

TVA neacceptată la deducere: x lei

TVA colectată ALPAB: x lei

TVA colectată control: x lei

TVA colectată suplimentar: x lei

TVA respinsă la rambursare (x lei + x lei): x lei

TVA de rambursat conform control: x lei.

Cu privire la obligațiile fiscale contestate, așa cum rezultă din adresa nr. x depusă de ALPAB în completarea contestației, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

1. Referitor la TVA în sumă contestată de **x lei** (suma corectă a TVA conform facturilor detaliate este de x lei) aferentă achizițiilor pentru desfășurarea activității de agrement băi, reprezentând materiale și servicii, respectiv:

- achiziții de la x S.R.L., CUI x, în baza facturii nr. x, în valoare totală de x lei din care x lei baza și x lei TVA aferentă, prin care s-au achiziționat 100 bucăți, halate de baie, cu prețul unitar de X lei;

- achiziții de la x S.R.L., CUI x, în baza facturii nr. x, în valoare totală de x lei din care x lei baza și x lei TVA aferentă, prin care s-au achiziționat 2000 bucăți cearceafuri și 320 bucăți halate de baie;

- achiziții de la x S.R.L., CUI x, în baza facturii nr. x, în valoare totală de x lei din care x lei baza și x lei TVA aferentă, prin care s-au achiziționat 2000 bucăți prosoape;

- achiziții de la x S.R.L., CUI x, reprezentând servicii de spălătorie/curățătorie (prosoape, halate baie, cearsafuri) – x în valoare totală de x lei din care baza x lei și TVA în sumă de x lei.

organele de inspecție fiscală au considerat că nu sunt utilizate în scopul operațiunilor taxabile, ele fiind alocate activității neeconomice desfășurate de **.X.** în calitate de instituție publică.

2. Referitor la TVA contestată în sumă de **x lei** aferentă serviciilor de salubritate și de pază a spațiului exterior al Arenei Naționale, prestate de x și respectiv x și x (suma corectă aferentă facturilor detaliate este de x lei), organele de inspecție fiscală au constatat că serviciile au fost înregistrate de **.X.** eronat, ca fiind aferente activității economice, în fapt, acestea fiind aferente activității neeconomice desfășurate de **.X.** în calitate de instituție publică.

3. Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de **x lei** pentru diferența de tarif între pretul prevăzut în adresa nr. x emisă de x și pretul stabilit în contractele încheiate de **.X.** în anul 2013 cu x pentru închirierea stadionului pentru desfășurarea a 4 meciuri de fotbal.

Astfel, pentru un număr de 4 evenimente sportive, respectiv meciuri de fotbal, ALPAB a încheiat contractele de închiriere a Stadionului Național Arena, cu x, în calitate de locatar, prețul prevăzut în contracte și facturat a fost de x euro, la care s-a adăugat TVA.

Nr./data contract	Echipele participante	Data desfasurarii
X	x	x
X	x	x
X	x	x
X	x	x

În adresa nr. x emisă de x tarifele prevăzute pentru închirierea stadionului au fost stabilite astfel:

- UEFA Europa League	x euro
- UEFA Champions League	x euro
- LPF	x euro
- Concerte	x euro
- Alte evenimente	x euro

Organele de inspecție fiscală au considerat că meciurile mai sus menționate nu se încadrau în categoria tarifară aferentă LPF precizată în adresa nr. x emisă x, încadrându-le la tariful care trebuia să se practice la închirierea stadionului pentru desfășurarea meciurilor de fotbal din categoria UEFA Europa League, acesta fiind în cuantum de x euro, la care se adaugă TVA.

Din cele prezentate mai sus rezulta că tariful practicat de ALPAB pentru închirierea stadionului a fost mai mic cu x euro față de cel precizat în adresa nr. x.

Având în vedere cele menționate mai sus, organele de inspecție fiscală au stabilit pentru cele 4 contracte TVA colectată suplimentar în suma de x lei.

4. Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de x lei în baza contractului nr. x încheiat cu x pentru evenimentul desfășurat în data de 17.10.2012 "Miting x"

Organele de inspecție fiscală au considerat că **.X.** nu a respectat adresa nr. x emisă de x în care se precizează că tariful care trebuia să se practice la închirierea stadionului pentru desfășurarea altor evenimente este în cuantum de x euro, la care se adaugă TVA.

Ținând cont de faptul că, în baza contractului încheiat cu x, **.X.** a emis facturi în valoare de x euro, rezulta că **.X.** nu a emis factură pentru diferența de x euro, reprezentând contravaloarea a x lei, prin urmare, organele de inspecție fiscală au calculat TVA colectată suplimentar în valoare de x lei.

5. Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de x lei pentru diferența de tarif între pretul prevăzut pentru închirierea stadionului în adresa nr. x emisă de x și pretul stabilit în contractele încheiate de **.X., la închirierea stadionului pentru evenimentul desfășurat în 20.09.2014 - mitingul x**

Organele de inspecție fiscală au considerat că **.X.** nu a respectat adresa nr. x emisă de x în care se precizează că tariful care trebuia să se practice la

închirierea stadionului pentru desfasurarea altor evenimente este în cuantum de x euro, la care se adauga TVA.

Ținând cont de faptul că în baza contractului nr.x încheiat de .X. cu x pentru evenimentul desfasurat în data de 20.09.2014, .X. a emis factura nr.x, în valoare totala de x lei, din care TVA în sumă de x lei echivalentul a x euro, rezultă că .X. nu a emis factura pentru diferenta de x euro, reprezentând contravaloarea a x lei, drept pentru care organele de inspecție fiscală au calculat TVA colectată în sumă de x lei lei.

Organele de inspecție fiscală au formulat plângerea penală cu nr. x, înregistrată la Parchetul de pe lângă Tribunalul București, în data de 30.05.2016, **însa sumele contestate nu fac obiectul plangerii penale.**

II. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. x, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. x, completată cu adresa înregistrată la Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice sub nr. x și la D.G.R.F.P.B. sub nr. x prin care organele fiscale au solicitat cuantificarea sumelor contestate, **.X.** contestă suma de **x lei** reprezentând:

- TVA neacceptata la deducere: x lei
- TVA colectata suplimentar: x lei.

1. Referitor la suma de **x lei** neacceptată la deducere, reprezentând TVA deductibilă aferentă achizițiilor de materiale și servicii efectuate pentru desfășurarea activității de agrement băi la x, contestatorul susține următoarele:

- achizițiile de materiale și servicii de la furnizorii x, x și x au fost efectuate în scopul operațiilor taxabile, fiind impuse de prevederile legale în vigoare și prin urmare contestă suma de x lei reprezentând TVA neacceptată la deducere aferentă acestor achiziții;
- achizițiile au fost făcute pentru conformarea la normele de igiena și de sănătate publică în vederea protejării sănătății publice prevazute în OMS nr. 536/1997 la art. 59 – art.76.

2. Referitor la TVA în sumă de **x lei** neacceptată la deducere, reprezentând TVA deductibilă aferentă serviciilor de salubritate prestate de x (TVA deductibilă în sumă de x lei), precum și a serviciilor de pază a spațiului exterior al x, prestate de x (TVA deductibilă în sumă de x lei) și x (TVA deductibilă în sumă de x lei), se rețin următoarele :

În adresa înregistrată la Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice sub nr. x, adresă depusă în completarea contestației cu scopul de a cuantifica sumele contestate, **.X.** înscrie suma de x lei, ca fiind TVA aferenta facturilor emise pentru

serviciile de salubritate prestate de x, precum și serviciile de pază a spațiului exterior al x, prestate de x și x.

Cu privire la acestea contestatorul face următoarele precizări:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, la art.127, alin.(5) precizează faptul că „*Instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dar care sunt scutite de taxă, conform art. 141.*”

Totodată, normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal precizează că:
„(10) *În situația în care instituția publică desfășoară activități pentru care este tratată ca persoană impozabilă, instituția publică este considerată persoană impozabilă în legătură cu acele activități sau, după caz, cu partea din structura organizatorică prin care sunt realizate acele activități. Prin excepție, în scopul stabilirii locului prestării serviciilor conform art. 133 din Codul fiscal, o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă.*”

În continuare, .X. subliniază faptul că, în sensul prevederilor anterior menționate „*instituția a depus la ANAF Sector 1, în data de 26.10.2011 cu nr. x, „Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiunilor prevăzute la articolul 141 alin, (2), litera (e) din Codul fiscal” opțiunea fiind aplicată pentru x” x, cu o suprafață de x mp, având datele de indentificare cuprinse în Anexa nr. 1 la HCGMB 189/ 27.07.2006, atașată notificării menționate*”.

Ținând cont de prevederile legale invocate anterior și având în vedere faptul că instituția a depus Notificarea pentru taxarea operațiunilor scutite, .X. a considerat că x reprezintă o structură organizatorică, un tot unitar, toate prestările de servicii efectuate fiind operațiuni incluse în sfera de aplicare a TVA.

3. Referitor la TVA colectată suplimentar în sumă de **x lei** aferentă evenimentelor sportive și non sportive (mitingul x din data de 17.10.2012) desfășurate pe x în 2012

În contestația nr. x, referitor la adresa x prin care x își exprima acordul privind diminuarea tarifului de închiriere cu suma de x euro la eveniment doar în situația și numai pentru perioada în care .X. nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator, .X. face precizarea că a pus în aplicare în mod corect actele administrative aprobate de ordonatorul principal de credite, în aceasta categorie fiind inclusă și reducerea de x euro a tarifului per eveniment.

