.

Deoarece o mare parte a clienților sunt institutii publice (consilii județene, primării, case de cultură), care au prevăzute în bugete organizarea de diferite evenimente pentru comunitate, încheierea contractelor de prestări servicii s-a făcut pe baza legislației din domeniul achizițiilor publice.

În condițiile în care oferta financiară depusă de asociație este declarată câștigătoare, s-a procedat la semnarea contractului de prestări servicii, prin care asociația se obliga să organizeze evenimentul solicitat de client la termenul convenit cu respectarea programului artistic, în schimbul unei sume de bani, care diferă în funcție de amploarea evenimentului. Prestările de servicii culturale sau artistice au fost efectuate și pentru diferite societăți comerciale române.

Organele de inspecție fiscală menționează că în urma executării acestor contracte, asociația, în calitate de prestator, emite facturi către beneficiari, conform art. 155, alin. (5), respectiv alin. (19), lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care nu conțin taxa pe valoarea adăugată, înscriind concret serviciul prestat și care se încasează prin virament bancar sau prin numerar.

În vederea onorării contractelor cu clienții, asociația contractează diverși artiști și personal auxiliar necesar realizării efective a serviciilor artistice (director imagine, regizor, membru juriu, prezentatori, etc.) cu care încheie contracte de sponsorizare și în baza cărora se efectuează plata acestora în calitate de beneficiari ai sponsorizărilor în general prin virament bancar dar și în numerar (în baza dispozițiilor de plată) din sumele încasate ca urmare a facturării serviciilor către clienți. Deoarece sumele au fost achitate cu titlu de

sponsorizare, asociația a considerat că nu are obligația de a calcula, reține și vira la bugetul consolidat al statului impozitul pe venit și contribuțiile sociale obligatorii.

Astfel, organele de inspecție fiscală precizează că potrivit legislației în vigoare, respectiv Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, achitarea unor prestări de servicii prin sponsorizări cu sume de bani, nu este posibilă și, mai mult, în cadrul acțiunii de sponsorizare beneficiarul este întotdeauna un subiect calificat, respectiv o persoană fizică cu domiciliul în România a cărei activitate în domeniul respectiv este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o instituție publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.

În susținerea cauzei, organele de inspecție fiscală fac aplicațiunea și a prevederilor pct. 187 alin. (8) din anexa 1 a Ordinului nr. 1969/2007 privind aprobarea reglementărilor contabile pentru persoanele juridice fără scop patrimonial și a art. 15 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în sensul determinării veniturilor din activitățile fără scop patrimonial și a scutirilor de la plata impozitului pe profit pentru anumite tipuri de venituri ale organizațiilor nonprofit.

În consecință, organele de inspecție fiscală, în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu dispozițiile art. 6, art. 7 alin. (2), art. 105 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au apreciat că veniturile realizate de .X. din prestări servicii către diverși clienți, înregistrate în rulajul contului 739 "*Venituri din activități fără scop patrimonial*", nu se încadrează în categoria veniturilor fără scop patrimonial, acestea reprezentând în realitate venituri aferente unei activități economice similare celor realizate de societățile comerciale din domeniul artistic, impozabile atât din punct de vedere al impozitului pe profit cât și din punct de vedere al TVA și care trebuiau evidențiate contabil în rulajele conturilor 704 "*venituri din servicii prestate*" și 4427 "*TVA colectată*" iar contabilitatea trebuia organizată conform prevederilor Ordinului nr. 3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene.

Totodată, organele de inspecție fiscală invocă în susținerea cauzei și prevederile art. 48 din Ordonanța Guvernului nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații în sensul că acestea pot desfășura orice alte activități economice directe, dacă au caracter secundar/accesoriu și sunt în strânsă legătură cu scopul principal al persoanei juridice, ceea ce contravine realității în care veniturile totale din prestări servicii pentru care s-a obținut o contrapartidă (prețul prestației) au o proporție majoritară.

Astfel, organele de inspecție fiscală precizează că plățile efectuate în baza contractelor de sponsorizare, către artiști și alte persoane implicate în realizarea serviciilor artistice și auxiliare contractate de asociație, înregistrate în conturile de cheltuieli, reprezintă plăți pentru serviciile prestate de aceste persoane cu ocazia evenimentelor organizate pentru clienții asociației iar prin documentele întocmite formal și prin utilizarea artificială a noțiunii de sponsorizare, asociația creează aparența plății unor sponsorizări, în scopul evitării reținerii și plății impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale obligatorii aferente acestor sume achitate prestatorilor de servicii (artiști și alte persoane implicate în prestarea de servicii).

Organele de inspecție fiscală arată că .X. a prestat ea însăși serviciile contractate către clienți (beneficiari) acționând ca o societate comercială de impresariat artistic, prestator de servicii suport în interpretarea artistică, respectiv ca un intermediar (interpus) între aceștia (în fapt, organizatori ai diverselor evenimente, festivaluri, serbări etc.) și prestatorii efectivi de servicii (artiști, prezentatori, regizori, scenariști, etc).

Din punct de vedere al TVA, organele de inspecție fiscală menționează că organizația cu scop nepatrimonial care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă (activitate non profit), în conformitate cu prevederile art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă (activități economice), este persoană parțial impozabilă, potrivit prevederilor art. 147 alin. (1) din același act normativ menționat mai sus iar în ceea ce privește condițiile de înregistrare în scopuri de TVA ale unei ONG, acestea nu diferă de condițiile impuse unei societăți comerciale, întrucât ambele entități sunt considerate persoane impozabile dacă realizează operațiuni din sfera de aplicare a TVA.

Organele de inspecție fiscală invocă în speță aplicațiunea prevederilor art. 153 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal în sensul că o persoană impozabilă se poate înregistra în scopuri de TVA fie în regim normal, dacă depășește în cursul unui an calendaristic cifra de afaceri de .X. euro, (.X. lei), fie prin opțiune.

