

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
Splaiul Independenței nr.5, Sector 4
București,cod postal 050091
SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Destinatar:
FUNDATIA GRADINITA GE CE PIC
(ENGLISHKINDER) REPREZENTATĂ
DE SCA DOBRINESCU DOBREV
sector 1, București, BD.LASCĂR
CATARGIU, nr. 41, et. 1, ap. 3

DOSARUL NR. 35207/3/2015

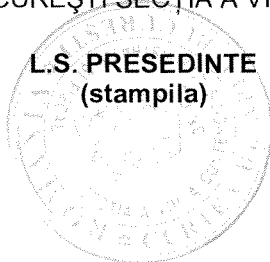
Materia: Contencios administrativ și fiscal
Stadiul procesual al dosarului: Recurs
Obiectul dosarului: contestație act administrativ fiscal
decizia nr.168/17.10.2013
Complet: s8 completul 14 recurs ncp

COMUNICARE
HOTARÂRE CIVILĂ

NR. 150/2017 DIN DATA DE 18 Ianuarie 2017

Stimată doamnă/Stimate domn,

vă comunicăm, alăturat, copia hotărârii civile nr. 150/2017, pronunțată la data de 18 Ianuarie 2017, de către CURTEA DE APEL BUCUREȘTI SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL.



Grefier,

D.D. 21.02.2017 13:56:27

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL BUCUREȘTI
SECȚIA A VIII-A CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DECIZIA CIVILĂ NR. 150

Ședința publică din data de 18.01.2017

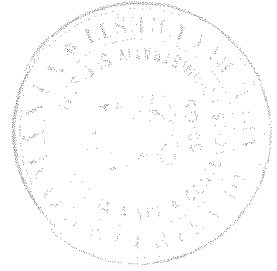
Completul constituit din:

Președinte: Silvia Pavelescu

Judecător: Mihnea Adrian Tănase

Judecător: Cristina Ardeleanu

Grefier: Daniela Duică



Pe rolul instanței se află spre soluționare cererea de recurs formulată de recurenta-reclamantă **Fundația Grădinița GE.CE. PIC** în contradictoriu cu intimații-pârâți **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București - Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova** împotriva sentinței civile nr. 1495/08.03.2016 pronunțată de Tribunalul București - Secția a II-a CAF în dosarul nr. 35207/3/2015 având ca obiect „contestație act administrativ”.

La apelul nominal făcut în ședință publică a răspuns recurenta-reclamantă prin președinte Ghițescu Elena-Ruxandra, asistată de avocat cu împuternicire avocațială în dosar, lipsind intimații-pârâți.

Procedura de citare a părților este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către grefierul de ședință, care învederează că la data de 04.11.2016 recurenta-reclamantă a depus la dosar înscrisuri.

La interpelarea instanței, recurenta-reclamantă arată că nu are probe noi de administrat, având în vedere că între termene s-au depus înscrisurile cerute de instanță.

Curtea, după deliberare, încuviințează proba cu înscrisurile depuse la dosar.

Nefiind alte cereri de formulat, excepții de invocat și probe de administrat, Curtea constată cauza în stare de judecată și acordă cuvântul pe recurs.

Recurenta-reclamantă, prin avocat, solicită admiterea acestui recurs, atipic și unic. Astfel, arată că o fundație este considerată o persoană impozabilă pentru o activitate de învățământ particular, care și ea este o activitate scutită. Fundația GE CE PIC susține o activitate de învățământ particular acreditat și a fost urmărită fiscal în 2013. Contribuțiile părinților pentru școlarizarea copiilor au fost considerate venituri taxabile în fundație. Fundația nu realizează activități în scop economic dar nu apărea în ordinul economic din 2010 emis de ARACIP. Acesta a fost elementul de care s-a abuzat în așezarea acestei impuneri. De îndată ce a primit decizia de impunere, a dovedit și a depus înscrisuri, că autoritatea de acreditare ARACIP i-a dat în scris că acreditează activități și nu entități. Au fost impuși ca fundație, atât pentru impozit cât și TVA, totul pe aceste contribuții non-profit, pentru activitatea de școlarizare. A depus la dosar înscrisuri prin care a arătat cum a făcut trecerea de la un SRL la o fundație - în 2008 un expert a sesizat în scris entitatea susținătoare, SRL-ul, că nu vede ca fiind normal ca un SRL esențialmente economic să susțină o activitate non-profit, asta și pentru că legea educației naționale aplicabilă în epocă - Legea nr. 84/1995, în vigoare în 2010, spunea că activitățile acestea se derulează pe principiul non-profit. În momentul acela fondatorii au încercat această rocadă, care inițial a avut ceva probleme pe parte constitutivă iar Legea nr. 1/2011 venea și nu mai conținea această împiedicare, așa cum a văzut-o expertul (putea și un SRL să susțină o activitatea non-profit însă la acea dată unitatea de învățământ era susținută de fundație). Acea unitatea de învățământ nu a avut niciodată personalitate juridică și nici nu ar putea deveni persoană juridică sub titulatura de unitatea de învățământ. Legea educației dă posibilitatea ca activitatea privată de învățământ să aibă susținere privată.

