

## DECIZIA nr.389/30.10.2020

privind soluționarea contestației formulate de Asociația X  
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr...../22.04.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice prin adresa nr...../14.04.2020 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr...../22.04.2020 asupra contestației formulate de **ASOCIAȚIA X**, cu sediul în str. .... nr....., sector 5, București.

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice sub nr...../09.04.2020 îl constituie decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020, emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr...../25.02.2020 și comunicată prin remitere sub semnătură în data de **04.03.2020**, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de ..... lei, din care:

- ..... lei taxa pe valoarea adăugată;
- ..... lei impozit pe profit.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268 alin.(1), art.269, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ASOCIAȚIA X.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 5 a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală pentru TVA aferentă perioadei 01.10.2012-31.05.2018 și pentru impozit pe profit aferent anilor 2012-2017 la Asociația X, în baza avizului de inspecție fiscală nr...../31.07.2018 și nr...../23.08.2018.

Constatările inspecției au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...../25.02.2020, iar în baza acestora a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de ..... lei.

Diferențele de obligații fiscale stabilite suplimentar în sumă de .... lei se compun din:

- ..... lei, TVA colectată pentru activitatea economică desfășurată (activitate de supraveghere în centre pentru care nu deține acreditare pentru activitatea educațională) activitatea neputând fi considerată activitate socială scutită de taxă pe valoarea adăugată conform prevederilor art.141 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015) și art.292 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) coroborat cu pct.26 și pct.27 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și pct.43 din H.G. nr.1/2016 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016);
- ..... lei, impozit pe profit aferent veniturilor obținute din activitatea economică desfășurată, conform prevederilor art.15 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016).

II. Prin contestația formulată Asociația X solicită anularea deciziei de impunere și a raportului de inspecție fiscală pentru obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina sa, arătând următoarele:

Misiunea Asociației X este aceea de a facilita integrarea a cât mai multor copii și adolescenți cu cerințe educaționale speciale (CES) în societate. În acest sens, între 2013-2015 în parteneriat cu Primăria Sectorului 5 și cu D.G.A.S.P.C. sector 5 au fost școlarizați un număr de 30 de copii cu CES și din medii defavorizate în cadrul Școlii X, școală înființată de Asociația X. Acești copii au beneficiat de școlarizare, program after school, dar și numeroase terapii de recuperare (logopedie, terapie ocupațională și kinetoterapie).

În anul 2016, prin Decizia nr...../11.05.2016, Asociația X este acreditată ca furnizor de servicii sociale în baza Legii nr.197/2012. În baza Deciziei nr...../11.05.2016 este emis Certificatul de acreditare seria .... nr...../11.05.2016 de acreditare și autorizare a Asociației în acordarea de servicii sociale. Obținerea certificatului de acreditare ca furnizor de servicii sociale a avut la bază cererea de acreditare a furnizorului de servicii sociale nr...../29.02.2016 prin care Asociația declară următoarele:

- desfășoară activitatea la locațiile situate în București: str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr..... și str. .... nr..... și în jud. Ilfov, Bragadiru: str. .... nr.....;

- serviciile sociale pe care intenționează să le înființeze în perioada 2016-2019 și care se vor presta în centre de recuperare și dezvoltare, sunt:

- Consiliere psihosocială și suport emoțional;
- Supraveghere;
- Îngrijire;
- Educare și dezvoltare timpurie;
- Asistență și recuperare medicală, după caz;
- Alte terapii de recuperare;
- Suport pentru dezvoltarea abilităților pentru viață independentă;
- Socializare și petrecere a timpului liber;
- Reintegrare familială și comunitară;
- Consiliere juridică, după caz;
- Orientare vocațională;
- Conștientizare și sensibilizare a populației;
- Alte activități: casă și preparare hrană caldă, menaj-gospodărie, alte activități administrative, etc.

De asemenea, Asociația X precizează că deși în cererea de acreditare a furnizorului de servicii sociale nr...../29.02.2016 s-a menționat că prestarea serviciilor sociale se va face în sediul de pe str. ...., în fapt prestarea serviciilor sociale în perioada 2016-2018 a avut loc în toate punctele de lucru deținute de Asociație.

Activitățile desfășurate de Asociație în toate punctele de lucru – centre de recuperare și dezvoltare – în perioada 2016 și până în prezent au fost de natura: cursuri de limba engleză, cor, dansuri, matematică, franceză, dezvoltare personală, logopedie și terapie ocupațională, consiliere părinți, organizare festivaluri, campanii de reintegrare copii speciali, activități la care au participat atât copii speciali cât și copii tipici. Finanțarea Asociației în perioada 2016-2018 s-a realizat atât din contribuția părinților copiilor cât și din sponsorizări de la diverse firme.

### **1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ..... lei**

Asociația X consideră că, în conformitate cu prevederile art.141 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în

vigoare până la data de 31.12.2015) și art.292 alin.(1) lit.i) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) coroborat cu pct.26 și pct.27 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și pct.43 din H.G. nr.1/2016 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuate de alte entități recunoscute ca având caracter social (până la 31.12.2015), acreditați pentru activitatea acestora de prestare a serviciilor sociale ca furnizori de servicii sociale (începând cu 01.01.2016) SUNT SCUTITE DE TVA.

Conform documentelor prezentate (Decizia nr...../11.05.2016 privind acreditarea Asociației ca furnizor de servicii sociale, Certificatul seria ..... nr...../11.05.2016 de acreditare și autorizare a Asociației în acordarea de servicii sociale și Cererea de acreditare a furnizorului de servicii sociale nr...../29.02.2016) **activitățile desfășurate de Asociație în toate punctele de lucru (altele decât cele din str. .... și str. ....) începând cu data de 11.05.2016 și până în prezent sunt activități sociale desfășurate în centre de recuperare și dezvoltare**, activitățile fiind de natura: cursuri de limba engleză, cor, dansuri, matematică, franceză, dezvoltare personală, logopedie și terapie ocupațională, consiliere părinți, organizare festivaluri, campanii de reintegrare copii speciali. **Spre deosebire de activitatea de învățământ, a carei acreditare se face pe fiecare locație în parte, Legea asistenței sociale nr.292/2011 menționează că în cazul serviciilor sociale se acreditează furnizorul de servicii sociale.**

Referitor la afirmațiile organelor de inspecție fiscală (pag.8-9 din Raportul de inspecție fiscală) potrivit cărora Asociația X figurează în data de 08.01.2020 în lista furnizorilor de servicii sociale radiată și ca urmare i-a fost radiată acreditarea în perioada 2016-2018 și nu i s-a eliberat licența până la data întocmirii Raportului de inspecție fiscală, reprezentantul Asociației precizează următoarele:

- Asociația figurează în lista furnizorilor de servicii sociale radiate la poziția ..... în data de 08.01.2020, dar perioada supusă inspecției fiscale este 01.10.2012-31.05.2018. Astfel, în perioada 11.05.2016-08.01.2020 Asociația este acreditată ca furnizor de servicii sociale, conform legislației în vigoare. Retragera acreditării la data de 08.01.2020 a fost generată de faptul că Asociația nu și-a licențiat serviciile sociale desfășurate;
- în anul 2016 Asociația, în baza certificatului de acreditare seria .... nr...../11.05.2016, a considerat că *este autorizată să acorde servicii sociale pe perioada nedeterminată*, în baza legislației existente la acel moment cu valabilitate până la data de 14.10.2019 (art.10 alin.(3) din Legea nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale);
- prin Legea nr.177/2019 începând cu data de 14.10.2019 se modifică prevederile art.10 alin.(3) din Legea nr.197/2012 în sensul că *acreditarea furnizorului se realizează numai dacă se angajează ca, în termen de maximum 3 ani de la data obținerii certificatului de acreditare, va avea cel puțin un serviciu social licențiat*;
- faptul că Asociația nu a obținut licențierea serviciilor în termen de maxim 3 ani de la data obținerii certificatului de acreditare a fost sancționat prin retragera acreditării în data de 08.01.2020;
- Asociația a obținut licența de funcționare provizorie nr...../25.03.2020 prin care *“serviciul social este AUTORIZAT SĂ FUNCȚIONEZE pe o perioadă de 1 an”* și Decizia nr...../25.03.2020 de acordare a licenței de funcționare provizorie.