Organele de inspecție fiscală precizează că din analiza documentelor financiar contabile întocmite de asociație rezultă că în perioada 11.03.2010-30.06.2010, aceasta a efectuat prestări de servicii taxabile în sumă de .X. lei, înregistrate în contul 739 *"Venituri din activități fără scop patrimonial"* iar din analiza contractelor de prestări servicii încheiate cu beneficiarii de servicii și a facturilor emise către aceștia, s-a constatat faptul că asociația a desfășurat activități economice, care se încadrează în prevederile art. 126 alin. (1) și art. 127 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care, potrivit prevederilor art. 152 alin. (6) și art. 153 alin. (1)

lit. b) coroborate cu pct. 62 alin. (2) lit. a) și pct. 66 alin. (1) lit. c) din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în luna iunie 2010, asociația a depășit plafonul de scutire de .X. euro, la cursul din data aderării, având obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.07.2010. Astfel, începând cu data de 01.08.2010, asociația a fost înregistrată, din oficiu, ca plătitoare de TVA, trimestrial având și obligația de a colecta, începând cu această dată, TVA pentru prestările de servicii efectuate, înscrise în facturile emise.

Totodată, organele de inspecție fiscală precizează că în anul 2010 asociația a înregistrat în contul 739 *"Venituri din activități fără scop patrimonial"* suma de .X. lei și în contul 7582 *"Venituri din donații, subvenții primite"* suma de .X. lei, fiind depășit plafonul de 100.000 euro (.X. euro) prevăzut la art. 156¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, drept pentru care, începând cu 01.01.2011, perioada fiscală este luna calendaristică, având în vedere că la sfârșitul fiecărui an calendaristic a fost depășit acest plafon.

De asemenea, organele de inspecție fiscală menționează că persoana juridică care realizează în cursul unui an calendaristic tranzacții care au caracter de continuitate, constând în prestări de servicii către diverși clienți, devine persoana impozabilă, indiferent dacă operațiunea este scutită sau nu de TVA astfel încât, prin operațiunile pe care le-a desfășurat în această perioadă, .X. a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Organele de inspecție fiscală precizează că operațiunile realizate de către asociație sunt taxabile din punct de vedere al TVA, deoarece nu se încadrează în operațiunile scutite de taxă menționate la art. 141 alin. (1), literele m) și n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct. 30 și 31 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, întrucât:

-principiul de bază ce trebuie avut în vedere în ceea ce privește scutirea este acela că o "scutire" constituie o excepție de la regula de baza și, din acest motiv, toate prevederile referitoare la scutiri pentru bunuri, servicii, etc. trebuie interpretate restrictiv. Regula generală este că toate livrările de bunuri și prestările de servicii, se cuprind în sfera de aplicare a TVA și sunt taxate efectiv. Numai livrările de bunuri și/sau prestările de servicii, explicit prevăzute de Codul fiscal ca fiind scutite, nu sunt taxate. În plus, în cazul livrărilor, prestărilor, furnizorul/prestatorul trebuie să facă dovada că scutirea aplicată are

la bază prevederile legale și că toate condițiile sau criteriile stabilite prin lege sau norme pentru aplicarea scutirii au fost îndeplinite;

-în ceea ce privește scutirea prevăzută la litera m), pentru a beneficia de scutire, prestările de servicii culturale trebuie să îndeplinească două condiții, respectiv să fie realizate de un organism cultural fără scop patrimonial și aceste servicii prestate să fie recunoscute ca atare de Ministerul Culturii și Cultelor;

-.X. este în realitate o societate comercială care funcționează sub masca unui ONG, la care se impune a se reîncadra întreaga activitate desfășurată, cu consecințe directe asupra activității nonprofit pe care asociația a realizat-o doar la nivel declarativ, nu și în realitate, ceea ce exclude îndeplinirea primei condiții de scutire;

- .X. a prestat ea însăși serviciile contractate către clienți (beneficiari), acționând ca o societate comercială de impresariat artistic, prestator de servicii suport în interpretarea artistică, respectiv ca un intermediar (interpus) între aceștia (în fapt, organizatori ai diverselor evenimente, festivaluri, serbări etc.) și prestatorii efectivi de servicii (artiști, prezentatori, regizori, scenaristi, etc.);

-asociația nu a fost organizatorul evenimentelor, organizatorii fiind de fapt clienții înscrși în facturile emise de către aceasta.

-veniturile realizate de către .X. din prestări servicii către diverși clienți, înregistrate în contul 739 și 7582, nu se încadrează în categoria veniturilor fără scop patrimonial, acestea reprezintă în realitate venituri impozabile din punct de vedere al impozitului pe profit și TVA;

-prin neimpozitarea prestărilor de servicii artistice de către asociație, în condițiile în care alți agenți economici impozitează aceste servicii, se constată că asociația crează distorsiuni concurențiale rezultate din posibilitatea de a formula o ofertă financiară de valoare net inferioară, care este un criteriu esențial în acceptarea acesteia de către clienți;

-crearea acestor distorsiuni concurențiale duce la imposibilitatea asociației de a aplica scutirea de TVA prevăzută la lit. n), aceasta fiind una din condițiile pe care trebuie să le îndeplinească prestatorul de servicii culturale;

-cea de-a doua condiție prevăzută la litera n) o reprezintă calificarea prestatorului de servicii, care trebuie să fie o organizație culturală nonprofit, condiție neîndeplinită de către asociație, care duce la aplicarea unui regim de taxare cu cota standard de TVA 24 % a prestărilor de servicii realizate;

Având în vedere cele reținute în baza prevederilor legale menționate, organele de inspecție fiscală concluzionează că veniturile din prestări servicii facturate de către asociație sunt venituri impozabile din punct de vedere al TVA și, pe cale de consecință, au stabilit taxa pe valoarea adăugată suplimentară de

plată în sumă de **.X. lei**, pentru perioada 01.08.2010-30.06.2015, aferentă veniturilor și cheltuielilor obținute din activități economice, din care societatea a declarat și achitat TVA de plată aferentă trimestrului II al anului 2015 în sumă de **.X. lei** (**.X. lei** stabilită suplimentar minus **.X. lei** TVA achitată).