Astfel, .X. susține că începând cu semestrul II 2012, datorită faptului că avea facturi restante și avea încheiate angajamente legale pentru întreg bugetul aprobat pe anul 2012 și pentru a nu împiedica desfășurarea în condiții normale a evenimentelor sportive, a solicitat reducerea cu x euro a tarifului de închiriere, în ideea ca organizatorul să suporte costurile generate de operarea sistemelor x pe perioada desfășurării evenimentului.

Având în vedere motivele expuse, .X. solicită reanalizarea TVA colectată suplimentar aferentă reducerilor aplicate evenimentelor sportive și non sportive, respectiv mitingul x din data de 17.10.2012 desfășurat pe x.

4. Referitor la suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar aplicată asupra diferenței de tarif între pretul prevăzut pentru închirierea stadionului în adresa nr. x emisă de x și pretul stabilit în contractele încheiate de .X. pentru meciurile UEFA Europa League, .X. face precizarea că încadrarea meciurilor organizate de FRF (x, x, x și x, desfășurate în anul 2013) la tariful de x euro, tarif corespunzător meciurilor UEFA Europa League, este eronată pe motiv că :

- UEFA Europa League și UEFA Champions League sunt forurile internaționale superioare ale echipelor de club (din Liga Profesionistă de Fotbal) și nu ale echipelor naționale ;

- Forul superior al echipei naționale este FIFA. Echipa națională, prin forul superior, participă la Campionatele Europene și Mondiale o dată la 4 ani. Precizăm că ultima participare a României în cadrul unei competiții finale FIFA a fost în anul 2008.

Astfel, tariful pentru meciurile organizate de FRF nu pot fi asimilate nici UEFA Europa League și nici UEFA Champions League, pentru ele aplicându-se tarifele din LPF.

În final, .X. contestă TVA colectată suplimentar, în sumă de x lei, pentru 4 meciuri ale echipei naționale, desfășurate în anul 2013, susținând că în cadrul inspecției fiscale “nu s-a ținut cont de actele administrative emise de ordonatorul de credite, ulterior adresei nr. x”.

5. Referitor la suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar pentru diferența de tarif între pretul prevăzut pentru închirierea stadionului în adresa nr. x emisă de x și pretul stabilit în contractele încheiate de .X. corespunzătoare evenimentului desfășurat în data de 20.09.2014, respectiv mitingul x

.X. susține că a pus în aplicare în mod corect actele administrative aprobate de ordonatorul principal de credite, în această categorie fiind inclusă și tariful de X euro.

.X. a prezentat echipei de control adresa nr. x prin care se solicită ordonatorului principal de credite comunicarea costurilor închirierii x pentru perioada 18-20.09.2014, precum și răspunsul acestuia, în care se menționează că “Tariful închirierii x pentru perioada 18-20 septembrie 2014 este de x euro”.

În final, .X. contestă TVA colectată suplimentar, în sumă de x lei, aferentă evenimentului desfășurat în data de 20.09.2014, susținând că în cadrul inspecției fiscale “ nu s-a ținut cont de actele administrative emise de ordonatorul de credite, ulterior adresei nr. x”

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, invocate de contestatoare și de organele de inspecție fiscală, se reține:

Cauza supusă soluționării este dacă Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice în mod legal a stabilit în sarcina .X. cu titlul de obligații fiscale suplimentare suma de x lei, ca urmare a neacceptării TVA deductibilă în sumă de x lei și a colectării TVA suplimentară în sumă de x lei.

În fapt, organele de inspecție fiscală au efectuat verificarea selectivă a documentelor și operațiunilor semnificative în care sunt reflectate modul de calcul, evidențiere și plată a obligațiilor fiscale datorate bugetului general consolidat de către .X.

.X. este o instituție publică care funcționează în baza Hotărârii Consiliului General al Municipiului București nr. x, prin care se hotărăște reorganizarea .X., prin comasarea prin absorbție a x. .X. funcționează în baza Regulamentului de organizare și funcționare al .X., aprobat prin Hotărârea CGMB nr. x și respectiv prin Hotărârea CGMB nr. x. Instituția s-a înregistrat în scopuri de TVA la organul fiscal competent, începând cu 01.07.2007 în conformitate cu prevederile art. 152 alin.(2) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare și are cod unic de înregistrare 14008314.

Urmare efectuării inspecției fiscale, ale cărei constatări au fost cuprinse în Raportul de Inspectie Fiscală nr. x, a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr. x prin care s-au stabilit rezultatele soluționării decontului cu sume negative de TVA cu opțiune de rambursare nr.x, astfel:

- TVA respinsă la rambursare în sumă de x lei;
- dobânzi/majorări de întârziere în sumă de x lei;
- penalități de întârziere în sumă de x lei.

Prin contestația depusă, înregistrată la Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice sub nr. x, completată cu adresa înregistrată la Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice sub nr. x .X. contestă suma de **x lei** reprezentând:

- TVA neacceptată la deducere: x lei
- TVA colectată suplimentar: x lei.