Referitor la faptul că Asociația nu a făcut dovada desfășurării activității sociale (pag.8 din Raportul de inspecție fiscală) contestatara susține că în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală se menționează că Asociația a avut încheiate contracte de sponsorizare

pentru îngrijirea și educația copiilor cu dizabilități. Mai mult, în susținere, Asociația anexează răspunsul primit de la Ministerul Muncii și Protecției Sociale nr...../18.02.2020 prin care se arată că “serviciile prestate de Asociația X în perioada 2016-2018 se regăsesc printre serviciile/activitățile ce pot fi desfășurate în cadrul Centrelor de zi pentru copii: copii în familie, copii separați sau în risc de separare de părinți”.

Referitor la faptul că Asociația a realizat și venituri din activitatea economică de supraveghere și suport teme (afterschool) în centre neacreditate să funcționeze ca activitate educațională (pag.14 din Raportul de inspecție fiscală) contestatara susține că activitățile desfășurate în punctele de lucru din București: str. .... nr...., str. .... nr...., str. .... nr...., str. .... nr...., str. .... nr.... și str. .... nr.... și jud. Ilfov, Bragadiru: str. .... nr.... nu sunt de natura serviciilor educaționale pentru a fi acreditate sau autorizate de Ministerul Învățământului și Educației. În perioada 2016-2018 Asociația X a fost furnizor de servicii sociale ACREDITAT așa cum rezultă și din certificatul de acreditare seria ..... nr...../11.05.2016.

De asemenea, Asociația a obținut licența de funcționare provizorie nr...../25.03.2020 prin care “serviciul social Centrul de zi de recuperare pentru copii cu dizabilități “X 1” (cod serviciu social 8891 CZ-C-III) cu sediul în str. .... nr....., sector 6, Bucuresti este AUTORIZAT SĂ FUNCȚIONEZE pe o perioadă de 1 an” și Decizia nr...../25.03.2020 de acordare a licenței de funcționare provizorie.

Referitor la faptul că Asociația a realizat venituri impozabile din punct de vedere al TVA reprezentând venituri economice din activități de supraveghere copii în punctele de lucru pentru care nu deține acreditare de la Ministerul Educației (pag.19 din Raportul de inspecție fiscală) contestatara susține că în perioada 2016-2018 a fost furnizor de servicii sociale ACREDITAT așa cum rezultă și din certificatul de acreditare seria ..... nr...../11.05.2016.

Mai mult, în susținere, Asociația anexează răspunsul primit de la Ministerul Muncii și Protecției Sociale nr...../18.02.2020 prin care se arată că în conformitate cu prevederile art.5 alin.(1) din Legea nr.197/2012 “în domeniul calității serviciilor sociale se acreditează furnizorul și se licențiază serviciile sociale”, iar la art.11 alin.(5) din același act normativ se prevede că “în situația în care furnizorul are organizat același tip de serviciu social în locații distincte, licențierea se realizează separat pe fiecare locație”.

Față de cele de mai sus, Asociația consideră că în perioada 2016-2018 este furnizor de servicii sociale acreditat în baza certificatului de acreditare seria ..... nr...../11.05.2016 și a desfășurat activitate scutită de TVA, fără drept de deducere.

Referitor la faptul că veniturile obținute de Asociație, în baza contractelor de sponsorizare încheiate cu părinții copiilor beneficiari ai activităților desfășurate în punctele de lucru ale Asociației, sunt venituri impozabile (prin natura activităților desfășurate de Asociație în schimbul sumei din contract se realizează o contraprestație de servicii) contestatara menționează că 53%-66% din încasările Asociației din perioada 2016-2018 provin din finanțări de la părinții copiilor speciali, finanțări legale conform prevederilor art.132 lit.f) din Legea nr.292/2011 a asistenței sociale.

Asociația susține că în mod eronat activitatea desfășurată a fost încadrată în Secțiunea II - **Asistența socială a copilului și a familiei** din Legea nr.292/2011, activitate pentru care în conformitate cu art.73 și art.74 din Legea nr.292/2011 “furnizarea serviciilor sociale pentru copii aflați în sistemul de protecție specială este gratuit”, în condițiile în care activitatea Asociației vizează copii speciali, cu dizabilități, activități prevăzute în Secțiunea III - **Asistența socială a persoanelor cu dizabilități**.

Mai mult, în susținere, Asociația anexează răspunsul primit de la Ministerul Muncii și Protecției Sociale nr...../18.02.2020 prin care se arată că “părinții pot suporta o parte

*din cheltuielile aferente acestora, achitând o contribuție stabilită în funcție de nivelul costului serviciului pe beneficiar și de nivelul veniturilor pe membru de familie”.*

În motivarea contestației Asociația citează considerente din Hotărârea CJUE dată în cauza C-498/03 Kingscrest Associates și Montecello și cauza C-335/14 Les Jardins de Jouvence, fără să prezinte niciun document în susținerea contestației.

## **2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ..... lei**

Asociația X consideră că, în condițiile în care se menține opinia impozitării veniturilor din punct de vedere al impozitului pe profit, se impune refacerea calculului impozitului pe profit pentru întreaga perioadă verificată deoarece:

- calculul sumei în lei a veniturilor neimpozabile reprezentând echivalentul a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/RON comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv a fost făcut în mod eronat de echipa de inspecție fiscală;

- nu au fost respectate prevederile art.15 și art.31 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare în ceea ce privește calculul rezultatului impozabil, respectiv nu s-a raportat pierderea fiscală aferentă anilor precedenți.

De asemenea, Asociația X susține că echipa de inspecție fiscală nu a prezentat cadrul legal care să justifice neinclusiunea pierderii reportate în calculul profitului impozabil pentru perioada 2012-2017.

Asociația X a solicitat susținerea orală a contestației, în temeiul art.276 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care i-a fost acordată pentru data de 16.06.2020 conform minutei nr...../16.06.2020, prilej cu care a precizat că va solicita organelor de specialitate din cadrul Ministerului Finanțelor Publice punct de vedere atât în ceea ce privește reportarea pierderii fiscale din anii anteriori, cât și scutirea de TVA pentru serviciile sociale desfășurate, puncte de vedere transmise cu adresele înregistrate la D.G.R.F.P. București sub nr...../28.08.2020 și nr...../07.09.2020.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestatoare, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

## **1. Referitor la taxa pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ..... lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat corect la colectarea taxei pe valoarea adăugată pentru activitatea economică desfășurată (activitate de supraveghere în centre pentru care nu deține acreditare pentru activitatea educațională) activitatea neputând fi considerată activitate socială scutită de taxă pe valoarea adăugată, în condițiile în care argumentele societății contestatoare nu sunt de natură să modifice constatările organelor de inspecție fiscală.*

**În fapt**, Asociația X (denumită Asociația) desfășoară activități economice după cum urmează:

- în baza Ordinului Ministrului Educației, Cercetării, Tineretului și Sportului nr...../26.09.2012 a fost acordată autorizarea de funcționare provizorie pentru unitatea de învățământ preuniversitar particular Școala Primară X cu sediul în București, sector 5, str. .... nr....., pentru nivelul de învățământ „preșcolar”, limba de predare „română”, program „normal și prelungit”, respectiv nivelul „primar”, limba de predare „română”, forma de învățământ „cu frecvență (zi)”, începând cu anul școlar 2012-2013;