Organele de inspecție fiscală fac aplicațiunea pct 23 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI Taxa pe valoarea adăugată în sensul că la stabilirea bazei de impozitare a TVA rezultată din prestări de servicii impozabile s-a aplicat procedeul sutei mărite, deoarece în contractele încheiate între fundație și diverși beneficiari nu există nici un fel de precizare referitoare la taxa pe valoarea adăugată, ambii parteneri ai contractelor de prestări servicii considerând prețul prestațiilor preț total final, invocând în acest sens și Decizia nr. 6 din 2014 a Comisiei Fiscale Centrale, prin care se prevede că în cazul în care prin contract nu se face nicio mențiune cu privire la taxa pe valoarea adăugată, se consideră că prețul contractului include taxa pe valoarea adăugată.

Organele de inspecție fiscală fac precizarea că, oferta financiară întocmită de asociație a stat la baza atribuirii contractului de achiziție publică, contract care nu poate fi modificat în ceea ce privește prețul total al prestației sau al altor drepturi și obligații.

Organele de inspecție fiscală menționează că, în perioada 01.08.2010-30.06.2015, veniturilor obținute din activități economice le-a fost aplicată cota standard de 24%, conform prevederilor art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală arată că nu au acceptat la deducere taxa pe valoarea adăugată pentru un număr de nouă facturi fiscale în sumă de **.X. lei** conform anexei nr. 11 la Raportul de inspecție fiscală nr. F-**.X./27.11.2015** pentru care nu au fost prezentate documente justificative.

Totodată, pentru neplata la termen a TVA suplimentară în sumă de **.X. lei**, în temeiul art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății, pentru perioada 26.10.2010-09.11.2015, accesorii în sumă de **.X. lei**, reprezentând dobânzi/majorări de întârziere aferente TVA în sumă de **.X. lei** și penalități de întârziere aferente TVA în sumă de **.X. lei**.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au făcut aplicațiunea prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu dispozițiile art. 52 alin. (1) și alin. (2) din același act normativ, în sensul că au reîncadrat plățile efectuate în baza contractelor de sponsorizare către artiști și alte persoane fizice implicate

În realizarea serviciilor artistice și auxiliare, reprezentând venituri obținute de aceste persoane, în categoria veniturilor din activități independente desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil și asupra cărora asociația avea obligația calculării, reținerii și virării impozitului prin reținere la sursă pentru veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile precum și a contribuțiilor sociale individuale obligatorii.

Astfel, prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./27.11.2015, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina .X., pentru perioada 11.03.2010-30.06.2015, obligații suplimentare de plată în sumă de .X. lei, reprezentând impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile și contribuții sociale individuale obligatorii, precum și accesoriile aferente acestora.

III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată se rețin următoarele:

Perioada verificată 01.08.2010-30.06.2015.

1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată și accesoriile aferente în sumă de .X. lei, Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă pentru serviciile prestate constând în servicii artistice, servicii suport pentru interpretarea artistică, etc. .X. datorează TVA, în condițiile în care a depășit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adăugată și nu s-a înregistrat în scopuri de taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, .X. este o organizație de persoane fizice cu caracter neguvernamental, nelucrative, autonom și apolitic, înființată în temeiul OG nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, pe perioadă nedeterminată, având personalitate juridică iar obiectul de activitate constă în organizarea sau implicarea în organizarea de evenimente cultural-artistice sau de alta natură, ce au ca efect promovarea culturii, îndeosebi a muzicii românești, în țară și în străinătate precum și sponsorizarea unor artiști ce activează în țară, în scopul susținerii activităților artistice ale acestora.

.X. în calitate de prestator, a încheiat cu diverși beneficiari (marea majoritate instituții publice locale sau județene), contracte de prestări servicii

artistice, al căror obiect îl constituie colaborarea părților în scopul producerii unor spectacole artistice.

În baza contractelor încheiate, .X. emite către beneficiari facturi, în care înscrie suma prevăzută în contract iar acestea sunt încasate în marea lor majoritate prin bancă.

În urma verificărilor, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna iunie 2010 asociația a depășit plafonul de scutire de .X. euro, înregistrând venituri în sumă de .X. lei, situație în care aceasta avea obligația să solicite înregistrarea în scopuri de TVA până la data de 10.07.2010. În aceste condiții, pentru neîndeplinirea obligației de mai sus, începând cu data de 01.08.2010, asociația a fost înregistrată, din oficiu, ca plătitoare de TVA, dată de la care avea și obligația de a colecta TVA pentru prestările de servicii efectuate, înscrise în facturile emise.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală, la finele perioadei verificate, au stabilit că asociația datorează TVA suplimentară pentru perioada 01.08.2010-31.06.2015 în sumă de .X. lei precum și accesorii aferente TVA în sumă de .X. lei.

În drept, potrivit prevederilor art. 126 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

“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);”

Potrivit acestor prevederi legale, în sfera de aplicare a TVA, se cuprind livrările de bunuri sau prestările de servicii efectuate cu plată pe teritoriul României, în condițiile în care sunt realizate de o persoană impozabilă așa cum a fost definită la art. 127 alin. (1) iar livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor rezultă din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).

Prin urmare, condițiile enumerativ stipulate la art. 126 din legea fiscală mai sus menționat sunt condiționate de cerința cumulativă, expres prevăzută de legiuitor, ceea ce înseamnă că neîndeplinirea unei singure condiții determină neîncadrarea operațiunilor în categoria **operațiunilor impozabile din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată**.

Așadar, printr-o interpretare *per a contrario* o operațiune nu este impozabilă din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată, respectiv operațiunea nu se cuprinde în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată dacă cel puțin una din condițiile prevăzute la lit. a)-d) art.126 alin. (1) din Codul fiscal nu este îndeplinită, așa cum reglementează însuși legiuitorul la pct. 2 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 126 alin. (1) din Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit art. 127 alin. (1) și alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată:

“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.

Potrivit acestor prevederi legale, orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice în sensul taxei pe valoarea adăugată, inclusiv activitățile prestatorilor de servicii, oricare ar fi scopul sau rezultatul acestor activități, dobândește calitatea de persoană impozabilă.