1. În ceea ce privește TVA deductibilă neacceptată la deducere în sumă de x lei pe motiv că respectivele achiziții au fost destinate realizării activităților neeconomice, efectuate de .X. în calitate de instituție publică:

Referitor la suma de **x lei** neacceptată la deducere, reprezentând TVA deductibilă aferenta achizițiilor de materiale si servicii efectuate pentru desfasurarea activitatii de agrement bai (suma corectă a facturilor detaliate este

de x lei), .X. consideră că respectivele achiziții au fost efectuate în scopul operațiilor taxabile, fiind impuse de prevederile legale în vigoare.

Referitor la suma de **x lei** neacceptată la deducere, reprezentând TVA deductibilă aferentă serviciilor de salubritate prestate de x (TVA deductibilă în sumă de x lei), a serviciilor de pază a spațiului exterior al x prestate de x (TVA deductibilă în sumă de x lei) și a serviciilor prestate de x (TVA deductibilă în sumă de x lei), .X. menționează că, având în vedere faptul că instituția a depus Notificarea privind opțiunea de taxare a operațiilor prevăzute la articolul 141 alin. (2), litera (e) din Codul fiscal, opțiunea fiind aplicată pentru Complexul Sportiv Național x a considerat că x reprezintă o structură organizatorică, un tot unitar, toate prestațiile de servicii efectuate fiind operațiuni incluse în sfera de aplicare a TVA.

2. În ceea ce privește TVA colectată în sumă de **x lei** ca urmare a recalculării tarifelor aplicate pentru închirierea x, în cazul unor evenimente sportive și nonsportive :

.X. consideră că a pus în aplicare în mod corect actele administrative aprobate de către ordonatorul principal de credite cu privire la tarifele aplicabile pentru închirierea Stadionului Național și că organele de inspecție fiscale nu au ținut cont de actele administrative emise de ordonatorul de credite, ulterior adresei nr. x prin care x a comunicat tarifele care urmau a fi aplicate pentru închirierea stadionului.

1. Cu privire la TVA neacceptată la deducere în sumă de x lei:

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

-art. 127 alin. (4) – (5) din Legea nr. 571/2003, republicată cu modificările și completările ulterioare:

“(4) Instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile care sunt desfășurate în calitate de autorități publice, chiar dacă pentru desfășurarea acestor activități se percep cotizații, onorarii, redevențe, taxe sau alte plăți, cu excepția acelor activități care ar produce distorsiuni concurențiale dacă instituțiile publice ar fi tratate ca persoane neimpozabile, precum și a celor prevăzute la alin. (5) și (6)”

(5) Instituțiile publice sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice, dar care sunt scutite de taxă, conform [art. 141](#).

Norme metodologice

“(10) În situația în care instituția publică desfășoară activități pentru care este tratată ca persoană impozabilă, instituția publică este considerată persoană impozabilă în legătură cu acele activități sau, după caz, cu partea din structura organizatorică prin care sunt realizate acele activități. Prin excepție, în scopul

stabilirii locului prestării serviciilor conform art. 133 din Codul fiscal, o persoană juridică neimpozabilă care este înregistrată în scopuri de TVA este considerată persoană impozabilă”

Conform prevederilor legale menționate se reține faptul că instituțiile publice nu sunt persoane impozabile pentru activitățile desfășurate în calitate de autorități publice.

- art. 145, alin.2 din Legea nr. 571/2003, republicata cu modificările și completările ulterioare:

*“(2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:
a) operațiuni taxabile”.*

-art. 146, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său de către o persoană impozabilă, să dețină o factură emisă în conformitate cu prevederile art. 155”.

Prin urmare, persoanele impozabile au dreptul să-și deducă taxa pe valoarea adăugată aferentă intrărilor numai dacă sunt îndeplinite doua condiții cumulative, și anume: intrările reprezintă achiziții de bunuri și servicii destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile și au la bază facturi care conțin obligatoriu toate informațiile necesare stabilirii dreptului de deducere. În aceste condiții, pentru a dovedi că serviciile achiziționate sunt utilizate, într-adevar, în folosul operațiunilor taxabile, persoana impozabilă este obligată nu numai să dețină factura în care este înscrisă taxa pe valoarea adăugată deductibilă, **ci să și demonstreze că serviciile facturate au fost prestate efectiv și în folosul operațiunii taxabile respective.**

Totodată, din jurisprudența comunitară în materie reiese că exercitarea dreptului de deducere a TVA de către persoanele impozabile nu trebuie confundată cu justificarea (demonstrarea) exercitării acestui drept în cadrul controalelor fiscale ulterioare, statele membre având suficientă putere de a solicita persoanelor impozabile dovezi obiective pentru justificarea dreptului de deducere, **simpliciter prezentarea a unor documente neputând asigura exercitarea netulburată a dreptului de deducere de către contribuabili.**

1.1 Referitor la TVA în suma de x lei neacceptată la deducere, reprezentând TVA deductibilă aferentă achizițiilor de materiale și servicii efectuate pentru desfășurarea activității de agrement băi