- în baza Ordinului Ministrului Educației Naționale nr...../31.08.2018 a fost acordată acreditarea pentru unitatea de învățământ preuniversitar particular Școala Primară X cu sediul în București, sector 5, str. .... nr....., pentru nivelul de învățământ „preșcolar”, limba de predare „română”, program „normal” și program „prelungit”, începând cu anul școlar 2018-2019;
- în baza Ordinului Ministrului Educației Naționale nr...../23.07.2019 a fost acordată acreditarea pentru unitatea de învățământ preuniversitar particular Școala Primară X cu sediul în București, sector 5, Aleea ..... nr....., pentru nivelul de învățământ „primar”, limba de predare „română”, forma de învățământ „cu frecvență”, program „normal” și program „prelungit”, începând cu anul școlar 2019-2020;
- în baza cererii de acreditare a furnizorului de servicii sociale înregistrată la Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice sub nr...../29.02.2016 Asociația a solicitat acreditarea ca furnizor de servicii sociale pe care intenționează să le înființeze în următorii 3 ani cu mențiunea că centrul va funcționa în str. .... nr....., sector 5, București. Conform Deciziei nr...../11.05.2016 Asociația a obținut Certificatul de acreditare seria ..... nr...../11.05.2016 eliberat de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice prin care, în conformitate cu prevederile Legii nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, Asociația a fost acreditată și este autorizată să acorde servicii sociale pe perioadă nedeterminată;
- în baza Deciziei nr...../25.03.2020 eliberată de Ministerul Muncii și Protecției Sociale a fost emisă Licența de funcționare provizorie nr...../25.03.2020 prin care Asociația este acreditată, în conformitate cu prevederile Legii nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, pentru serviciul social Centru de zi de recuperare pentru copii cu dizabilități „X 1” din București, sector 6, str. .... nr.....

De asemenea, prin adresa înregistrată sub nr...../23.10.2020 Asociația anexează și Licența de funcționare provizorie nr...../29.09.2020 prin care Asociația este acreditată, în conformitate cu prevederile Legii nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, pentru serviciul social Centru de zi de recuperare pentru copii cu dizabilități „X 2” din București, sector 5, str. .... nr.....

Asociația își desfășoară activitatea la locațiile situate în București: str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr..... și în jud. Ilfov, Bragadiru: str. .... nr.....

Finanțarea Asociației a fost asigurată din contribuția părinților și sponsorizări efectuate de diferite firme și asociații.

Organele de inspecție fiscală au constatat ca Asociația a desfășurat activitate economică (activitate de supraveghere în centre pentru care nu deține acreditare pentru activitatea educațională) activitatea neputând fi considerată activitate socială scutită de taxă pe valoarea adăugată conform prevederilor art.141 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015) și art.292 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) coroborat cu pct.26 și pct.27 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și pct.43 din H.G. nr.1/2016 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), motiv pentru care au colectat taxa pe valoarea adăugată aferentă în sumă de ..... lei.

**În drept**, conform prevederilor art.141 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015) și art.292 alin.(1) lit.i) și lit.j) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) coroborat cu pct.26 și pct.27 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și pct.43 din H.G. nr.1/2016 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016):

**Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**

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

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

(...)

**i) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social, inclusiv cele livrate de căminele de bătrâni;**

**j) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de protecția copiilor și a tinerilor, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social; (...).”**

**H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**„26. În sensul art. 141 alin. (1) lit. i) din Codul fiscal, entitățile recunoscute ca având caracter social sunt entități precum: căminele de bătrâni și de pensionari, centrele de integrare prin terapie ocupațională, centrele de plasament autorizate să desfășoare activități de asistență socială.**

**27. Scutirea prevăzută la art. 141 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, se aplică centrelor-pilot pentru tineri cu handicap, caselor de copii, centrelor de recuperare și reabilitare pentru minori cu handicap și altor organisme care au ca obiect de activitate asigurarea supravegherii, întreținerii sau educării tinerilor”.**

**Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**

**„Art. 292 - Scutiri pentru anumite activități de interes general și scutiri pentru alte activități**

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

(...)

**i) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social, inclusiv cele livrate de căminele de bătrâni;**

**j) prestările de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de protecția copiilor și a tinerilor, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități recunoscute ca având caracter social; (...).”**

**H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**„43. În sensul art. 292 alin. (1) lit. i) și j) din Codul fiscal, entitățile recunoscute ca având caracter social sunt furnizorii de servicii sociale prevăzuți de Legea asistenței sociale nr. 292/2011, cu modificările ulterioare, acreditați în condițiile legii, pentru activitatea acestora de prestare a serviciilor sociale așa cum sunt acestea clasificate în Nomenclatorul serviciilor sociale aprobat prin Hotărârea Guvernului nr. 867/2015”.**

Față de dispozițiile legale menționate se reține că prestarile de servicii și/sau livrările de bunuri strâns legate de asistența și/sau protecția socială, efectuate de alte entități

recunoscute ca având caracter social, acreditate pentru activitatea desfășurată, sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată.

În speță, în perioada supusă inspecției fiscale Asociația a desfășurat activități acreditate de învățământ preuniversitar particular în cadrul Școlii Primare „X” în baza:

- Ordinului Ministrului Educației Naționale nr...../31.08.2018 pentru nivelul de învățământ „preșcolar”, program normal și program prelungit, în sediul din București, sector 5, str. .... nr.....;

- Ordinului Ministrului Educației Naționale nr...../23.07.2019 pentru nivelul de învățământ „primar”, program normal și program prelungit, în sediul din București, sector 5, Aleea ..... nr.....

Pentru activitățile desfășurate în punctele de lucru din București, str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr..... și str. .... nr..... și în jud. Ilfov, Bragadiru: str. .... nr....., Asociația nu a făcut dovada acreditării activității educaționale așa cum reiese și din adresa nr...../30.09.2019 emisă de Ministerul Educației Naționale – Agenția Română de Asigurare a Calității în Învățământul Preuniversitar.

În baza cererii de acreditare a furnizorului de servicii sociale înregistrată la Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice sub nr...../29.02.2016 Asociația a solicitat acreditarea ca furnizor de servicii sociale pe care intenționează să le înființeze în următorii 3 ani cu mențiunea că centrul va funcționa în str. .... nr....., sector 5, București. Conform Deciziei nr...../11.05.2016 Asociația a obținut Certificatul de acreditare seria ..... nr...../11.05.2016 eliberat de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și Persoanelor Vârstnice prin care, în conformitate cu prevederile Legii nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, Asociația a fost acreditată și este autorizată să acorde servicii sociale pe perioadă nedeterminată.

Cadrul general de organizare, funcționare și finanțare a sistemului național de asistență socială în România este reglementat prin Legea asistenței sociale nr.292/2011, cu modificările și completările ulterioare.

Conform prevederilor art.27, art.37 și art.38 din Legea asistenței sociale nr.292/2011, cu modificările și completările ulterioare:

**„Art. 27**

**(1) Serviciile sociale reprezintă activitatea sau ansamblul de activități realizate pentru a răspunde nevoilor sociale, precum și celor speciale, individuale, familiale sau de grup, în vederea depășirii situațiilor de dificultate, prevenirii și combaterii riscului de excluziune socială, promovării incluziunii sociale și creșterii calității vieții.**

**(2) Serviciile sociale sunt servicii de interes general și se organizează în forme/structuri diverse, în funcție de specificul activității/activităților derulate și de nevoile particulare ale fiecărei categorii de beneficiari”.**

**„Art. 37**

**(1) Furnizorii de servicii sociale sunt persoane fizice sau juridice, de drept public ori privat.**

(...)