De asemenea, arată că din actele atașate răspunsului la întâmpinare, a făcut dovada că în anul 2013, când se făcea impunerea, a fost o mare dezbatere, s-a încercat emiterea prin ordin de ministru a unor precizări referitoare la procedura de înființarea și obținerea personalității juridice pentru unitățile de învățământ pre-universitar particulare. Judecătorul de fond a admis această confuziune, respectiv că acea unitate de învățământ nu are cod fiscal și nici nu îi trebuie. Arată că societatea comercială este în conservare, nu se mai ocupă din 2010 când activitatea de susținere a fost preluată de fundație, nu este radiată. Colaborarea cu ministerul se derulează sub titulatura „fundație”, care primește sprijin de stat pe contul ei bancar și codul ei fiscal. Nu se poate ca o fundație să fie, pe de o parte, taxată pentru a contribui la bugetul de stat și pe de altă parte să obțină subvenție de la stat. Toate dubiile îi profită recurentei-reclamante. Solicită acordarea cheltuielilor de judecată **în recurs**. În concluzie, solicită admiterea recursului, anularea deciziei de impunere, instanța urmând a reține că partea nu încearcă să se abțină de la plata taxelor.

Curtea reține cauza în pronunțare.

CURTEA,

Deliberând asupra recursului de față, constată următoarele:

Prin sentința civilă nr. 1495/08.03.2016 Tribunalul București – Secția a II-a CAF a respins ca neîntemeiată acțiunea formulată de reclamanta FUNDAȚIA GRĂDINIȚA GE. CE. PIC (ENGLISHKINDER) în contradictoriu cu pârâții **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București - Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova.**

Împotriva acestei sentințe a declarat recurs, în termen legal, reclamanta, solicitând modificarea în tot a sentinței de fond în sensul admiterii acțiunii astfel cum a fost formulată și anularea Deciziei AFPS1 de impunere nr. F-S1 168/17.10.2013 și a Deciziei DGRFP Craiova nr. 565/10.08.2015 de soluționare a contestației cu exonerarea de obligații totale contestate: 126.780 lei (principal 101.347 lei; accesorii 25.433 lei.)

În motivare a arătat următoarele:

Mențiunea referitoare la susținător, în cazul unei unități particulare de învățământ nu poate însemna că doar acel susținător menționat în ordin ar urma să beneficieze de regimul de scutire pentru venituri realizate din taxe de școlarizare. În sensul corect al legii, activitatea de învățământ în sine, atâta vreme cât corespunde acreditării, este cea care face obiectul scutirii, scutirea răsfrângându-se numai indirect asupra susținătorului efectiv al activității de învățământ, care – în toate cazurile în care vorbim despre învățământ particular – va fi invariabil o entitate cu personalitate juridică, în scopurile urmăririi fiscale nefiind relevant nici măcar dacă aceasta desfășoară activități prezumtiv non-profit (precum o fundație) sau activități prezumtiv lucrative (precum o societate cu răspundere limitată). Invocă în sensul celor arătate adresa din 18.11.2013 emisă de ARACIP.

Din perspectiva interesului public administrat de Ministerul Educației Naționale, și în baza acreditării unității de învățământ particular, autoritățile statului interacționează sistematic doar cu susținătorul efectiv al acestei activități (și nu cu figurativa „unitate de învățământ”), depunând o serie de adrese emise de Direcția de Sănătate Publică a Municipiului București, Inspectorul școlar general al Municipiului București, Primăria Sectorului 1.