Totodată, potrivit art. 129 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă pentru perioada 01.08.2010-31.06.2015:

“ART. 129 Prestarea de servicii

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri, așa cum este definită la art. 128.”

Conform art. 153 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă în perioada verificată:

ART. 153 Înregistrarea persoanelor impozabile în scopuri de TVA

(1) Persoana impozabilă care are sediul activității economice în România și realizează sau intenționează să realizeze o activitate economică ce implică operațiuni taxabile, scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere și/sau operațiuni 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) și d), trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA la organul fiscal competent, după cum urmează:[...]

b) dacă în cursul unui an calendaristic atinge sau depășește plafonul de scutire prevăzut la art. 152 alin. (1), în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a atins sau a depășit acest plafon;

În ceea ce privește sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și regulile aplicabile regimului special de scutire, acestea sunt reglementate la art. 152 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, ale cărui prevederi sunt completate de pct. 61 alin. (5) din Normele metodologice de aplicare a art. 152 din Codul fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia:

“(5) În sensul art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, persoana impozabilă care optează pentru aplicarea regimului normal de taxă trebuie să solicite înregistrarea conform art. 153 din Codul fiscal și să aplice regimul normal de taxă începând cu data înregistrării.”

Astfel, potrivit alin. (1) și (3) ale art. 152 din Codul fiscal, se stipulează că:

“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 .X. 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, poate solicita scutirea de taxă, numită 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).

(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.”

Totodată, potrivit alin. (6) al art. 152 din Codul fiscal, se precizează că:

(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 în decursul unui an calendaristic, trebuie să solicite înregistrarea în scopuri de TVA, conform art. 153, în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului. Data atingerii sau depășirii plafonului se consideră a fi prima zi a lunii calendaristice următoare celei în care plafonul a fost atins sau 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 înregistrat în scopuri de taxă, conform art. 153.

Potrivit prevederilor legale enunțate mai sus, orice persoană impozabilă are obligația declarării începerii activității economice, precum și obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în situația în care a constatat că a depășit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri anuală declarată sau realizată este superioară sumei de .X. euro la cursul de la data aderării, regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată operând asupra întregii activități a persoanei impozabile, indiferent că operațiunile desfășurate provin din operațiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fără drept de deducere sau din operațiuni care nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Totodată, legiuitorul, prin Normele metodologice de aplicare a art. 152 alin. (6) din Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, reglementează situația persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal.

Astfel, potrivit pct. 62 alin. (2) lit. a) din Normele metodologice de aplicare a art. 152 alin. (6) din Codul fiscal:

“62. (2) În cazul în care persoana impozabilă a atins sau a depășit plafonul de scutire și nu a solicitat înregistrarea în scopuri de TVA conform legii, organele fiscale competente vor proceda după cum urmează:

a) în cazul în care nerespectarea prevederilor legale este identificată de organele de inspecție fiscală înainte de înregistrarea persoanei impozabile în scopuri de TVA conform art. 153 din Codul fiscal, acestea vor solicita plata taxei pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de taxă conform art. 153 din Codul fiscal, pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale. Totodată, organul fiscal com-

petent va înregistra din oficiu aceste persoane în scopuri de taxă. Înregistrarea în scopuri de TVA se consideră valabilă începând cu data comunicării de către organul fiscal competent a deciziei privind înregistrarea, din oficiu, în scopuri de TVA;”

Având în vedere aceste prevederi legale, în situația în care organele de inspecție fiscală constată neîndeplinirea de către persoana impozabilă a obligației de a se înregistra în scopuri de TVA în regim normal, vor solicita plata TVA pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze dacă ar fi fost înregistrată normal în scopuri de TVA pe perioada cuprinsă între data la care persoana respectivă ar fi fost înregistrată în scopuri de TVA dacă ar fi solicitat în termenul prevăzut de lege înregistrarea și data identificării nerespectării prevederilor legale.

Pentru operațiunile impozabile, care nu sunt scutite de taxă pe valoarea adăugată sau care nu sunt supuse cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată, se aplică cota standard de 24% asupra bazei de impozitare, în conformitate cu prevederile art. 140 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia, în forma aplicabilă în perioada verificată:

“ART. 140 Cotele

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse.”

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, TVA se determină prin aplicarea cotei standard asupra bazei de impozitare.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei, respectiv a Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./27.11.2015, se reține că .X. este o organizație de persoane fizice cu caracter neguvernamental, nelucrative, autonom și apolitic, înființată în temeiul OG nr. 26/2000 cu privire la asociații și fundații, pe perioadă nedeterminată având personalitate juridică iar obiectul de activitate constă în organizarea sau implicarea în organizarea de evenimente culturale-artistice sau de alta natură, ce au ca efect promovarea culturii, îndeosebi a muzicii românești, în țară și în străinătate precum și sponsorizarea unor artiști ce activează în țară, în scopul susținerii activităților artistice ale acestora. Astfel, asociația a realizat venituri din facturarea serviciilor prestate în baza contractelor încheiate cu diverși clienți, în marea lor parte instituții publice (consilii județene, primării, case de cultură), pentru care s-a obținut o contraprestație, fiind încasate în marea lor majoritate prin virament bancar.

Se reține astfel că, .X., a realizat prestări de servicii artistice efectuată cu plată.

Totodată, organele de inspecție fiscală au constatat că asociația a realizat în perioada verificată numeroase tranzacții, realizând venituri cu caracter de continuitate, realizate din operațiuni impozabile în decursul unui an calendaristic.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală, din analiza documentelor și în baza prevederilor legale citate mai sus, au constatat că .X. este persoană impozabilă, iar tranzacțiile efectuate de aceasta intră în sfera de aplicare a TVA.

Totodată, potrivit prevederilor legale citate mai sus, se reține că o persoană juridică care realizează în cursul unui an calendaristic tranzacții care au caracter de continuitate, constând în prestări de servicii artistice, devine persoană impozabilă, indiferent dacă operațiunea este sau nu scutită de TVA.

Pe cale de consecință, .X., prin operațiunile economice pe care le-a desfășurat în această perioadă a avut calitatea de persoană impozabilă, cu toate drepturile și obligațiile care decurg din această calitate, având ca primă obligație declararea începerii activității sale ca persoană impozabilă.

