



**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**

**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor**



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17  
Sector 5, București, CP 050741  
Tel: + 021.319.97.54  
Fax: + 021.336.85.48  
e-mail: Contestații.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 174 / 2016**  
privind soluționarea contestației depusă de  
**.X. SA .X.** - în insolvență,  
înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală -  
Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor  
sub nr. A-SLP 207/03.02.2015

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./28.01.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A-SLP 207/03.02.2015, asupra contestației depusă de **.X. SA .X.** cu sediul în strada .X., localitatea .X., județul .X., CUI .X., prin administrator special Damian Ciprian Iulian, conform Procesului verbal al Adunării Generale a Acționarilor înregistrat la Tribunalul .X. la data de 14.11.2014, în Dosarul nr..X., însușită de administratorul judiciar .X. IPURL.

Referitor la suma contestată, întrucât organele de inspecție fiscală au constatat că, deși societatea a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./05.11.2014, nu a enumerat în totalitate sumele stabilite prin titlul de creanță, fapt pentru care au solicitat acesteia precizări prin adresa nr..X./18.12.2014, aflată în copie la dosarul cauzei, dar având în vedere că nu a dat curs acestei solicitări devin incidente prevederile pct.2.1 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, respectiv contestația se consideră formulată împotriva întregului act administrativ fiscal emis în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./05.11.2014 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

-X. lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;

- X. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajați;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajați;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajați ;
- X. lei contribuția angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații ;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații;
- X. lei contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- X. lei contribuția angajatorului pentru asigurari sociale de șomaj;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X. lei contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;

- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- X. lei contribuția de asigurări sociale pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției pentru accidente de muncă;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă;
- (-) .X. lei impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile.

Societatea contestă și Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr. F-.X./05.11.2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X..

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată cu modificările și completările ulterioare, în raport de data comunicării Deciziei de impunere nr.F-.X./05.11.2014, respectiv **10.11.2014**, potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei și de data depunerii contestației la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X., respectiv **08.12.2014**, conform ștampilei registraturii aplicată pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Potrivit art.352 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor constată că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data formulării contestației și este legal investită să soluționeze contestația formulată de **.X. SA .X..**

**I.X. SA .X. contestă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./05.11.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./05.11.2014 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., precizând următoarele:**

Inspekția fiscală a avut loc în perioada 12.06.2014-03.11.2014 și organele de inspecție fiscală nu au dat posibilitatea societății să-și exprime punctul de vedere care să fie luat în calcul la analiza situației juridice, motiv pentru care consideră că i s-a încălcat dreptul la opinie și la apărare înainte de comunicarea raportului de inspecție fiscală.

**Referitor la impozitul pe veniturile de natură salarială**, contestatoarea susține că pentru personalul „non jucător”, organele de inspecție fiscală recalifică „*de-a valma*” toate contractele încheiate cu diferitele categorii de personal „*non jucător*” în contracte de muncă, analizând criteriile enumerate în pct.67 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004.

Contestatoarea susține că nu sunt îndeplinite în mod cumulativ condițiile prevăzute de pct. 67 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, în sensul că în aceste convenții nu este specificat nici locul executării prestației și nici timpul de lucru, ceea ce într-un contract individual de muncă este esențial.

Argumentele organului de inspecție fiscală cu privire la îndeplinirea criteriilor activității independente, enumerate la pct.19 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal, sunt considerate de societate forțate și deficitare întrucât:

- analiza contractelor încheiate cu personalul non jucător este globală, generalizatoare, fără a ține seama de specificul activității fiecărei categorii de persoane implicate (antrenori, manager, medic, etc.);

- criteriile activității independente sunt îndeplinite în mare măsură de către unele dintre categoriile de prestatori de servicii analizate;

- unele categorii de prestatori de servicii se încadrează evident între profesiile libere, spre exemplu medicul, ceea ce antrenează necesitatea analizei statutului acestor prestatori, a autorizațiilor de liberă practică, a înregistrării lor fiscale ca persoane fizice autorizate;

- baza legală invocată nu este suficientă și nici corect aplicată invocandu-se în raportul de inspecție fiscală pct.67 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal și în decizia de impunere pct.68 din același act normativ;

- trimiterea la art.11 alin.(1) Cod fiscal este discutabilă, reîncadrarea formei acestor tranzacții nu este făcută în scopul de a reflecta conținutul economic al tranzacțiilor ci conținutul lor juridic, conținutul economic al activității prestate pentru Club este același, doar calificarea juridică s-ar putea modifica.