Judecătorul fondului a reținut că „Fundația nu se confundă cu unitatea de învățământ, sunt persoane juridice diferite, cu drepturi și obligații diferite, fiind lipsit de relevanță din acest punct de vedere că nu s-a atribuit un cod fiscal unității de învățământ.”

Este într-adevăr lipsit de relevanță faptul că unitatea de învățământ nu are atribuit un cod fiscal. Interesul obținerii sau atribuirii unui cod fiscal unei unități de învățământ ce prin definiție ar realiza numai activități scutite este unul limitat, și în bună măsură lipsit de finalitate. O unitate de învățământ nu ar realiza activități taxabile nici din perspectiva impozitului pe profit, nici din perspectiva taxei pe valoarea adăugată, iar pentru cheltuielile efectuate nu și-ar exercita vreun drept de deducere, deci nu ar pune probleme de administrare

fiscală. Confuzia în care s-a găsit judecătorul în speță pleacă de la faptul că vorbim de o unitate de învățământ particulară, având un susținător privat (inițial o societate comercială, ulterior o fundație) acest susținător fiind el însuși înregistrat fiscal, și acesta suferind o inspecție fiscală ce a contemplat încasări aferente operațiunilor de învățământ ce în mod normal erau scutite.

Sub aspectul personalității juridice distincte, situația este însă discutabilă, dubiul urmând a fi tranșat în favoarea sa (in dubio contra fiscum). La o privire mai atentă, Legea Educației Naționale 84/1995 (în forma în vigoare la 1 martie 2010, deci anterior ordinului de acreditare din speță nr. 3429/16.03.2010) nu prevede la art. 103 cu referire la învățământul privat decât că (1) Învățământul particular cuprinde atât învățământ preuniversitar, cât și învățământ universitar. (2) Instituțiile și unitățile de învățământ particular acreditate fac parte din sistemul național de învățământ și educație și se supun dispozițiilor prezentei legi. (3) Instituțiile și unitățile de învățământ particular dispun de autonomie organizatorică și funcțională în concordanță cu reglementările legale referitoare la organizarea și funcționarea sistemului de învățământ. (4) Instituțiile și unitățile de învățământ particular acreditate pot fi sprijinite de stat. Condiția esențială a învățământului particular fiind (art. 104) a) să fie organizat și să funcționeze pe principiul nonprofit; b) să fie organizat pe principii nediscriminatorii și respingând ideile, curente și atitudinile antidemocratice, xenofobe, șovine și rasiste; c) să respecte standardele naționale. Nu toate unitățile de învățământ aveau însă personalitate juridică: ci doar: (8) Instituțiile de învățământ și unitățile de învățământ cu minimum 200 de elevi sau cu minimum 100 de preșcolari sunt instituții publice cu personalitate juridică., în timp ce (9) Unitățile de învățământ cu un număr mai mic de 200/100 de elevi/preșcolari se organizează/reorganizează în cadrul unor unități de învățământ cu personalitate juridică aflate în subordinea aceluiași ordonator principal de credite, ca structuri ale acestora. (art. 7). Practic, analog sau textual, unitatea de învățământ Grădinița Ge Ce Pic Englishkinder a fost acreditată și a început să funcționeze în martie 2010 sub imperiul Legii 84/1995 ca o „structură” a Fundației omonime.

În continuare Legea Educației Naționale nr. 1/2011 acordă ceva mai multă atenție învățământului particular și prevede că unitățile particulare de învățământ sunt unități libere, deschise, autonome atât din punct de vedere organizatoric, cât și economico financiar, având drept fundament proprietatea privată, garantată de Constituție (art. 60). Legea mai prevede că autorizarea de funcționare, acreditarea și evaluarea periodică a unităților de învățământ preuniversitar particular sunt în competența ARACIP, statul sprijinind instituțiile particulare (aici intrând accesul la regimul fiscal de scutire a veniturilor din taxele de școlarizare pentru operațiuni de învățământ acoperite de acreditare), în timp ce directorii unităților de învățământ particular sunt numiți de conducerea persoanei juridice fondatoare, cu respectarea criteriilor de competență. Legea însăși vorbește de personalitate juridică doar în cazul unităților de învățământ de stat, și numai în măsura în care acestea se organizează și funcționează cu un număr minim de elevi (peste 150) – a se vedea art. 19 – în legătură cu învățământul preșcolar prevăzându-se doar că se organizează în grădinițe cu program normal, prelungit și săptămânal ca unități cu personalitate juridică sau în cadrul altor unități școlare cu personalitate juridică.