**(3) Furnizori privați de servicii sociale pot fi:**

a) organizațiile neguvernamentale, respectiv asociațiile și fundațiile;

b) cultele recunoscute de lege;

c) persoanele fizice autorizate în condițiile legii;

d) filialele și sucursalele asociațiilor și fundațiilor internaționale recunoscute în conformitate cu legislația în vigoare;

e) operatorii economici cu scop lucrativ, pentru toate categoriile de servicii sociale organizate în condițiile legii, cu excepția celor prevăzute la art. 73 alin.(2) lit. a) și c), la

art.77 și 78, precum și a celor prevăzute la art.83”.

**„Art. 38**

**(1)** Pentru a acorda servicii sociale pe teritoriul României, furnizorii de servicii sociale, indiferent de forma lor juridică, trebuie acreditați în condițiile legii.

**(2)** Serviciile sociale pot funcționa pe teritoriul României numai dacă sunt acreditate în condițiile legii.

**(3)** Acreditarea furnizorilor, precum și a serviciilor sociale acordate de aceștia se reglementează prin lege specială.

Procesul de evaluare, certificare, monitorizare și control pentru asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale este reglementat prin Legea nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, cu modificările și completările ulterioare, care se aplică tuturor serviciilor sociale, precum și furnizorilor de servicii sociale, publici și privați, care funcționează pe teritoriul României.

Conform prevederilor art.4, art.5, art.8, art.10 și art.11 din Legea nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 14.10.2019) :

**„Art. 4**

(...)

**(2)** În înțelesul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

**f) furnizor de servicii sociale acreditat** este furnizorul, definit la art. 37 din Legea asistenței sociale nr.292/2011, căruia i se recunoaște dreptul de a acorda servicii sociale;

**g) serviciul social acreditat** este serviciul, definit la art. 27 alin. (1) din Legea nr. 292/2011, căruia i se conferă dreptul de a funcționa”.

**„Art. 5**

**(1)** În domeniul serviciilor sociale se acreditează atât furnizorii, cât și serviciile sociale, în condițiile prezentei legi.

**(2) Acreditarea furnizorilor** se realizează în baza criteriilor specifice, denumite în continuare criterii, ce reprezintă cerințele de bază prin care se evidențiază capacitatea acestora de a înființa, a administra și a acorda servicii sociale. Respectarea criteriilor este atestată prin certificat de acreditare.

**(3) Acreditarea serviciilor sociale** se realizează în baza standardelor minime de calitate, ce reprezintă cerințele minime privind eficacitatea și eficiența activităților desfășurate în raport cu nevoile beneficiarilor, obiectivele asumate, rezultatele așteptate. Standardele minime de calitate, denumite în continuare standarde minime, constituie nivelul de referință a calității serviciilor sociale, iar îndeplinirea acestora este obligatorie și se atestă prin licență de funcționare”.

**„Art. 8**

**(1)** Furnizorii pot acorda servicii sociale numai dacă dețin certificat de acreditare.

**(2)** Serviciile sociale pot funcționa pe teritoriul României numai dacă dețin licență de funcționare.

**(3)** Furnizorii și serviciile sociale, acreditați în condițiile prezentei legi, se înscriu în sistemul de evidență a serviciilor sociale, prevăzut la art. 43 alin. (2) din Legea nr. 292/2011, denumit Registrul electronic unic al serviciilor sociale.

**„Art. 10**

**(1) Acreditarea furnizorului** presupune următoarele etape:

**a)** evaluarea furnizorului în baza criteriilor definite la art. 5 alin. (2);

**b)** aprobarea sau respingerea cererii de acreditare a furnizorului;

**c)** eliberarea **certificatului de acreditare** sau, după caz, a notificării de respingere a cererii de acreditare;

**d)** înregistrarea furnizorului acreditat în Registrul electronic unic al serviciilor sociale, constituit și administrat, conform legii, de Ministerul Muncii, Familiei, Protecției Sociale și

Persoanelor Vârstnice.

(...)

**(3) Accreditarea furnizorului se realizează la cererea acestuia și numai dacă, la data depunerii cererii, are înființate servicii sociale sau se angajează că, în termen de maximum 3 ani de la data obținerii certificatului de acreditare, va înființa și acorda servicii sociale.**

(...)

**(6) În situația în care, în primii 3 ani de la data eliberării certificatului de acreditare, furnizorul nu a înființat servicii sociale sau niciunul dintre serviciile sociale înființate de acesta nu a primit licență de funcționare, acreditarea furnizorului este retrasă din oficiu și acesta este radiat din Registrul electronic unic al serviciilor sociale”.**

#### **„Art. 11**

**(1) Accreditarea serviciului social presupune următoarele etape:**

**a) evaluarea serviciului social în baza standardelor minime definite la art. 5 alin. (3);**

**b) aprobarea sau respingerea cererii de acreditare a serviciului social;**

**c) eliberarea licenței de funcționare provizorie/licenței de funcționare sau, după caz, a notificării de respingere a cererii de acreditare;**

**d) înscrierea serviciului social acreditat în Registrul electronic unic al serviciilor sociale.**

(...)

**(4) Accreditarea serviciilor sociale se realizează la cererea furnizorului, pentru fiecare serviciu social în parte. Furnizorul are obligația de a solicita acreditarea/reacreditarea serviciului social respectiv cu 60 de zile înainte de darea în funcțiune a serviciului social/de expirarea licenței de funcționare.**

(...)

**(7) Înscrierea serviciilor sociale acreditate în Registrul electronic unic al serviciilor sociale se realizează la data eliberării licenței de funcționare provizorie și se completează cu datele privind acordarea licenței de funcționare”.**

Raportat la dispozițiile legale de mai sus rezultă că un furnizor poate fi considerat entitate recunoscută ca având caracter social în măsura în care acesta deține un certificat de acreditare ca furnizor de servicii sociale, iar serviciile sociale au primit licență de funcționare. În același sens s-a pronunțat și Ministerul Finanțelor Publice - Direcția generală de legislație fiscală și reglementări vamale și contabile prin adresa nr...../26.08.2020, ca răspuns la solicitarea contestatarei depusă în susținerea contestației.

Din analiza documentelor existente la dosarul contestației și potrivit constatărilor organelor de inspecție fiscală se rețin următoarele:

• pentru activitatea de învățământ preuniversitar particular:

- Asociația a obținut autorizația de funcționare provizorie în baza O.M.E.C.T.S. nr...../26.09.2012;

- Asociația a fost acreditată conform Ordinului Ministrului Educației Nationale nr...../31.08.2018 și nr...../23.07.2019.