Din analiza dosarului contestației se constată că:

.X. este o instituție publică care funcționează în baza Hotărârii x nr. x iar conform Capitolului II din R.O.F. obiectul de activitate al **.X.** îl constituie « *administrarea, exploatarea, întreținerea, repararea și protejarea lacurilor, ștrandurilor, spațiilor verzi, în scopul furnizării unor servicii de agrement, precum și activități de deservire, transport, reparații utilaje, întreținere și reparații dotări și producere de material dendro-floricol, precum și administrarea, exploatarea, întreținerea și închirierea imobilelor, organizare de târguri, administrarea, exploatarea și întreținerea fântânilor arteziene și a ceasurilor și aliniamentelor, administrarea bazelor sportive, Adăpostul de cai și Baza de Agrement Hipic Tei Toboc pentru protecția cailor abandonate* »

În perioada verificată, **.X.** a înregistrat în contabilitate achiziții, aferente desfășurării activității de agrement băi, reprezentând materiale și servicii, cu TVA deductibilă aferentă în valoare de x lei, din care **x lei** sumă contestată, după cum urmează:

- factura nr. x emisă de **x S.R.L., CUI x**, în valoare totală de x lei din care x lei baza și **x lei** TVA aferentă, prin care, s-au achiziționat 100 bucăți, halate de baie, cu prețul unitar de x lei;
- factura nr. x emisă de **x S.R.L., CUI x**, în valoare totală de x lei din care x lei baza și **x lei** TVA aferentă, prin care, s-au achiziționat 2000 bucăți cearsafuri și 320 bucăți halate de baie;
- factura nr. x emisă de **x S.R.L., CUI x**, în valoare totală de x lei din care x lei baza și **x lei** TVA aferentă, prin care, s-au achiziționat 2000 bucăți prosoape.;
- facturi emise de **x S.R.L., CUI x** în perioada 2010-2012, reprezentând servicii de spalatorie/curatorie (prosoape, halate baie, cearsafuri) – x în valoare totală de x lei din care, baza x lei și TVA în suma de **x lei**.

Tarifele pentru serviciile de agrement au fost stabilite în baza adresei **.X.** nr.x înregistrată la x sub nr. x și a Deciziilor nr.x și nr. x. În deciziile mai sus menționate nu se specifică dacă aceste tarife includ și contravaloarea materialelor și a serviciilor în legătură cu utilizarea materialelor (spalatorie/curatorie cearsafuri, prosoape, halate).

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația **.X.** cu privire la faptul că achizițiile au fost efectuate în vederea respectării normelor de igienă prevăzute în OMS nr. 536/1997 la capitolul 6 art.59 - art.76, instituția având obligația de a asigura toate aceste condiții, fără de care nu putea desfășura activitatea, întrucât în Ordinul Ministerului Sănătății nr. 536/1997 la capitolul VI, art. 48 se precizează următoarele: «Prezentele norme de igienă se aplică **categoriilor de instituii** în care se desfășoară activități social-culturale, colectivităților temporare de muncă sau de recreere, precum și unităților în care se efectuează prestări de servicii pentru populație, denumite în continuare unități ».

Drept urmare, achizițiile reprezentând materiale și servicii, cu TVA deductibilă aferentă în valoare de x lei, efectuate în vederea respectării normelor de igienă,

precizate prin OMS nr. 536/1997, capitolul VI art. 59- art.76, nu sunt aferente activitatii economice, ci activitatii .X. desfășurată în calitate de institutie publica și prin urmare, organele de inspecție fiscală, în mod corect nu au acceptat la deducere această sumă, **contestația urmând a fi respinsă pentru suma de x lei .**

1.2. Referitor la TVA în sumă de x lei neacceptată la deducere, reprezentând TVA deductibilă aferentă serviciilor de salubritate prestate de x (în suma de x lei), precum și a serviciilor de pază a spațiului exterior al x, prestate de x (în suma de x lei) și x (în suma de x lei)

În perioada verificată, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. a desfășurat atât activități economice, cât și activități în calitate de institutie publică, acestea din urma nefiind incluse în sfera TVA și prin urmare instituția nu are drept de deducere a TVA, achizițiile neîndeplinind condițiile de deductibilitate.

Astfel, în perioada 20.11.2011-31.03.2015, .X. a înregistrat în contabilitate achiziții, cu TVA deductibilă aferentă în valoare de x lei, reprezentând :

- servicii salubritate stadion efectuate de x, TVA aferentă în sumă de x lei,
- servicii de pază prestate de x, TVA aferentă în sumă de x lei și de x - TVA aferentă în sumă de x lei, pentru care furnizorii au emis facturi lunar, pe baza situațiilor de lucrări din care rezultă că serviciile s-au prestat zilnic.