Din analiza cadrului legislativ, pe care judecătorul fondului nu a făcut-o câtuși de puțin, nu reiese așadar că unitatea de învățământ acreditată, mai ales particulară, nu are o personalitate juridică deplin conturată, fiind mai degrabă formă de acreditare, sau o structură a entității susținătoare.

Judecătorul fondului a reținut că „pentru operațiunile economice ale fundației nu sunt incidente disp. art. 15 alin. 1 lit. g. C.fisc. privind scutirea de la plata impozitului pe profit a instituțiilor de învățământ particular acreditate.”

Și această constatare reprezintă o greșită aplicare a dreptului.

Acreditarea nu este decât forma prin care autoritatea administrativă recunoaște interesul public aferent activității fundației, și implicit „sprijinul” pe care îl datorează statul activităților de învățământ, de stat ca și particulare. Beneficiarul scutirii de la impozitul pe profit (15.1.g CF vechi) este instituția de învățământ particular acreditată, iar când aceasta

este una particulară (a cărei „personalitate juridică” este cel puțin discutabilă), scutirea se răsfrânge asupra susținătorului, care incidental este tocmai o fundație (ce prin definiție activează fără scop nelucrativ).

Taxele de școlarizare au fost percepute în baza unor contracte de școlarizare încheiate de fundație strict în cadrul activității acoperite de acreditare, tot astfel cum „unitatea de învățământ, oricât i-am prezuma personalitatea juridică, nu a încasat nici un fel de taxe și astfel, ad absurdum ar conduce la concluzia fundamental greșită că școlarizarea în Grădinița particulară acreditată Ge Ce Pic Englishkinder a fost de fapt una gratuită pentru beneficiari.

De altfel, judecătorul fondului nu a procedat la nicio analiză de fond a activităților pentru care reclamanta pretinde incidența regimului de scutire, acestea fiind referite generic doar ca „operațiunile economice ale fundației”.

Judecătorul fondului a reținut că „nefiind acte ale unei unități de învățământ autorizate ori acreditate, reclamantei nu îi sunt aplicabile dispozițiile art. 141 alin. 1 lit. f. C.fisc. care se referă la scutirea de TVA pentru activitatea de învățământ derulată conform legii învățământului.”

Lucrurile stau desigur întrutotul similar în materie de TVA unde scutirea se aplică prin chiar expresia legiuitorului OPERAȚIUNI DE INTERES GENERAL (în materialitatea sa) și nu operatorului. Instanța de recurs este invitată să observe că ceea ce face în realitate obiectul acreditării este invariabil activitatea în sine, și nu entitatea susținătoare.

Concluzionând, arată că soluția de fond recurată este criticabilă pentru modul superficial în care a examinat atât circumstanțele în care în speță o entitate non-profit, acționând cu bună credință, susține activități de învățământ preșcolar acreditate ca atare, cât și cadrul legislativ ce sub imperiul Legii Educației Naționale 84/1995 și ulterior 1/2011 reglementa activitatea unităților de învățământ, a căror subliminală „personalitate juridică” rămâne eluzivă, și nu îi poate fi opusă ca argument în cauză (in dubio contra fiscum).

În drept, a invocat prevederile art. 488 alin. 1 pct. 8 Cpc.

Cererea de recurs a fost legal timbrată cu taxă de timbru de 100 lei.

Intimata-pârâtă Direcția Generala Regionala a Finanțelor Publice Craiova a depus **întâmpinare** prin care a solicitat respingerea recursului ca nefondat, pentru următoarele motive:

Organele de inspecție fiscală au stabilit, în urma inspecției fiscale desfășurate la operatorul economic, debite suplimentare în suma totală de 126.780 lei, reprezentând impozit pe profit în suma de 1.805 lei, TVA suplimentară în suma de 99,542 lei și accesorii aferente acestora în suma de 25.433 lei, deoarece acesta nu beneficiază de scutirea prevăzută la art.15. alin. 1, lit. g și art. 141. alin. 1, lit. f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Fundația are ca scop organizarea de activități de învățământ școlar și preșcolar precum și promovarea și dezvoltarea de activități educaționale și culturale, reprezentarea, promovarea, susținerea și dezvoltarea generală și personală a drepturilor și intereselor copiilor și tinerilor.