• pentru activitatea socială:

- Asociația a prezentat cererea de acreditare a furnizorului de servicii sociale nr...../29.02.2016 și Decizia nr...../11.05.2016 privind acreditarea ca furnizor de servicii sociale în baza căreia a obținut Certificatul de acreditare seria ..... nr...../11.05.2016;

- Asociația nu a făcut dovada desfășurării activității sociale. Cazurile sociale se susțin prin întocmirea unor dosare în care este analizat fiecare caz în parte. Asociația nu a prezentat documente certificate pentru „copii speciali” conform prevederilor Legii nr.448/2006 privind protecția și promovarea drepturilor persoanelor cu handicap și nici

dosare de analiză pentru copii cu nevoi speciale;

- conform site-ului Ministerului Muncii, Asociația figurează în lista furnizorilor de servicii sociale radiată publicată în data de 08.01.2020 la poziția ..... motivul fiind „Furnizorul a fost radiat din Registrul electronic unic al serviciilor sociale deoarece în primii 3 ani de la data eliberării certificatului de acreditare nu a înființat servicii sociale sau niciunul dintre serviciile sociale înființate de acesta nu a primit licență de funcționare”;

- conform site-ului Ministerului Muncii, Asociația figurează în lista furnizorilor de servicii sociale acreditați la poziția ..... în baza certificatului de acreditare seria ..... nr...../23.01.2020;

- Asociația a obținut Licența de funcționare provizorie nr...../25.03.2020 pentru serviciul social Centrul de zi de recuperare pentru copii cu dizabilități „X 1” (cod serviciu social 8891 CZ-C-III) din București, sector 6, str. .... nr..... Conform site-ului Ministerului Muncii, Asociația figurează în lista serviciilor sociale licențiate la poziția ..... pentru tipul serviciului social „centru de zi pentru copii: copii în familie, copii separați sau în risc de separare de părinți”;

- Asociația a obținut Licența de funcționare provizorie nr...../29.09.2020 pentru serviciul social Centrul de zi de recuperare pentru copii cu dizabilități „X 2” (cod serviciu social 8891 CZ-C-III) din București, sector 5, str. .... nr.....;

- Asociația a prezentat contracte de sponsorizare încheiate cu părinții copiilor, contracte în care nu sunt stipulate informații despre serviciile sociale oferite. Mai mult, în unele contracte sunt menționate informații care privesc preluarea copiilor de la școli și acordarea unor servicii în sistem after-school;

- conform Procesului verbal nr...../27.01.2020 organele de inspecție fiscală au efectuat o constatare la fața locului la punctele de lucru ale Asociației din București, sector 6, str. .... nr..... și sector 5 str. .... nr..... și str. .... nr....., ocazie cu care au constatat că în respectivele locații se desfășoară activități de supraveghere zilnică pentru copii și activități suport pentru învățământ.

- Asociația a prezentat punctul de vedere al Ministerului Muncii și Protecției Sociale nr...../18.02.2020 referitor la licențierea serviciilor sociale prin care se precizează:

- serviciile prestate de Asociația X în perioada 2016-2018 se regăsesc printre serviciile/activitățile ce pot fi desfășurate în cadrul Centrelor de zi pentru copii: copii în familie, copii separați sau în risc de separare de părinți, potrivit Nomenclatorului Serviciilor Sociale, aprobat prin H.G. nr.867/2015, cu modificările și completările ulterioare. Prin urmare, aceste activități vor trebui să fie organizate în cadrul unor servicii sociale care se supun prevederilor Legii nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale și prin urmare trebuie să fie licențiate;

- potrivit prevederilor art.5 alin.(1) și art.8 alin.(1) și (2) din Legea nr.197/2012 și ținând cont de faptul că dețineți acreditare ca furnizor de servicii sociale, puteți organiza servicii sociale în cadrul cărora să fie desfășurate activitățile menționate, dar acestea pot funcționa doar dacă dețin licență de funcționare;

- potrivit prevederilor art.11 alin.(5) din Legea nr.197/2012 în situația în care organizați un serviciu social în mai multe locații va trebui să aveți o licență de funcționare pentru fiecare locație;

- potrivit prevederilor art.74 alin.(2) din Legea asistenței sociale nr.292/2011 în cazul serviciilor sociale prevăzute de art.73 alin.(2) lit.b), d) și e) părinții pot suporta o parte din cheltuielile aferente acestora, achitând o contribuție stabilită în funcție de nivelul costului serviciului pe beneficiar și de nivelul veniturilor pe membru de familie.

Referitor la afirmația potrivit căreia Asociația a fost radiată din lista furnizorilor de servicii sociale în data de 08.01.2020, deci ulterior perioadei supuse inspecției fiscale (01.10.2012-31.05.2018) ca urmare a faptului că nu și-a licențiat serviciile sociale desfășurate, se reține că potrivit art.5 și art.8 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale (în vigoare în perioada supusă

inspecției fiscale), **furnizorii pot acorda servicii sociale numai dacă dețin certificat de acreditare și serviciile sociale pot funcționa pe teritoriul României numai dacă dețin licență de funcționare**. Deși prevederile legale menționate au fost modificate prin Legea nr.177/2019 începând cu data de 14.10.2019 obligativitatea de a deține certificat de acreditare ca furnizor de servicii sociale și a licențierii serviciilor sociale a fost prevăzută încă din forma inițială a Legii nr.197/2012 intrată în vigoare la data de 01.01.2013.

Asociația a prezentat licența de funcționare provizorie nr...../25.03.2020 doar pentru centrul din București, sector 6, str. .... nr..... (ulterior perioadei supuse inspecției fiscale).

Prin urmare, deși Asociația a obținut certificatul de acreditare ca furnizor de servicii sociale seria ..... nr...../11.05.2016 nu putea să presteze servicii sociale care să se încadreze în categoria veniturilor scutite de taxă pe valoarea adăugată în conformitate cu prevederile art.141 alin.(1) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), respectiv art.292 alin.(1) lit.i) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016).

Față de cele de mai sus, se reține că Asociația până la data de 11.05.2016 a fost acreditată pentru activitatea de învățământ preuniversitar particular (pentru punctele de lucru din București, str. .... nr..... și str. .... nr.....), iar după data de 11.05.2016 deși a obținut acreditarea ca furnizor de servicii sociale nu a obținut licența de funcționare pentru serviciile prestate, motiv pentru care nu poate beneficia de scutirea de TVA prevăzută de art.141 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), respectiv art.292 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 31.12.2015), deoarece nu a deținut licență de funcționare. De altfel, acest aspect rezultă și din răspunsul Ministerului Muncii și Protecției Sociale nr...../18.02.2020 depus în motivare de către contestatară.

Astfel, organul de inspecție fiscală a constatat că Asociația a depășit plafonul de scutire prevăzut la art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, la luna aprilie 2015, motiv pentru care avea obligația de înregistrare în scopuri de TVA începând cu luna mai 2015.

Pentru veniturile obținute din activitatea de supraveghere copii în centrele pentru care nu a obținut acreditare, organul de inspecție fiscală a calculat taxa pe valoarea adăugată colectată, ținând cont de prevederile Deciziei Comisiei fiscale centrale nr.6/2014, după cum urmează:

- An 2015: TVA = ..... lei (venituri impozabile = ..... lei);
- An 2016: TVA = ..... lei (venituri impozabile = ..... lei);
- An 2017: TVA = ..... lei (venituri impozabile = ..... lei);
- 01.01.2018-31.05.2018: TVA = ..... lei (venituri impozabile = ..... lei).

În concluzie, nu se pot reține susținerile contestatarii potrivit cărora veniturile obținute din activitățile de supraveghere copii în centre neacreditate sunt scutite de TVA fără drept de deducere fiind considerate venituri obținute din activități sociale, întrucât contestatara nu face dovada că a fost autorizată ca furnizor de servicii sociale până la data de 11.05.2016, iar începând cu această dată deși a obținut certificatul de acreditare ca furnizor de servicii sociale nu a obținut licența de funcționare pentru serviciile prestate.