Din analiza documentelor aflate la dosarul contestației se rețin următoarele :

În Nota explicativă înregistrată la AS1FP sub nr. x, reprezentantul instituției face următoarele precizări cu privire la întrebările adresate de organele de inspecție fiscală :

« Serviciile de pază efectuate zilnic la x au constat în monitorizare acces porți exterioare ale perimetrului în care se desfășoară evenimentele sportive și non sportive și în supravegherea și monitorizarea căilor de acces în zona pietonală din jurul stadionului . Serviciile de curatenie zilnice s-au executat în zona pietonală din jurul stadionului (zona cu liber acces pietonal până la orele 22) și au constat în vidanjarea coșurilor aferente aleilor, maturarea aleilor, colectare, ridicare și transport deseuri, activități de îndepărtarea zăpezii (perioada de iarna), etc. »

« În perioada în care stadionul nu este închiriat, în zona pietonală din jurul stadionului este permis accesul liber al persoanelor până la orele 22. Vizitele în incinta stadionului sunt disponibile în mod organizat și se adresează instituțiilor școlare sau sportive, în scop turistic și cultural. »

În plus, în adresa nr. x prin care x a transmis tarifele care urmau a fi aplicate pentru închirierea stadionului, se menționează și faptul că: **„În aceste sume nu sunt incluse cheltuielile de salubritate și pază, acestea urmând a fi suportate de către organizatorii evenimentelor, cu obligația acestora de a**

încheia contracte cu firmele de specialitate care operează pe stadion în mod curent;

Din cele menționate anterior se reține faptul că serviciile achiziționate de .X. sunt servicii prestate zilnic aferente zonelor pietonale din jurul stadionului, concluzionând astfel că ele sunt aferente activității acesteia în calitate de instituție publică, activitate ce se regăsește și în ROF, respectiv « *administrarea bazelor sportive* ».

Drept urmare, organele fiscale în mod corect, au considerat că serviciile au fost înregistrate de .X. eronat, ca fiind aferente activității economice, în fapt, acestea fiind aferente activității .X. în calitate de instituție publică, **contestația urmând a fi respinsă pentru suma de x lei.**

2. Cu privire la TVA colectată suplimentar în sumă de x lei

În drept, sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art. 129 , alin.(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*„(4) Sunt asimilate prestării de servicii efectuate cu plată următoarele:
[...]*

b) serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu ori al personalului acesteia, sau pentru uzul altor persoane, pentru alte scopuri decât desfășurarea activității sale economice” .

- art. 137, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

*„ (1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:
a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;*

- art. 155, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Persoana impozabilă care efectuează o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, alta decât o livrare/prestare fără drept de deducere a taxei, conform art. 141 alin. (1) și (2), trebuie să emită o factură către fiecare beneficiar, cel târziu până în cea de-a 15-a zi a lunii următoare celei în care ia naștere faptul generator al taxei, cu excepția cazului în care factura a fost deja emisă”.

Conform legislației menționate se reține faptul că serviciile prestate în mod gratuit de către o persoană impozabilă pentru uzul propriu sau pentru alte

persoane, sau pentru alte scopuri decât activitatea sa, sunt asimilate prestărilor de servicii efectuate cu plată, baza de impozitare fiind constituită din contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută din partea cumpărătorului.

2.1. Referitor la suma de x lei reprezentand TVA colectată suplimentar, aferentă evenimentului desfășurat în data de x, organizat de x

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se rețin următoarele :

În adresa nr. x transmisă de x către .X. se menționează următoarele tarife pentru închirierea stadionului x :

- UEFA Europa League x euro
- UEFA Champions League x euro
- LPF x euro
- Concerte x euro
- Alte evenimente x euro

În adresă se menționează faptul că în aceste sume nu sunt incluse cheltuielile de salubritate și pază, acestea urmând a fi suportate de către organizatorii evenimentelor, cu obligația acestora de a încheia contracte cu firme de specialitate care operează pe stadion în mod curent.

Prin adresa nr. x, transmisă către x, .X. propune aprobarea diminuării tarifelor prevăzute în adresa nr. x, cu x euro la eveniment, pentru ca organizatorii acestora sa poată încheia contracte cu firme de specialitate care operează pe stadion în mod curent.

Prin adresa de răspuns nr. x, înregistrată la .X. sub nr. x, xeste de acord cu diminuarea tarifului de închiriere cu suma de x euro la eveniment **”doar în situația și numai pentru perioada în care .X. nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator”**.