Pentru stabilirea legalității acreditării recurente-reclamante și încadrării operațiunilor realizate de aceasta ca operațiuni scutite sau impozabile, organul de inspecție fiscală a solicitat puncte de vedere de la Agenția Română de Asigurare a Calității în Învățământul Preuniversitar și Inspectoratul Școlar al Municipiului București.

Conform răspunsului primit de la instituțiile susmenționate, unitatea de învățământ GRĂDINIȚĂ GE. CE. PIC (ENGLISHKINDER), a fost acreditată în baza OMECI nr. 3.429/16.03.2010, pentru nivelul de învățământ preșcolar, iar persoana juridică susținătoare a activității de învățământ este SC GE. CE. PIC Group Trading SRL și nu FUNDAȚIA GRĂDINIȚĂ GE. CE. PIC (ENGLISHKINDER).

În concluzie, urmare a faptului ca recurenta / reclamanta nu figurează pe ordinul de acreditare ca inițiator și finanțator a grădiniței, nu poate beneficia de prevederile art. 15, alin. 1, lit. g, respectiv art. 141, alin. 1, lit. f din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Totodată, organele de inspecție fiscală din analiza documentelor de înființare și funcționare a fundației au constatat că:

- În încheierea de Ședința din data de 22.09.2010 a Judecătorei Sectorului 1 București, instanța apreciază că textul de lege invocat în sprijinul înființării de grădinițe particulare în cadrul asociațiilor și fundațiilor, respectiv Legea nr. 84/1995 cu completările și modificările ulterioare nu corespunde contextului legal actual, în sensul că, deși grădinița particulară este acreditată să funcționeze în baza acestei legi și în ciuda faptului că în practică grădinițele particulare se înființează în cadrul unei asociații / fundații este în fapt constituită în vederea obținerii de profit cu toate consecințele ce decurg din aceasta împrejurare constituită inclusiv cele care privesc fiscalitatea,

- din Decizia Civilă nr. 404 R/15.02.2011 a Tribunalului București - Secția III Civilă, prin care s-a soluționat recursul petentei la încheierea susmenționată, instanța admite recursul și apreciază că numai analiza ulterioară a activității fundației va putea stabili ca activitățile desfășurate de aceasta sunt deturnate de la scopul nepatrimonial prevăzut de lege și declarat în statut și în actul constitutiv.

Având în vedere cele arătate mai sus, organul de inspecție fiscală, în vederea stabilirii caracterului patrimonial/nepatrimonial al reclamantei, a analizat cheltuielile efectuate de aceasta, constatând efectuarea unor cheltuieli ce nu au legătură cu scopul nepatrimonial respectiv, cheltuieli cu achiziția de bijuterii, articole de îmbrăcăminte dama, articole bebeluși, echipament munte adulți în valoare de 11.282 lei.

De asemenea, organul de inspecție fiscală a constatat că reclamanta devine plătitoare de TVA începând cu data de 01.12.2011, ca urmare a realizării cifrei de afaceri în suma de 122.746 lei, la data de 31.10.2011, depășind plafonul de scutire de 35.000 euro, prevăzut de art. 152, alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

A invocat art. 15, alin. 1 lit. g, art. 13 lit. a, art. 19 alin. 1, art. 21 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, HG nr. 44/2004, pct. 1 norme în aplicarea art. 13 Codul fiscal.

În ceea ce privește motivele invocate de către recurenta/reclamantă în cererea de recurs în sensul că, acreditarea produce efecte asupra fundației reclamante, consideră că se impune respingerea acestora, cât timp nu este menționată în actul de acreditare la nici unul dintre articole și în niciun fel de calitate FUNDAȚIA GRĂDINIȚĂ GE CE PIC, așa cum a reținut și instanța de fond.

Unitatea de învățământ GRĂDINIȚĂ GE CE PIC este prevăzută ca persoana juridică beneficiară a acreditării, iar Societatea Comercială GE CE PIC GROUP TRADING SRL ca executant al dispozițiilor ordinului nr.3429/24.03.2010 prin care s-a acordat acreditarea. Totodată, nu a fost probată vreo transmitere a patrimoniului unității de învățământ către fundație.