Față de cele de mai sus rezultă că, pentru serviciile prestate de Asociație **scutirea de taxă pe valoarea adăugată**, prevăzută la art.141 alin.(1) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de

31.12.2015), respectiv art.292 alin.(1) lit.i) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), **este aplicabilă doar în condițiile în care Asociația deține certificat de acreditare ca furnizor de servicii sociale, iar serviciile sociale sunt licențiate în sensul legislației specifice.**

Prin urmare, din cele prezentate anterior, rezultă că Asociația **nu a adus nicio dovadă de natură să combată constatările inspecției fiscale** cu privire la neîncadrarea serviciilor prestate în categoria serviciilor sociale atât timp cât Asociația, deși deține certificat de acreditare ca furnizor de servicii sociale, nu a obținut licență de funcționare pentru serviciile prestate, motiv pentru care pentru veniturile obținute Asociația avea obligația înregistrării în scopuri de TVA, datorând astfel **TVA stabilită suplimentar în sumă de ..... lei**, iar contestația urmează a fi respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

## **2. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar de organele de inspecție fiscală în sumă de ..... lei**

*Cauza supusă soluționării este dacă organul fiscal a procedat corect la calcularea impozitului pe profit pentru activitatea economică desfășurată (activitate de supraveghere în centre pentru care nu deține acreditare pentru activitatea educațională) activitatea neputând fi considerată activitate socială, în condițiile în care constatările organelor de inspecție sunt incomplete.*

**În fapt**, organele de inspecție fiscală au constatat că Asociația a desfășurat activitate, după cum urmează:

- activitate educațională în centrele acreditate să funcționeze în București, sector 5, str..... nr..... și str. .... nr.....;
- activitate de supraveghere copii și ajutor la teme în centrele neacreditate să funcționeze ca activitate educațională din București str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr..... și str. .... nr..... și jud. Ilfov, Bragadiru: str. .... nr.....;
- activitate economică din vânzarea unor cursuri prin site-ul zumzi.ro.

Pentru veniturile obținute din prestările de servicii de supraveghere și suport teme (after school) și vânzarea unor cursuri pe site-ul zumzi.ro, organele de inspecție fiscală au calculat impozit pe profit în sumă de ..... lei, conform prevederilor art.15 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015) și art.15 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016).

**În drept**, conform prevederilor art.15 alin.(2) și alin.(3), art.21 și art.26 din Legea nr.571/2013 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015) și art.15 alin.(2) și alin.(3), art.25 și art.31 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) coroborat cu pct.8 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și pct.3(1) din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016):

**Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**“Art. 15. Scutiri**

(...)

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

- a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;
- b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
- c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;
- d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;
- e) donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare;
- f) dividendele și dobânzile obținute din plasarea disponibilităților rezultate din venituri scutite;
- g) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- h) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;
- i) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- j) veniturile excepționale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;
- k) veniturile obținute din reclamă și publicitate, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale.
- l) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;
- m) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;
- n) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului III.

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

**“Art.21. Cheltuieli**

(...)

**(4)** Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

**i)** cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile, cu excepția celor prevăzute la art.20 lit.c)”

**“Art. 26. Pierderi fiscale**

**(1)** Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora”.

**Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**“Art. 15. Reguli speciale de impozitare**

(...)

**(2)** În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, la calculul rezultatului fiscal, următoarele tipuri de venituri sunt venituri neimpozabile:

- a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;
- b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
- c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;
- d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;
- e) donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;
- f) veniturile din dividende, dobânzi, precum și din diferențele de curs valutar aferente disponibilităților și veniturilor neimpozabile;
- g) veniturile din dobânzi obținute de casele de ajutor reciproc din acordarea de împrumuturi potrivit legii de organizare și funcționare;
- h) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- i) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;
- j) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- k) veniturile rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;
- l) veniturile obținute din reclamă și publicitate, veniturile din închirieri de spații publicitare pe: clădiri, terenuri, tricouri, cărți, reviste, ziare, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale; nu se includ în această categorie veniturile obținute din prestări de servicii de intermediere în reclamă și publicitate;
- m) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;
- n) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;
- o) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului IV;
- p) sumele colectate de organizațiile colective autorizate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor.

**(3)** În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prevăzute la alin. (2). Aceste organizații datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile, potrivit alin. (2) sau potrivit prezentului alineat, asupra căreia se aplică cota prevăzută la art. 17 sau 18, după caz”.

**“Art. 25. Cheltuieli**

(...)

**(4)** Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

(...)

**e)** cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile. În situația în care evidența contabilă nu asigură informația necesară identificării acestor cheltuieli, la determinarea rezultatului

fiscal se iau în calcul cheltuielile de conducere și administrare, precum și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, prin utilizarea unei metode raționale de alocare a acestora sau proporțional cu ponderea veniturilor neimpozabile respective în totalul veniturilor înregistrate de contribuabil”.

**“Art. 31. Pierderi fiscale**

**(1)** Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora”.

**H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**“8.** Organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal, și depășesc limita prevăzută la alin. (3) plătesc impozit pentru profitul corespunzător acestora. Determinarea profitului impozabil se face în conformitate cu prevederile de la cap. II, titlul II din Codul fiscal. În acest sens se vor avea în vedere următoarele:

**a)** stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal;

**b)** determinarea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, prin parcurgerea următorilor pași:

- calculul echivalentului în lei a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/ROL comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv;

- calculul valorii procentului de 10% din veniturile prevăzute la lit. a);

- stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite conform precizărilor anterioare;

**c)** stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la lit. a) și b);

**d)** determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit. c);

**e)** calculul profitului impozabil corespunzător veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele:

**(i)** stabilirea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile de la lit. d). Este necesară utilizarea de către contribuabil a unor chei corespunzătoare de repartizare a cheltuielilor comune;

**(ii)** stabilirea valorii deductibile a cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. (i), luându-se în considerare prevederile art. 21 din Codul fiscal;

**(iii)** stabilirea profitului impozabil ca diferență între veniturile impozabile de la lit. d) și cheltuielile deductibile stabilite la pct. (ii);

**f)** calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 alin. (1) sau la art. 18 din Codul fiscal, după caz, asupra profitului impozabil stabilit la lit. e).

**H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

**“3. (1)** Organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal, și care depășesc limita prevăzută la alin. (3) plătesc impozit pe profit pentru profitul impozabil corespunzător acestora. Determinarea rezultatului fiscal se face în conformitate cu prevederile titlului II din Codul fiscal. În acest sens se vor avea în vedere și următoarele:

**a)** stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal;

**b)** determinarea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, prin parcurgerea următorilor pași:

**(i)** calculul sumei în lei reprezentând echivalentul a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/RON comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv;

- (ii) calculul valorii procentului de 10% din veniturile prevăzute la lit. a);*  
*(iii) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite potrivit precizărilor anterioare;*  
**c) stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la lit. a) și b);**  
**d) determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit.c), precum și a celorlalte venituri neimpozabile prevăzute de titlul II din Codul fiscal;**  
**e) determinarea valorii deductibile a cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele:**  
*(i) stabilirea cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d) prin scăderea din totalul cheltuielilor a celor aferente activității nonprofit și a unei părți din cheltuielile comune, determinată prin utilizarea unei metode raționale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;*  
*(ii) ajustarea cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. i), luându-se în considerare prevederile art. 25 din Codul fiscal;*  
**f) stabilirea rezultatului fiscal ca diferență între veniturile impozabile de la lit. d) și cheltuielile deductibile stabilite la lit. e); la stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elementele similare veniturilor și cheltuielilor, deducerile fiscale, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31 din Codul fiscal;**  
**g) calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 sau la art. 18 din Codul fiscal, după caz, asupra rezultatului fiscal pozitiv stabilit potrivit lit. f)”.**

Față de dispozițiile legale menționate se reține că în cazul organizațiilor nonprofit, la calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și alte venituri realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile. Pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele neimpozabile, aceste organizații datorează impozit pe profit.

În speță, veniturile obținute de Asociație din activitatea de învățământ în centrele acreditate să funcționeze în București, sector 5, str..... nr..... și str. .... nr....., au fost considerate venituri neimpozabile la calculul rezultatului fiscal de către organul de inspecție fiscală.

Veniturile obținute din activitatea economică de supraveghere și suport teme (after school) pentru care Asociația deși a obținut certificat de acreditare ca furnizor de servicii sociale nu deține licență de funcționare pentru serviciile sociale prestate în centrele din București str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr..... și str. .... nr..... și jud. Ilfov, Bragadiru: str. .... nr....., sunt considerate venituri impozabile din punct de vedere al impozitului pe profit.