Prin urmare, având în vedere că .X. are calitatea de persoană impozabilă, desfășurând activități economice, urmare prestărilor de servicii artistice derulate cu caracter de continuitate, rezultă că operațiunile efectuate de către contestatoarele intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, prin îndeplinirea condițiilor prevăzute de art. 126 alin. (1) din Codul fiscal, născându-se totodată obligația înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, respectiv înregistrarea ca plătitor de TVA, în condițiile în care depășește plafonul de scutire de .X. euro.

Se reține că organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că .X. este persoană impozabilă, iar activitățile desfășurate intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Pentru determinarea cifrei de afaceri, respectiv a datei depășirii plafonului de scutire de TVA de .X. euro, prevăzut la art. 152 din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au avut în vedere valoarea primelor venituri încasate, respectiv a veniturilor încasate în perioada 11.03.2010-30.06.2010, în sumă de .X. lei, sumă ce depășește plafonul de scutire de TVA de .X. euro la cursul de la data aderării (.X. lei), .X. având obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de TVA în termen de 10 zile de la data atingerii sau depășirii plafonului de scutire, respectiv până la data de 10.07.2010

Astfel, organele de inspecție fiscală în mod legal au constatat că prin depășirea în luna iunie 2010 a plafonului de scutire de TVA de .X. euro, .X. devine, din oficiu, plătitoare de TVA trimestrial începând cu data de 01.08.2010, dată de la care avea obligația de a colecta TVA pentru prestările de servicii efectuate, înscrise în facturile emise.

Pentru operațiunile impozabile efectuate de asociație, organele de inspecție fiscală au determinat în mod legal o bază impozabilă în sumă de .X. lei constituită din veniturile obținute și cheltuielile efectuate în perioada 01.08.2010-30.06.2015 din activități economice și au stabilit în sarcina contestatoarei TVA în sumă de .X. lei prin aplicarea procedurii sutei mărite având în vedere că în contractele încheiate între asociație și diverși beneficiari nu exista nici un fel de precizare referitoare la taxa pe valoarea adăugată, ambii parteneri ai contractelor de prestări servicii considerând prețul prestațiilor ca preț final.

În acest sens este și Decizia 6 din 2014 a Comisiei Fiscale Centrale prin care stipulează că în cazul în care prin contract nu se prevede nimic despre TVA se consideră că prețul contractului include taxa pe valoarea adăugată iar oferta financiară întocmită de asociație a stat la baza atribuirii contractului de achiziție publică, contract care nu poate fi modificat în ceea ce privește prețul total al prestației sau al altor drepturi și obligații.

Argumentul contestatoarei referitor la faptul că operațiunile asociației sunt operațiuni scutite de TVA, potrivit dispozițiilor art. 141 alin. (1) lit. m) și n) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, acesta nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât:

Potrivit prevederilor legale invocate de contestatoare, *“(1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:[..]*

m) prestările de servicii culturale și/sau livrările de bunuri strâns legate de acestea, efectuate de instituțiile publice sau de alte organisme culturale fără scop patrimonial, recunoscute ca atare de către Ministerul Culturii și Cultelor;

n) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri efectuate de persoane ale căror operațiuni sunt scutite, potrivit lit. a), f) și i) - m), cu ocazia manifestărilor destinate să le aducă sprijin financiar și organizate în profitul lor exclusiv, cu condiția ca aceste scutiri să nu producă distorsiuni concurențiale;[..]” iar potrivit prevederilor pct. 30 și 31 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“30. Prestările de servicii culturale prevăzute de art. 141 alin. (1) lit. m) din Codul fiscal efectuate de instituțiile publice sau de organizații culturale nonprofit cuprind activități precum: reprezentațiile de teatru, operă, operetă, organizarea de expoziții, festivaluri și alte activități culturale recunoscute de Ministerul Cul-

turii și Cultelor. Livrările de bunuri strâns legate de aceste servicii cuprind livrări precum: vânzarea de broșuri, pliante și alte materiale care popularizează o activitate culturală.

31. Potrivit art. 141 alin. (1) lit. n) din Codul fiscal, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată activități cum sunt: reprezentații teatrale, coregrafice sau cinematografice, expoziții, concerte, conferințe, simpozioane, altele decât cele prevăzute la pct. 30, cu condiția ca veniturile obținute din aceste activități să servească numai la acoperirea cheltuielilor persoanelor care le-au organizat.”

Or, în speță, organul de soluționare a contestației reține faptul că asociația a încheiat cu diverși clienți contracte de prestări servicii prin care se obligă, printre altele, să asigure organizarea unor spectacole artistice.

De asemenea, se reține că mare parte a clienților sunt instituții publice care au prevăzute în bugete organizarea de diferite evenimente pentru comunitate, încheierea contractelor de prestări servicii făcându-se pe baza legislației din domeniul achizițiilor publice. În condițiile în care oferta financiară depusă de asociație este declarată câștigătoare, se semnează contractul de prestări servicii.

Prestările de servicii culturale sau artistice au fost efectuate și pentru diferite societăți comerciale în aceleași condiții, fără a exista o diferențiere în modul de lucru al asociației.

Astfel, organul de soluționare reține faptul că .X. în calitate de prestator a emis facturi fiscale către beneficiari, al căror obiect l-au constituit *“prestări servicii artistice conform contract nr.”* și prin urmare rezultă că asociația a prestat ea însăși servicii contractate de clienți (beneficiari) acționând ca o societate comercială de impresariat artistic, respectiv ca un intermediar (interpus) între aceștia (în fapt organizatori ai evenimentelor) și prestatorii efectivi de servicii (artiști).

Prin urmare, se reține că nu sunt îndeplinite condițiile de aplicare a scutirilor pentru acest tip de operațiuni.

În concluzie, având în vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în materie, se reține că, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina contestatoarei TVA în sumă de .X. lei aferentă prestărilor de servicii artistice, drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de .X., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./27.11.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./27.11.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului .X. a Finanțelor Publice, pentru acest capăt de cerere.