Este nejustificată extinderea asupra altor persoane juridice de drept privat a scutirii de la plata impozitului și a taxei, normele fiscale fiind edictate în beneficiul unității de învățământ, iar nu al oricărei alte persoane juridice în legătură cu aceasta. Fundația nu se confundă cu unitatea de învățământ, sunt persoane juridice diferite, cu drepturi și obligații diferite, fiind lipsit de relevanță din acest punct de vedere că nu s-a atribuit cod fiscal unității de învățământ.

Reclamanta-recurentă a depus **răspuns la întâmpinare** prin care a combătut susținerile intimetei, arătând în esență că în materie de învățământ particular, obiectul acreditării îl constituie însăși activitatea de învățământ propusă, nicidecum entitatea (unitatea de învățământ) care nu este o persoană juridică distinctă de susținător. A mai precizat că obiectele găsite constau în realitate în mărgelile pentru șnuruit, eșarfe de brodat și decorațiuni, pampersi, accesorii din Decathlon pentru jocuri din grădiniță. A depus în copii:

1. Extras din proiectul de dezvoltare instituțională 2013-2014, revizuit septembrie 2014 al grădiniței Ge Ce Pic (Englishkinder) București, ce poartă ștampila Fundației susținătoare omonime, dar și viza de conformitate a Inspectoratului Școlar, semn clar că

interacțiunea statului cu activitatea acreditată a unității de învățământ se raportează de fapt la susținătorul acesteia.

2. Raport scris de control întocmit de ISMB sub nr. 12/07.11.2013 la unitatea de învățământ Grădinița Ge Ce Pic Englishkinder, însușit de conducerea grădiniței sub ștampila susținătorului legal, fundația omonimă.

3. Reportul 46/12.11.2013 întocmit de directoarea unității, dna Ghițescu Elena Ruxandra în atenția inspectorului școlar, și acesta parafat cu ștampila Fundației.

4. Conținutul integral al interpelării parlamentare nr. 460B/04.06.2013 disponibile online pe site-ul Camerei Deputaților, și răspunsul oferit de ministrul Remus Pricopie.

Analizând sentința recurată prin raportare la motivele de recurs invocate, Curtea reține următoarele:

Potrivit art.2 lit. b din Ordonanța de urgență nr. 75/2005 privind asigurarea calității educației, act în baza căruia a fost acreditată Grădinița Ge Ge Pic (Englishkinder): „organizația furnizoare de educație este o instituție de învățământ. Pot fi organizații furnizoare de educație și **alte persoane juridice** care, potrivit statutului, desfășoară activități de învățământ pe bază de programe legal autorizate, de formare inițială și continuă;

Art. 103 din Legea nr. 84/2010 apărută ulterior prevede: „(1) Învățământul particular cuprinde atât învățământ preuniversitar, cât și învățământ universitar. (2) Instituțiile și unitățile de învățământ particular acreditate fac parte din sistemul național de învățământ și educație și se supun dispozițiilor prezentei legi. (3) Instituțiile și unitățile de învățământ particular dispun de autonomie organizatorică și funcțională în concordanță cu reglementările legale referitoare la organizarea și funcționarea sistemului de învățământ. (4) Instituțiile și unitățile de învățământ particular acreditate pot fi sprijinite de stat.” Una dintre condițiile esențiale ale învățământului particular era potrivit art. 104 lit. a) să fie organizat și să funcționeze pe principiul nonprofit.

Art. 7 alin. 8, 9 și 10 prevedea că 8) *Instituțiile de învățământ și unitățile de învățământ cu minimum 200 de elevi sau cu minimum 100 de preșcolari sunt instituții publice cu personalitate juridică.*

(9) Unitățile de învățământ cu un număr mai mic de 200/100 de elevi/preșcolari se organizează/reorganizează în cadrul unor unități de învățământ cu personalitate juridică aflate în subordinea aceluiași ordonator principal de credite, ca structuri ale acestora.

(10) În mod excepțional, pe baza criteriilor înscrise în Regulamentul de organizare și funcționare a unităților de învățământ preuniversitar de stat, autoritățile administrației publice locale pot aproba, cu avizul Ministerului Educației și Cercetării, funcționarea ca persoane juridice a unor unități cu un număr mai mic de 200/100 de elevi/preșcolari.