Pentru veniturile impozabile obținute de Asociație, organele de inspecție fiscală au calculat diferențe de impozit pe profit în sumă totală de .....lei, după cum urmează:

Denumire	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Venituri economice din activități de supraveghere copii tipici	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Cheltuieli deductibile	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Profit/Pierdere fiscală	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Echivalent în lei a 15.000 euro la 31 decembrie	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Venituri impozabile (nu pierdere)	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Profit impozabil	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Pierdere reportată	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Impozit pe profit	.....	.....	.....	.....	.....	.....

Prin contestația formulată Asociația consideră că pentru perioada 2012-2017 calculul corect al impozitului pe profit este următorul:

Denumire	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Venituri realizate	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Venituri neimpozabile - lei	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Curs valutar	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Valoare euro	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Venituri impozabile	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Cheltuieli deductibile	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Profit impozabil	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Pierdere reportată	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Rezultat impozabil	.....	.....	.....	.....	.....	.....
Impozit pe profit	.....	.....	.....	.....	.....	.....

Referitor la susținerea Asociației potrivit căreia organul de inspecție fiscală nu a utilizat cursul mediu de schimb valutar eur/ron comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv, se rețin următoarele:

- organele de inspecție fiscală, pentru calculul impozitului pe profit, au utilizat cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României valabil la data încheierii exercițiului financiar, respectiv cursul valutar de la data de 31 decembrie a fiecărui an fiscal potrivit prevederilor art.9 alin.(4) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal;
- prin adresa nr...../09.09.2020 organul de soluționare a contestației a solicitat reanalizarea cursului valutar eur/ron utilizat la stabilirea echivalentului a 15.000 euro în conformitate cu prevederile art.15 alin.(3) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.3 alin.(1) lit.b) pct.i) din H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal;
- prin adresa nr...../19.10.2020 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr...../19.10.2020 organele de inspecție fiscală precizează că *“la calculul impozitului pe profit s-a folosit cursul valutar la 31 decembrie al fiecărui an fiscal și nu cursul mediu anual conform pct.3 alin.(1) lit.b) din Normele de aplicare a Codului fiscal, diferența fiind în favoarea contribuabilului. Diferența între cursul mediu anual și cursul valutar la 31 decembrie este de 1% în favoarea contribuabilului”*.

Referitor la susținerea Asociației potrivit căreia la calculul rezultatului fiscal organul de inspecție fiscală nu a reportat pierderea fiscală aferentă anilor precedenți se rețin următoarele:

- prin adresa înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice sub nr...../17.06.2020 Asociația a solicitat clarificări cu privire la recuperarea pierderii fiscale înregistrate în perioada 2012-2015 din profitul fiscal aferent anilor 2016 și 2017. În răspunsul primit se precizează că *“pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, potrivit art.15 alin.(2) și (3), se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 7 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plata a impozitului pe profit, în cazul Asociației începând cu anul 2016”*.
- prin adresa nr...../09.09.2020 organul de soluționare a contestației a solicitat completarea referatului contestației cu propuneri de soluționare ținând cont de punctul de vedere exprimat de Ministerul Finanțelor Publice. Prin adresa nr...../15.09.2020 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr...../22.09.2020 organele de inspecție fiscală menționează că *“în perioada 2012-2015 în urma Raportului de inspecție fiscală nr...../25.02.2020 nu a fost calculată pierdere fiscală de recuperat în anii următori ..... Asociația a depus declarația 100 pentru trim I 2012, declarația 101 pentru anul 2016 și declarația 101 pentru anul 2018 .....declarații care nu corespund cu bilanțul depus pentru anii respectivi .... declarații care nu reflectă situația economică și financiară a Asociației”* motiv pentru care își mențin punctul de vedere cu privire la modalitatea de

calcul a impozitului pe profit.

- prin adresa nr...../09.10.2020 organul de solutionare a contestației a revenit cu solicitarea de a reanaliza modul de calcul al rezultatului fiscal (cu respectarea întocmai a prevederilor art.15 alin.(3), art.25 si art.31 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu pct.3(1) din H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal) cu prezentarea modului de calcul al cheltuielilor deductibile aferente fiecărui an fiscal, a metodei raționale de alocare a cheltuielilor aferente veniturilor impozabile și a motivelor pentru care consideră că nu există pierdere fiscală. Prin adresa nr...../19.10.2020 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr...../19.10.2020 organele de inspecție fiscală își mențin punctul de vedere cu privire la modalitatea de calcul a impozitului pe profit precizând următoarele: *“la calculul impozitului pe profit au fost luate în considerare:*

- *veniturile realizate de Asociație din taxarea persoanelor fizice pentru activități de îngrijire și suport teme pentru care nu există acreditare/autorizație de funcționare pentru unitatea de învățământ sau licență pentru desfășurarea activităților sociale, și anume doar veniturile realizate în următoarele puncte de lucru: str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr....., str. .... nr..... si str. .... nr.....*

- *cheltuielile aferente punctelor de lucru menționate mai sus unde s-au desfășurat activități de îngrijire și suport teme pentru care nu există acreditare/autorizație de funcționare pentru unitatea de învățământ sau licențiere pentru desfășurarea de activități sociale.*

- *s-a ținut cont de prevederile art.15 alin.(3), art.25 si art.31 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu pct.3(1) din H.G. nr.1/2016 astfel: au fost scutite de la plata impozitului pe profit veniturile din activitatea economică realizată până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, aceasta nereprezentând pierderea Asociației ci o facilitate fiscală acordată contribuabililor (organizații non-profit).*

- *întrucât din anii 2012-2017 Asociația a realizat profit (conform Anexa nr.11 la Raportul de inspecție fiscală) nu s-a stabilit pierdere de recuperat conform art.31 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal”.*

Potrivit art.5, art.6, art.7 și art.113 din Legea nr.227/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

**“Art. 5. Aplicarea unitară a legislației**

**(1) Organul fiscal este obligat să aplice unitar prevederile legislației fiscale pe teritoriul României, urmărind stabilirea corectă a creanțelor fiscale”.**

**“Art. 6. Exercițarea dreptului de apreciere**

**(1) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale prin utilizarea mijloacelor de probă prevăzute de lege și să adopte soluția întemeiată pe prevederile legale, precum și pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză raportat la momentul luării unei decizii....”.**

**“Art. 7. - Rolul activ și alte reguli de conduită pentru organul fiscal**

**(2) Organul fiscal are obligația să examineze starea de fapt în mod obiectiv și în limitele stabilite de lege, precum și să îndrume contribuabilul/plătitorul în aplicarea prevederilor legislației fiscale, în îndeplinirea obligațiilor și exercitarea drepturilor sale, ca urmare a solicitării contribuabilului/plătitorului sau din inițiativa organului fiscal, după caz.**

**(3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte.**

**(4) Organul fiscal decide asupra felului și volumului examinărilor, în funcție de**

circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege”.