Referitor la accesoriile în sumă de .X. lei aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată în sumă de .X. lei, se reține că stabilirea în sarcina contestatoarei de dobânzi/majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente debitului stabilit suplimentar de plată reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, iar întrucât în ceea ce privește debitul de natura taxei pe valoarea adăugată în sumă de .X. lei, contestația a fost respinsă ca neîntemeiată, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată, aceasta se va respinge ca neîntemeiată și pentru suma de .X. lei, cu titlu de accesorii, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”.

Se reține că .X. nu contestă modul de calcul al accesoriilor în ceea ce privește perioada și cota aplicată.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent, contribuții sociale individuale obligatorii precum și accesoriile aferente, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita să se pronunțe dacă .X. datorează contribuțiile stabilite în sarcina acesteia, în condițiile în care, în perioada verificată, nu a declarat contribuțiile datorate, iar argumentele prezentate nu sunt de natură să infirme constatările organelor de inspecție fiscală.

În fapt, în perioada 11.03.2010-30.06.2015, în baza unor contracte de sponsorizare asociația a înregistrat plata unor sume de bani către persoane fizice pentru diverse prestări servicii, în principal interpretari artistice, regie, prezentare și organizare evenimente în sumă totală de .X. lei. Din verificarea efectuată, organele de inspecție fiscală au constatat că aceste contracte nu îndeplinesc condițiile prevăzute de Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea, reprezentând de fapt contracte de prestări servicii, iar pentru venituri realizate de persoanele fizice asociația avea obligația calculării impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/ contractelor civile și a contribuțiilor sociale individuale obligatorii.

Deoarece plățile efectuate în baza contractelor de sponsorizare, către artiști și alte persoane implicate în realizarea serviciilor artistice și auxiliare contractate de .X. au fost înregistrate în conturile de cheltuieli ale fundației, în temeiul prevederilor art. 11 alin. (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au stabilit că

reprezintă plăți pentru serviciile prestate de aceste persoane cu ocazia evenimentelor organizate pentru clienții asociației.

Având în vedere că .X. nu a reținut la sursă impozitul pe venit, pentru veniturile nete în valoare de .X. lei încasate de persoanele fizice în baza contractelor, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de .X. lei care, conform prevederilor art. 23 alin. (1) și (3) din Legea nr. 19/2000, pentru perioada 11.03.2010-31.12.2010, art. 33 alin. (1) și (3) din Legea nr. 263/2010, pentru perioada 01.01.2011-30.06.2015, art. 27 din Legea nr. 76/2002 și art. 296²² alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor individuale sociale obligatorii, respectiv contribuția la asigurările sociale aferente contractelor/convențiilor, contribuția la asigurările sociale de sănătate aferentă contractelor/convențiilor și contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurări.

Prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./27.11.2015, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului 1 a Finanțelor Publice au stabilit în sarcina .X., pentru perioada 11.03.2010-30.06.2015, obligații suplimentare de plată în sumă totală de .X. lei, după cum urmează:

- impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza

contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;

- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei.

În drept, sunt aplicabile prevederile art. 11 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform căroră:

“La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției”

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al acesteia sau pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic.

De asemenea, art. 6 și art. 7 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare în perioada verificată, precizează:

„ART. 6 - Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză.

ART. 7 – (2) Organul fiscal este îndreptăţit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obţină şi să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale a contribuabilului. În analiza efectuată organul fiscal va identifica şi va avea în vedere toate circumstanţele edificatoare ale fiecărui caz. (...)

Faţă de cele de mai sus, se reţine că organele fiscale, la stabilirea obligaţiilor unui agent economic, este îndreptăţit să aprecieze relevanţa stărilor de fapt fiscale, să utilizeze toate informaţiile şi documentele necesare pentru determinarea corectă a situaţiei fiscale putând să reîncadreze forma unei tranzacţii pentru a reflecta conţinutul economic al acesteia.

A. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând:

- impozit pe veniturile din activităţi desfăşurate în baza contractelor/convenţiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum şi a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activităţi desfăşurate în baza contractelor/convenţiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum şi a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- penalităţi de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activităţi desfăşurate în baza contractelor/convenţiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum şi a contractelor de agent în sumă de .X. lei, sunt aplicabile prevederile art. 46 alin. (1) şi art. 52 alin. (1) lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările şi completările ulterioare, care prevăd:

“ART. 46

(1) Veniturile din activităţi independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere şi veniturile din drepturi de proprietate intelectuală, realizate în mod individual şi/sau într-o formă de asociere, inclusiv din activităţi adiacente” şi

“ART. 52

(1) Pentru următoarele venituri, plătitorii persoane juridice sau alte entităţi care au obligaţia de a conduce evidenţă contabilă au obligaţia de a calcula, de a reţine şi de a vira impozit prin reţinere la sursă, reprezentând plăţi anticipate, din veniturile plătite:

b) venituri din activităţi desfăşurate în baza contractelor/convenţiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum şi a contractelor de agent. Fac excepţie veniturile din activităţi desfăşurate în baza contractelor/convenţiilor civile încheiate potrivit Codului civil obţinute de contribuabilii care desfăşoară activităţi

economice în mod independent sau exercită profesii libere și sunt înregistrați fiscal potrivit legislației în materie”,

coroborate cu prevederile art. 52¹ alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, conform cărora:

“(1) Contribuabilii care realizează venituri din activitățile menționate la art. 52 alin. (1) lit. a) - c) pot opta pentru stabilirea impozitului pe venit ca impozit final. Opțiunea de impunere a venitului brut se exercită în scris în momentul încheierii fiecărui raport juridic/contract și este aplicabilă veniturilor realizate ca urmare a activităților desfășurate pe baza acestuia.

(2) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut.”

Din titlurile de lege se reține astfel că veniturile obținute din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil se circumscriu impozitării cu reținere la sursă, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut întrucât asociația prin utilizarea contractelor de sponsorizare pentru plata unor prestări de servicii nu a dat posibilitatea beneficiarilor sponsorizării să își exprime opțiunea referitoare la impozitarea sau nu a veniturilor realizate cu cota de 10% sau 16%.