Prin adresa nr. 2714 din 18.11.2013 ARACIP a menționat

[...] “acreditarea vizează activitatea educațională propriu-zisă, desfășurată de unitatea de învățământ preuniversitar particular Grădinița "GE.CE.PIC" (Englishkinder) din București. De altfel, cu ocazia vizitei de evaluare în vederea acreditării a fost verificată respectarea Standardelor de acreditare, aprobate prin HG nr. 2112007 de către unitatea de învățământ preuniversitar particular Grădinița "GE.CE.PIC" (Englishkinder) din București”.

[...] “statutul de unitate de învățământ acreditată se menține, indiferent de schimbările (strict de ordin formal) intervenite în ceea ce privește susținătorul acestei activități”.

Este adevărat că la momentul înființării unitatea de învățământ avea drept susținător Societatea Comercială "GE. CE. PIC. Group Trading" - S.R.L., însă ulterior, prin Decizia Civilă nr. 404 R/15.02.2011 a Tribunalului București - Secția III Civilă a fost înființată fundația **Grădinița GE.CE. PIC(Englishkinder)**, aceasta fiind recunoscută de către alte instituții publice ca și for tutelar al unității de învățământ. De altfel, conform legii nr. 84/2010 instituțiile și unitățile de învățământ particular acreditate pot fi sprijinite de stat, deci cu atât mai mult pot avea un susținător privat.

Conform statutului, fundația are drept scop organizarea de activități de învățământ școlar și preșcolar, precum și promovarea și dezvoltarea de activități educaționale și culturale,

activitatea desfășurată având esențialmente caracter nepatrimonial. Astfel cum s-a reținut în cuprinsul deciziei respective scopul înființării acestei fundații este non profit.

Pe de o parte, nicio normă juridică nu obligă o unitate de învățământ privată să aibă același susținător pe toată durata sa de existență, iar pe de altă parte, după data de 15.02.2011 fundația a fost recunoscută public ca și for tutelar al unității de învățământ de către instituțiile cu atribuții în rețeaua educațională. Astfel ISMB în răspunsul nr. 18749/29.08.2013 trimis fundației, precizează că „unitatea dumneavoastră de învățământ se află cuprinsă în rețeaua unităților de învățământ particular...”. Pe de altă parte, dna Elena Ruxandra Ghițescu este recunoscută în calitate de director de către Primăria Sector 1 care îi înaintează adresa nr. K/11401/14.05.2014, iar numirea acesteia a fost făcută de recurentă prin decizia nr. 17/01.09.2013, ci nu de către fosta societate susținătoare.

Potrivit art. 60 alin. 7 din legea nr. 1/2011 „Directorii unităților de învățământ particular sunt numiți de conducerea persoanei juridice fondatoare, cu respectarea criteriilor de competență. Actul de numire se aduce la cunoștința inspectoratului școlar pe raza căruia își desfășoară activitatea unitatea respectivă.”

Ca atare, nu se poate recunoaște calitatea de director persoanei numite de fundație și în același timp să fie negat rolul acesteia de persoană juridică susținătoare a activității de învățământ realizată de **Grădinița GE.CE. PIC(Englishkinder)**.

Activitatea de învățământ este esențialmente nelucrativă, indiferent de felul unității – de stat sau particulară.

Potrivit art. 15 alin. 1 lit. G din codul fiscal „Sunt scutiți de la plata impozitului pe profit următorii contribuabili:

g) instituțiile de învățământ particular acreditate, precum și cele autorizate, pentru veniturile utilizate, în anul curent sau în anii următori, potrivit Legii învățământului nr. 84/1995, republicată, cu modificările și completările ulterioare și Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 174/2001*) privind unele măsuri pentru îmbunătățirea finanțării învățământului superior, cu modificările ulterioare;”

Norme metodologice:

Art. 15 lit. f, g

6. Veniturile obținute din activități economice de către contribuabilii prevăzuți la art. 15 alin. (1) lit. f), g) și h) din Codul fiscal și care sunt utilizate în alte scopuri decât cele expres menționate la literele respective se supun impozitării cu cota prevăzută la art. 17 din Codul fiscal. În vederea stabilirii bazei impozabile, din veniturile obținute se scad cheltuielile efectuate în scopul realizării acestor venituri.