**“Art. 113. Obiectul inspecției fiscale**

**(1)** *Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale.*

**(2)** *În scopul efectuării inspecției fiscale, organul de inspecție fiscală procedează la:*

- a)** *examinarea documentelor aflate în dosarul fiscal al contribuabilului/plătitorului;*
- b)** *verificarea concordanței dintre datele din declarațiile fiscale cu cele din evidența contabilă și fiscală a contribuabilului/plătitorului;*
- c)** *analiza și evaluarea informațiilor fiscale, în vederea confruntării declarațiilor fiscale cu informațiile proprii sau din alte surse și, după caz, a descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legislației fiscale;*
- d)** *verificarea, constatarea și investigarea fiscală a actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului/plătitorului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor prevăzute de legislația fiscală și contabilă;*
- e)** *solicitarea de informații de la terți;*
- f)** *verificarea locurilor unde se realizează activități generatoare de venituri impozabile ori unde se află bunurile impozabile;*
- g)** *solicitarea de explicații scrise de la reprezentantul legal al contribuabilului/plătitorului sau împuternicitul acestuia ori de la persoanele prevăzute la art. 124 alin. (1), după caz, ori de câte ori acestea sunt necesare în timpul inspecției fiscale, pentru clarificarea și definitivarea constatărilor;*
- h)** *informarea reprezentantului legal al contribuabilului/plătitorului sau a împuternicitului acestuia, după caz, cu privire la constatările inspecției fiscale, precum și discutarea acestora;*
- i)** *stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de obligația fiscală principală declarată de către contribuabil/plătitor și/sau stabilită, după caz, de organul fiscal;*
- j)** *sanționarea potrivit legii a faptelor reprezentând încălcări ale legislației fiscale și contabile constatate și dispunerea de măsuri pentru prevenirea și combaterea abaterilor de la prevederile legislației fiscale și contabile;*
- k)** *dispunerea măsurilor asigurătorii în condițiile legii;*
- l)** *aplicarea de sigilii asupra bunurilor, întocmind în acest sens proces-verbal.*

**(3)** *Nu intră în atribuțiile inspecției fiscale efectuarea de constatări tehnico-științifice sau orice alte verificări solicitate de organele de urmărire penală în vederea lămuririi unor fapte ori împrejurări ale cauzelor aflate în lucru la aceste instituții”.*

În conformitate cu normele legale sus-citate organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru **determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului** și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege. Aceasta implică examinarea stărilor de fapt care sunt relevante pentru impunere și prezentarea acestora în conținutul raportului de inspecție fiscală, detalierea modului în care contribuabilul a interpretat din punct de vedere fiscal operațiunile analizate, prezentarea punctului de vedere al organelor de inspecție fiscală față de această interpretare și stabilirea consecințelor fiscale în cazul în care tratamentul fiscal aplicat de contribuabil este contrar dispozițiilor legale aplicabile în materie fiscală.

Față de cele de mai sus, se constată că organele de inspecție fiscală nu au respectat modul de calcul al rezultatului fiscal, conform prevederilor art.15 alin.(2) și alin.(3), art.21 și art.26 din Legea nr.571/2013 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015) și art.15 alin.(2) și alin.(3), art.25 și art.31 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016) coroborat cu pct.8 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și pct.3(1) din H.G. nr.1/2016 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), ba mai mult în precizările suplimentare și-au menținut punctul de vedere cu privire la calculul impozitului pe profit, fără a prezenta argumente susținute legal.

În conformitate cu prevederile art.15 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.8 din H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, calculul rezultatului fiscal pentru anul 2012 este următorul:

- venituri totale ..... lei, din care:
  - venituri neimpozabile ..... lei;
  - venituri din activități economice ..... lei;
- cheltuieli totale ..... lei;
- 15.000 euro\*4,4560 ..... lei;
- 10%\*a lei ..... lei;
- venituri neimpozabile cf. art.15 alin.(3) ..... lei;
- total venituri neimpozabile ..... lei;
- total venituri impozabile ..... lei;
- cheltuieli deductibile ..... lei;
- rezultat fiscal (profit impozabil) ..... lei.

Față de calculul mai sus prezentat se poate constata faptul că în anul 2012 Asociația nu avea cum să înregistreze pierdere în condițiile în care cheltuielile totale și implicit și cele deductibile au fost de "0" lei, argumentul Asociației privind faptul că în anul 2012 are pierdere fiscală de recuperat este neîntemeiat.

Având în vedere următoarele considerente:

- organele de inspecție fiscală nu au respectat modul de calcul al rezultatului fiscal conform prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu H.G. nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare până la data de 31.12.2015) și Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal coroborat cu H.G. nr.1/2016 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), în sensul că:
  - nu au utilizat la calculul echivalentului în lei a celor 15.000 euro cursul mediu de schimb valutar EUR/RON comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv, ci cursul valutar la 31 decembrie al fiecărui an fiscal;
  - nu au stabilit veniturile neimpozabile și veniturile impozabile ale Asociației;
  - nu au determinat cuantumul cheltuielilor deductibile aferente fiecărui an fiscal prin prezentarea metodei raționale de alocare a cheltuielilor aferente veniturilor impozabile;
  - nu au stabilit rezultatul fiscal (profit sau pierdere fiscală) conform legii;
  - nu au raportat pierderea fiscală;
- prin adresa nr...../19.10.2020 înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr...../19.10.2020 organele de inspecție fiscală au subliniat că își mențin punctul de vedere deja exprimat prin Referatul motivat cu propuneri de soluționare a contestației cu privire la impozitul pe profit în sumă de ..... lei;
- organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organelor de inspecție fiscală

din cadrul Administrației sector 5 a Finanțelor Publice cu privire la calculul rezultatului fiscal ce face obiectul cauzei supuse soluționării, nedispunând de toate informațiile necesare,

se vor aplica prevederile art.279 alin.(3) și alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

**“Art. 279. Soluții asupra contestației**

**(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.**

**(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.**

În speță sunt aplicabile și prevederile pct.11.4 și pct.11.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin OPANAF nr.3741/2015, unde se stipulează:

**“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.**

**11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat”.**

În consecință, urmează a se dispune, în temeiul art.279 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, următoarele:

- respingerea contestației formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020 pentru baza impozabilă aferentă anului 2012, deoarece nu se impune refacerea inspecției, în condițiile în care cheltuielile au fost “0” lei și mai mult se ține seama și de dispozițiile art.276 alin.(3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căruia:

**“Art. 276. Soluționarea contestației**

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

- desființarea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020, pentru impozitul pe profit aferent perioadei 2013-2017 în sumă de ..... lei.

Prin urmare, cu privire la suma de ..... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației sector 5 a Finanțelor

Publice vor proceda la efectuarea unei noi inspecții fiscale în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie prin recalcularea rezultatului fiscal și emiterea unei noi decizii.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.15 alin.(2) și alin.(3), art.21, art.26 și art.141 alin.(1) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), art.15 alin.(2) și alin.(3), art.25, art.31 și art.292 alin.(1) lit.i) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), pct.8, pct.26 și pct.27 din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare până la data de 31.12.2015), pct.3(1) și pct.43 din Normele metodologice date în aplicarea Codul fiscal aprobate prin H.G. nr.1/2016, cu modificările și completările ulterioare (în vigoare începând cu data de 01.01.2016), art.27, art.37 și art.38 din Legea nr.292/2011 Legea asistenței sociale, art.4, art.5, art.8, art.10 și art.11 din Legea nr.197/2012 privind asigurarea calității în domeniul serviciilor sociale, art.5 alin.(1), art.6 alin.(1), art.7 alin.(2)-(4), art.269, art.270, art.276 și art.279 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.4 și pct.11.5 din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

## DECIDE

1. Respinge contestația Asociației X formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020, emisă de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr...../25.02.2020 pentru TVA în sumă de ..... lei;

2. Respinge contestația Asociației X formulată împotriva deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020, emisă de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr...../25.02.2020 în ceea ce privește baza impozabilă pentru impozitul pe profit aferent anului 2012;

3. Desființează în parte Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../25.02.2020, emisă de Administrația Sector 5 a Finanțelor Publice referitor la stabilirea rezultatului fiscal pentru anii 2013-2017, respectiv cu privire la suma de ..... lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar, urmând ca Administrația sector 5 a Finanțelor Publice să procedeze la reanalizarea situației ținând cont de prevederile legale în vigoare, susținerile contestatarii și reținerile din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul București.