Din documentele anexate la dosarul cauzei, respectiv Raportul de inspecție fiscală nr. F-.X./27.11.2015, organul de soluționare a contestației reține că, achitarea unor sume de bani în baza contractelor de sponsorizare către artiști și alte persoane implicate în realizarea serviciilor artistice și auxiliare contractate de .X., nu este posibilă cu atât mai mult în cadrul unor acțiuni de sponsorizare în care beneficiarul este întotdeauna un subiect calificat, respectiv o persoană fizică din România a cărei activitate în domeniul respectiv este recunoscută de o persoană juridică fără scop lucrativ sau de o instituție publică ce activează în domeniu.

Din verificări a rezultat că aceste contracte nu îndeplinesc condițiile prevăzute de Legea nr. 32/1994 privind sponsorizarea și prezentăm cu titlu de exemplu:

“În perioada 11.03.2010 - 31.12.2014 .X., în calitate de prestator, a încheiat cu Primăria Orașului .X.- Centrul Cultural „Ion Manu”, cod fiscal .X., în calitate de beneficiar, contracte de prestări servicii în valoare totală de .X. lei (fără TVA), care au ca obiect organizarea de spectacole muzicale, de dans sportiv, de arta și tradiție populară, de teatru etc.

Prestatorul se obligă să asigure prestația artiștilor și interpreților, personalului tehnic, transport, iar beneficiarul se obligă să asigure spațiul

necesar repetițiilor și scena, să pună la dispoziție cabine de machiaj și a personalului aferent, personalul tehnic, împreună cu echipamentul tehnic necesar.

Prin contract se stabilește valoarea totală a prestației, cu toate taxele incluse, plata reprezentând „ contravaloarea prestației artistice a interpreților, personalului tehnic, transport, conform ofertei deviz.

Exemplu: Contractul nr..X./17.02.2011, încheiat între Primaria .X.- Centrul Cultural Ion Manu, în calitate de beneficiar și Asociația „X.”, în calitate de prestator, care are ca obiect să asigure prestația artistică a interpreților .X. și .X., într-un spectacol de muzică barocă pentru chitară și instrumente electronice, în data de 25 februarie 2011.

Valoarea totală a prestației, conform ofertă, este de 31.020 lei, cu toate taxele incluse. Plata reprezintă contravaloarea prestației artistice a interpreților, personalului tehnic, transport, conform ofertei deviz.

Beneficiarul își asumă obligația să asigure spațiul necesar repetițiilor și reprezentație (scenă), să pună la dispoziție cabinele de machiaj și personalul aferent, personalul tehnic, împreună cu echipamentul de tehnic necesar.

Deși în contractul mai sus menționat este prevăzut faptul că plata reprezintă contravaloarea prestației artiștilor, aceștia nu sunt plătiți, pentru că participă „benevol”, pe baza de voluntariat, ci „sponsorizați”, prin încheierea unor contracte de sponsorizare, după producerea evenimentului și încasarea sumelor de la beneficiar, astfel:

- .X., Contract de sponsorizare seria .X. nr. .X./24.02.2011, suma de .X. lei, care a fost achitată acestuia în data de 03.03.2011;

- .X., Contract de sponsorizare seria .X. nr. .X./24.02.2011, suma de .X. lei, care a fost achitată acestuia în data de 03.03.2011.”

Potrivit contractelor analizate cu titlu exemplificativ de organele de inspecție fiscală – obiectul acestora a constat în asigurarea participării artiștilor, realizarea, înregistrarea și promovarea spectacolului, contactarea de persoane, etc, asociația încheind la rândul ei contracte de „sponsorizare” cu diverși artiști în calitate de beneficiari pentru care a efectuat plăți or, asociația prin plățile efectuate, a creat aparența unor sponsorizări.

Astfel, prin documente întocmite formal și utilizarea noțiunii de „sponsorizare” s-a creat aparența plății unor sponsorizări în scopul evitării la plată a impozitului pe venit și a contribuțiilor sociale aferente sumelor achitate prestatorilor de servicii persoane fizice (artiști, regizori, prezentatori, etc.).

Mai mult, încheierea contractelor de sponsorizare s-a datorat contractelor inițiale încheiate în care asociația avea calitatea de prestator, având forma unei

subcontractări. Astfel, plățile efectuate în baza contractelor de „sponsorizare” reprezintă contravaloarea unei contraprestații, acestea fiind înregistrate ca și cheltuieli efectuate de asociație în calitate de prestator.

Astfel, în mod legal organele de inspecție fiscală au reținut că sumele achitate în valoare totală de .X. lei acordate persoanelor fizice reprezintă venituri din activități de natura celor prezentate la art. 52 alin. (1) lit. b) din Codul fiscal pentru care asociația avea obligația reținerii la sursă a impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/ convențiilor civile și a contribuțiilor sociale obligatorii conform art. 52 alin. (2) lit. a) din același act normativ. Având în vedere că asociația nu a reținut la sursă impozitul pe venit, pentru veniturile nete în valoare totală de .X. lei încasate de persoanele fizice în baza contractelor menționate, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă de .X. lei care, conform prevederilor art. 23 alin. (1) și (3) din Legea nr. 19/2000, pentru perioada 11.03.2010-31.12.2010, art. 33 alin. (1) și (3) din Legea nr. 263/2010, pentru perioada 01.01.2011-30.06.2015, art. 27 din Legea nr. 76/2002 și art. 296²² alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă baza de calcul a contribuțiilor individuale sociale obligatorii.

La calculul impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/ convențiilor civile, s-a aplicat cota de 16% asupra bazei de calcul determinată ca diferență dintre venitul brut și contribuțiile sociale individuale obligatorii conform art. 52¹ alin. (2) din Codul fiscal, rezultând un impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile suplimentar în sumă totală de .X. lei, pentru care s-au calculat accesorii în sumă de .X. lei.

B. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând:

- contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;

- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 85 și art.110 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

“ART. 85 - Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor și a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

- a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 82 alin. (2) și art. 86 alin. (4);*
- b) prin decizie emisă de organul fiscal, în celelalte cazuri.*

ART. 110 - Colectarea creanțelor fiscale

(3) Titlul de creanță este actul prin care se stabilește și se individualizează creanța fiscală, întocmit de organele competente sau de persoanele îndreptățite, potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

- a) decizia de impunere;”*,

coroborat cu pct.107.1 din H.G. nr.1050/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizează:

“107.1. Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii. Asemenea titluri pot fi:

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

c) decizia prin care se stabilește și se individualizează suma de plată, pentru creanțele fiscale accesorii, reprezentând dobânzi și penalități de întârziere, stabilite de organele competente;[...].”

În ceea ce privește obligațiile de plată datorate, reprezentând taxe și impozite stabilite suplimentar de organele de inspectie fiscală, precum și accesorii, acestea se individualizează de către organul de inspectie fiscală prin decizii de impunere.

Totodată, în speță sunt aplicabile și prevederile art. 296²¹, alin. (1), 296²² alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ART.296²¹

(1) Următoarele persoane au calitatea de contribuabil la sistemul public de pensii și la cel de asigurări sociale de sănătate, cu respectarea prevederilor instrumentelor juridice internaționale la care România este parte, după caz:

a) întreprinzătorii titulari ai unei întreprinderi individuale;

b) membrii întreprinderii familiale;

c) persoanele cu statut de persoană fizică autorizată să desfășoare activități economice;

d) persoanele care realizează venituri din profesii libere;

e) persoanele care realizează venituri din drepturi de proprietate intelectuală, la care impozitul pe venit se determină în sistem real, pe baza datelor din contabilitate;

f) persoanele care realizează venituri, în regim de reținere la sursă a impozitului, din activități de natura celor prevăzute la art. 52 alin. (1), precum și cele care realizează venituri din asocierile fără personalitate juridică prevăzute la art. 13 lit. e);

g) persoanele care realizează venituri din activitățile agricole prevăzute la art. 71 alin. (1);

h) persoanele care realizează venituri de natura celor prevăzute la art. 71 alin. (2) și (5);

i) persoanele care realizează venituri din cedarea folosinței bunurilor.”

“ ART. 296[^]22

(4) Pentru persoanele prevăzute la art. 296[^]21 alin. (1) lit. f), baza de calcul al contribuțiilor sociale este venitul brut stabilit prin contractul încheiat între părți, diferența dintre venitul brut și cheltuiala deductibilă prevăzută la art. 50, venitul din asociere, valoarea comisioanelor sau onorariile stabilite potrivit legii în cazul expertizelor tehnice judiciare și extrajudiciare și orice alte venituri obținute, indiferent de denumirea acestora, pentru care se aplică reținerea la sursă a impozitului pe venit.”

și art. 27 alin. (1) din Legea nr. 76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă:

“(1) Angajatorii au obligația de a reține și de a vira lunar contribuția individuală la bugetul asigurărilor pentru șomaj, a cărei cotă se aplică asupra bazei lunare de calcul, reprezentată de venitul brut realizat lunar, în situația persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.”

În spiritul articolelor de lege invocate, organul de soluționare a contestației reține că în cazul persoanelor care realizează venituri de natura celor impozitate la sursă, angajatorul are obligația de a reține și vira contribuția la asigurările de pensii, asigurările de sănătate și șomaj prin aplicarea cotei corespunzătoare la venitul brut realizat.

Având în vedere constatările prezentate prin raportul de inspecție fiscală, organul de soluționare reține faptul că pentru avantajele asimilate salariilor nete achitate în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală au determinat un venit brut în sumă totală de .X. lei, care reprezintă baza de calcul a contribuțiilor individuale sociale obligatorii.

Ca o consecință, pentru contribuția individuală de asigurări sociale, contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate și contribuția individuală de asigurări pentru șomaj, ce ar fi trebuit reținute la sursă, în sumă de .X. lei, organele de inspecție fiscală, în mod legal, au stabilit accesorii aferente în cuantum de .X. lei.

Referitor la afirmația asociației potrivit căreia determinarea valorii contribuției pentru șomaj stabilită suplimentar este neîntemeiată chiar și în situația în care reîncadrarea contractelor ar fi considerată ca temeinică întrucât în situația contractelor reîncadrate, prestațiile artistice ar fi efectuate de artiști independenți, categorie care nu intră în sfera persoanelor asigurate în mod obligatoriu în sistemul asigurărilor pentru șomaj, conform Legii nr. 76/2002, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât pentru plățile efectuate prestatorilor de servicii (artiști, prezentatori și alte persoane implicate) nu sunt aplicabile excepțiile prevăzute de art. 2 alin. (4) și

(5) din OUG nr. 82/2010 în ceea ce privește contribuția de asigurări sociale și de asigurări de șomaj întrucât nu s-a făcut dovada că beneficiarii de venituri (prestatorii de servicii) fac parte din categoria persoanelor care dețin statutul de asigurat în temeiul unui contract de asigurare pentru șomaj, precum și din categoria persoanelor asigurate în alte sisteme, neintegrate sistemului public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale sau persoanelor care au calitatea de pensionari.

Prin urmare, având în vedere cele precizate, prevederile legale în materie, documentele anexate la dosarul cauzei, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit impozite, contribuții și accesorii aferente în cuantum de **.X. lei**.

Pentru considerentele reținute în conținutul deciziei, în temeiul art. 279 alin. (1) Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui ANAF nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, se:

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **.X.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. F-.X./27.11.2015 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-.X./27.11.2015 de către organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sectorului 1 a Finanțelor Publice pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- taxă pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**;
- penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă de **.X. lei**.
- impozit pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de **.X. lei**;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de **.X. lei**;

- penalități de întârziere aferente impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale datorate de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați în sumă de .X. lei;
- contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- dobânzi/majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei;
- penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate datorată de persoanele care realizează venituri din activități desfășurate în baza contractelor/convențiilor civile încheiate potrivit Codului civil, precum și a contractelor de agent în sumă de .X. lei.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,
.X.