Scopul fundației se identifică cu scopul unității de învățământ, fiind non profit și, ca atare, beneficiază de scutire în acord cu prevederile art. 15 alin. 2 din Codul fiscal.

Recurentei îi sunt deopotrivă aplicabile și dispozițiile art. 141 alin. 1 lit. F din Codul fiscal care prevăd scutirea acesteia de plata TVA pentru activitatea de învățământ desfășurată. („activitatea de învățământ prevăzută în Legea învățământului nr. 84/1995*, republicată, cu modificările și completările ulterioare, formarea profesională a adulților, precum și prestările de servicii și livrările de bunuri strâns legate de aceste activități, efectuate de instituțiile publice sau de alte entități autorizate”).

Este adevărat că în ordinul de înființare nr. 3429/24.03.2010 se prevede că unitatea de învățământ este persoană juridică parte a sistemului național de învățământ și are patrimoniu propriu.

Denumirea de unitate de învățământ este de fapt noțiunea ce ține de organizarea sistemului educațional, însă aceasta poate fi interfața activității pe care o desfășoară în fapt o altă persoană juridică, respectiv o fundație sau o asociație. Scutirea de la plata impozitului și TVA se răsfrânge asupra susținătorului privat, în măsura în care scopul său este nepatrimonial și corespunde activității desfășurate de unitatea de învățământ.

Organul fiscal a identificat niște bunuri care nu ar avea legătură cu procesul educațional, considerând că s-a depășit plafonul de scutire TVA pentru activitatea comercială desfășurată.

Curtea nu a identificat însă în cauză, fără dubiu, activități pe care să le fi desfășurat fundația și care ar excede scopului nepatrimonial prevăzut de lege și statut. Curtea apreciază că pentru respectivele produse nu există o argumentație și o descriere detaliată din care să rezulte în mod evident că nu au legătură cu activitatea educațională și deci scopul achiziționării ar fi patrimonial, fiind supuse regimului impozitării și taxării.

Pentru considerentele mai sus expuse, reținând că prima instanță a aplicat greșit normele de drept material, fiind incident motivul de casare prevăzut de art. 488 pct. 8 Cpc, Curtea în temeiul art. 498 alin. 1 Cpc va admite recursul, va casa sentința recurată și în rejudecare: va admite acțiunea și va anula decizia de impunere nr. F-SI 168/17.10.2013 emisă de ASI a FP și Decizia DGRFP Craiova nr. 565/10.08.2015 de soluționare a contestației.

În temeiul art. 453 alin. 1 Cpc Curtea va obliga intimații-pârâți la plata către recurenta-reclamantă a cheltuielilor de judecată în recurs în quantum de 2328 lei, reprezentând 2228 lei onorariu avocat, conform documentelor depuse la filele 104-107, și 100 lei - taxă de timbru.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE**

Admite recursul formulat de recurenta-reclamantă **Fundația Grădinița GE.CE. PIC(Englishkinder)** cu sediul ales pentru comunicarea actelor de procedură la avocat Dobrinescu Dobrev SCA în Bd. Lascăr Catargiu, nr. 41, etaj 1, ap. 3, sector 1 București în contradictoriu cu intimații-pârâți **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București-Administrația Sectorului 1 a Finanțelor Publice**, cu sediul în București, Șos. București-Ploiești nr. 9-13, sector 1, **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Craiova**, cu sediul în Craiova, str. Mitropolit Firmilian nr. 2, județ Dolj împotriva sentinței civile nr. 1495/08.03.2016 pronunțată de Tribunalul București - Secția a II-a CAF în dosarul nr. 35207/3/2015.

Casează sentința recurată și în rejudecare:

Admite acțiunea.

Anulează decizia de impunere nr. F-SI 168/17.10.2013 emisă de ASI a FP și Decizia DGRFP Craiova nr. 565/10.08.2015 de soluționare a contestației.

Obligă intimații-pârâți la plata către recurenta-reclamantă a cheltuielilor de judecată în recurs în quantum de 2328 lei.

Definitivă.

Pronunțată în ședință publică, azi, 18.01.2017.

PREȘEDINTE
Silvia Pavelescu

JUDECĂTOR
Mihnea Adrian Tănase

JUDECĂTOR
Cristina Ardeleanu

GREFIER
Daniela Duică