În contractul încheiat cu x pentru evenimentul din data de 17.10.2012 ce are loc pe stadionul x, părțile agreează următoarele :

- art.1.4 « *predarea – primirea obiectivului de la Locator la Locatar se va face numai după ce Locatarul va face dovada angajării serviciului IGSU sau a unui serviciu privat, a contractelor încheiate cu societățile prestatoare de servicii de pază, servicii de salubritate și cu operatorul echipamentelor tehnice care prestează servicii în mod curent pe Stadionul x, a poliției de asigurare de răspundere civilă pentru daune produse stadionului și persoanelor »*
- art.3.1 « *costul închirierii este de x eur plus TVA »*
- art.5.2.18 « *locatarul are obligația suportării costurilor aferente asigurării pazei obiectivului [...]. Contractele pentru serviciile de pază, de salubritate și pentru serviciile prestate de operatorul echipamentelor tehnice vor fi încheiate de către Locatar cu firme de specialitate care operează pe stadion în mod curent »*

Din analiza contractului se reține faptul că toate costurile generate de utilizarea stadionului în cadrul evenimentului din data de 17.10.2012 sunt în sarcina Locatarului.

Referitor la invocarea instituției cu privire la faptul că începând cu semestrul II al anului 2012 **.X.** nu a mai înregistrat în contabilitate facturi emise de x reprezentând servicii de operare și întreținere sisteme Stadionul x, susținând astfel că nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât societatea nu a prezentat documente din care să reiasă clar faptul că aceasta nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator, respectiv copii ale contractelor încheiate de către Locatar (x) cu operatorul echipamentelor tehnice care prestează servicii în mod curent pe Stadionul x, așa cum se prevede la art. 1.4 al contractului de eveniment privind stadionul x.

Mai mult de atât, extinzând judecata, din Nota de fundamentare privind modificarea tarifelor de închiriere a stadionului x în perioada octombrie – decembrie 2013 se reține faptul că, tariful prevăzut pentru închirierea stadionului pentru concerte/alte evenimente în această perioadă **este tot de x EUR plus TVA** în condițiile în care în notă este prevăzut faptul că « *la propunerea tarifelor a fost luat în calcul faptul că, **în prezent, .X. nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator**, situație în care, contravaloarea acestor costuri va fi suportată separat de organizator, prin încheierea unui contract de prestări servicii cu firma care operează aceste servicii în mod curent pe staion* ».

Din cele menționate anterior se reține faptul că acest tarif este valabil și în condițiile în care **.X.** nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator.

Drept urmare, rezultă că, diminuarea tarifului de închiriere doar în situația și numai pentru perioada în care **.X.** nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator, nu constituie argumente care să justifice această diminuare atâta timp cât :

- societatea nu a prezentat copii ale contractelor încheiate de Locatar cu operatorul echipamentelor tehnice care prestează servicii tehnice în mod curent pe stadion rezultând astfel faptul că nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator;
- tariful de închiriere al stadionului pentru Concerte/evenimente rămâne același și în 2013, în condițiile în care în Nota de fundamentare nr.x se precizează clar că la propunerea tarifelor s-a avut în vedere faptul că ALPAB nu are posibilitatea contractuală și financiară de a avea propriul operator.

Astfel, pentru suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar aferentă evenimentului desfășurat în data de 17.10.2012 va fi respinsă contestația ca fiind neîntemeiată.

2.2. Referitor suma de x lei reprezentand TVA colectată suplimentar, aferenta unui numar de 4 evenimente sportive desfasurate pe x în anul 2013, respectiv meciurile de fotbal x, x, x si x

Pentru un numar de 4 evenimente sportive, respectiv meciuri de fotbal, menționate în continuare, .X. a încheiat contractele de închiriere a Stadionului x, cu x, în calitate de locatar, pretul prevăzut în contracte si facturat fiind de x euro plus TVA, la care s-a adăugat TVA aferentă:

Nr./data contract	Echipele participante	Data desfasurarii evenimentului
X	x	x
X	x	x
X	x	x
X	x	x

În regulamentul de organizare a activității fotbalistice la art.7 « Caracterul jocurilor » se regăsesc următoarele prevederi :

“Jocurile de fotbal pot fi:

- a) jocuri oficiale interne care se dispută în cadrul unei competiții organizată de FRF, LPF sau AJF/AMFB, pe baza unui regulament și a unui program dinainte aprobat, având drept scop stabilirea unei ordini ierarhice a echipelor în clasamentul final;*
- b) jocurile oficiale internaționale inter-țări și inter-cluburi care sunt organizate de FIFA, UEFA, FRF sau alte foruri;*
- c) jocuri amicale interne care sunt organizate de FRF, LPF, AJF, AMFB sau de către cluburi;*
- d) jocuri amicale internaționale, jocuri între echipe naționale sau de club, organizate sau autorizate de FRF, cu acordul federațiilor naționale și a cluburilor participante;*
- e) jocuri în cadrul unor competiții necuprinse în calendarele competiționale ale FRF/LPF/AJF/AMFB, organizate de Federația Sportul pentru Toți, alte persoane juridice sau fizice, cu autorizarea FRF sau AJF/AMFB, după caz.”*

Potrivit acestui ROAF , LPF organizează jocurile oficiale și amicale interne precum și pe cele disputate în cadrul unor competiții necuprinse în calendarele competiționale ale FRF/LPF/AJF/AMFB, organizate de Federația Sportul pentru Toți, alte persoane juridice sau fizice.

Ținând cont de cele menționate anterior, se reține faptul că meciurile internaționale organizate de FRF nu pot fi încadrate în categoria LPF, neputând fi aplicat tariful de x eur aferent acestor meciuri și că în adresa nr. x nu se precizeaza tariful pentru categoria de meciuri în care se incadreaza cele patru evenimente sportive, ele puteau fi încadrate de organul fiscal în categoria « Alte evenimente »

În virtutea dispozițiilor art. 276 din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală :

“ART. 276 Soluționarea contestației

[...]

(3) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac.”

pentru suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar aferentă unui număr de 4 evenimente sportive desfășurate pe Stadionul x în anul 2013, va fi respinsă contestația ca fiind neîntemeiată.

2.3. Referitor la suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar aferentă evenimentului desfășurat în data de 20.09.2014, organizat de x

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației se rețin următoarele :

Prin adresa nr.x formulată de către .X., transmisă x se solicita ordonatorului principal de credite comunicarea costurilor închirierii Stadionului x pentru perioada 18-20.09.2014, adresa de răspuns formulată de către x, nr. x, precizând tariful de x euro pentru închirierile din această perioadă.

.X. a încheiat contractul nr. x cu x pentru evenimentul desfășurat în data de 20.09.2014 în care se precizează costul închirierii de x eur plus TVA, în baza căruia .X. a emis factura nr. x.

Astfel, analizând documentele de la dosarul contestației se reține faptul că, la data desfășurării evenimentului organizat de x în data de 20.09.2014, erau în vigoare tarifele prevăzute în adresa nr.x trimisă de x (tarif evenimente x euro), adresă în care nu se menționează că în anumite situații tarifele vor fi diminuate. Drept urmare, nu era necesară transmiterea solicitării .X. nr.x referitoare la costurile închirierii pentru perioada 18-20 septembrie 2014.

Mai mult, având în vedere răspunsul formulat de x – Direcția Generală Dezvoltare și Investiții, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației motivele care au stat la baza reducerii tarifului de închiriere a stadionului pentru acest eveniment, respectiv :

- « discuții avute cu factorii decizionali » fără a preciza documente din care să rezulte care sunt acești factori ;
- tipul evenimentului – fără alte documente sau mențiuni din care să rezulte tipul evenimentului și necesitatea diminuării tarifului pentru acest tip ;
- momentul ales – fără alte documente sau mențiuni cu privire la perioada închirierii și necesitatea diminuării tarifului în această perioadă.

Astfel, pentru suma de x lei reprezentând TVA colectată suplimentar aferentă evenimentului desfășurat în data de 20.09.2014, organizat de x va fi respinsă contestația ca fiind neîntemeiată.

3. Cu privire la TVA neacceptată la deducere în sumă de x lei

Analizând cele înscrise de .X. în contestația nr. x și în adresa nr. x, cu privire la suma neacceptată la deducere, se constată următoarele :

- TVA deductibilă aferentă achizițiilor de materiale și servicii efectuate pentru desfășurarea activității de agrement băi este eronată, fiind diferită de cea înscrisă, corect, în contestația nr. x. Astfel, în contestația inițială este înscrisă suma de x lei, iar în adresa nr. x este înscrisă suma de x lei. Având în vedere că suma totală contestată este mai mică decât suma individualizată de contestatar, suma analizată în cuprinsul contestației este x lei așa cum rezultă din adresa nr. x.

- TVA deductibilă aferentă serviciilor de salubritate prestate de x și a serviciilor de pază a spațiului exterior al x, prestate de x și x este eronată, fiind diferită de cea înscrisă, corect, în contestația nr. x. Astfel, în contestația inițială este înscrisă suma de x lei, iar în adresa nr. x este înscrisă suma de x lei ;

Astfel, pentru suma de x lei, stabilită ca diferența între suma contestată de x lei și suma corectă de x lei a TVA neacceptată la deducere, contestația se va respinge ca fiind fără obiect.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul prevederilor art. 127 alin. (4), (5), art. 129 alin.(4), lit. b), art. 137 alin.(1) lit. a), art. 145, alin.2, lit. a), art.146, alin.1, lit. a), art.155 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 276 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.10 din Normele Metodologice de aplicare a Codului Fiscal, art. 7 din Regulamentul de organizare a activității fotbalistice, OMS nr.536/1997, capitolul VI, art.48, se:

DECIDE

1. Respingerea în parte ca neîntemeiată a contestației formulate de .X. împotriva Deciziei de impunere nr.x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice pentru TVA în sumă de x lei.

2. Respingerea în parte a contestației formulate de .X. împotriva Deciziei de impunere nr. x privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice emisă de Administrația Sector 1 a Finanțelor Publice pentru TVA în sumă de x lei ca fiind fără obiect.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, prezenta poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Curtea de Apel București.