**În ceea ce privește convențiile încheiate cu jucătorii de fotbal,** societatea consideră eronată și lipsită de temei legal susținerea organului de inspecție fiscală potrivit căreia activitatea desfășurată de fotbaliștii profesioniști cu care a încheiat convenții civile reprezintă o activitate dependentă de natură să atragă plata impozitului pe veniturile salariale, pentru următoarele motive:

**- existența unui regim juridic specific sportivilor profesioniști**

Clubul susține că interpretarea raportului dintre dispozițiile Codului fiscal și cele ale Legii educației fizice și sportului nr.69/2000 trebuie făcută în sensul asigurării priorității legii sportului ca lege specială "*specialia generalibus derogant*" care permite ca activitatea (și a) fotbaliștilor profesioniști să se desfășoare prin contracte de muncă sau prin convenții încheiate conform Codului civil, iar această lege nu stabilește nicio prioritate între cele două tipuri de contracte, în același sens fiind și interpretarea Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale din adresa nr. .X./14.07.2009.

Recalificarea convențiilor civile ale fotbaliștilor profesioniști în contracte de muncă duce practic la lipsirea de efecte a Legii sportului, aflată în vigoare, deoarece din punct de vedere fiscal, părțile contractului au obligații diferite față de cele avute în vedere la încheierea contractului, iar sportivul profesionist are obligații fiscale similare celor din contractul de muncă însă nu se poate pune integral la adăpostul legislației muncii, deci contractul său rămâne o convenție civilă sub toate auspiciile cu excepția celor fiscale, nebeneficiind de regimul unui salariat.

În subsidiar, contestatoarea arată că nu există nicio diferență între fiscalitatea salariaților și cea a veniturilor din convenții civile, ambele fiind impozitate cu 16%, iar în cazul de față clubul a reținut și plătit un impozit de 10% restul urmând a fi plătit de către sportivii profesioniști, în cazul în care din declarațiile lor individuale ca liber profesioniști ar fi rezultat impozit pe venit de plată.

Totodată, se arată că prin recalificare este anulat dreptul sportivului profesionist la tratamentul fiscal de activitate independentă conform art.46 din Codul fiscal și pct. 23 din Normele metodologice pentru aplicarea Codului fiscal în sensul că sunt considerate venituri din profesii libere veniturile obținute din prestări de servicii cu caracter profesional, desfășurate în mod individual sau în diverse forme de asociere de către: medici, sportivi, arbitri sportivi, precum și alte persoane fizice cu profesii reglementate desfășurate în mod independent, în condițiile legii.

**-lipsa temeiului legal pentru recalificarea convențiilor civile încheiate cu fotbaliștii profesioniști în contracte de muncă.**

Contestatoarea susține că temeiul legal invocat de organele de inspecție fiscală pentru recalificarea convențiilor civile încheiate de fotbaliștii profesioniști, respectiv dispozițiile art.11 alin.(1) din Codul fiscal, nu este aplicabil în speță întrucât încheierea unei convenții civile în baza căreia un fotbalist profesionist desfășoară activitate fotbalistică pentru o perioadă determinată de timp nu poate fi considerată o “tranzacție”.

**-lipsa temeiului legal pentru reconsiderarea activității desfășurate de fotbaliștii profesioniști din activitate independentă în activitate dependentă**

Referitor la cele 5 criterii care trebuie îndeplinite cumulativ, prevăzute la pct.67 din Normele de aplicarea a Codului fiscal, contestatoarea susține că:

În ceea ce privește felul activității și locul în care se desfășoară, respectiv “terenul de fotbal” care aparține UAT .X. și nu .X. **SA .X.**, organele de inspecție fiscală prin raportul de inspecție fiscală au omis acest aspect deoarece în contractele civile cu sportivii profesioniști timpul de lucru nu poate fi stabilit cu exactitatea cu care este stabilit în contractele de muncă având în vedere faptul că jucătorul este accidentat și incert pentru un meci, se poate antrena mai puțin, clubul nu se află într-o relație care să poată fi calificată drept similară cu cea de muncă.

În ce privește locul desfășurării activității, nu “terenul de fotbal” este locul muncii, acesta trebuie delimitat geografic într-o anumită localitate, și constituie un element obligatoriu a fi stabilit cu precizie de către părți; “abaterile” de la această clauză, în contractele de muncă sunt strict limitate în timp și se concretizează în deplasări, delegări, etc.

Astfel, societatea consideră că diferența de esență dintre contractul civil al jucătorilor de fotbal și contractul de muncă rezultă din însăși imposibilitatea stabilirii la momentul încheierii contractului a acestor două clauze esențiale pentru orice contract de muncă în ceea ce privește cheltuielile de deplasare care sunt în sarcina angajatorului și indemnizațiile de detașare.

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală se referă la o relație de subordonare a jucătorului față de club, relație de subordonare care nu este prevăzută la pct.67 din Normele de aplicare la Codul fiscal, acestea fiind influențate de modificările aduse Codului fiscal la data de 01.07.2011, care fac vorbire în premieră despre relația de subordonare, dispoziții inaplicabile însă în cazul de față.

Ca urmare, contestatoarea susține că a cincea condiție din Normele de aplicare a Codului fiscal nu este analizată și nefiind îndeplinite cumulativ

condițiile prevăzute la pct.67 din Normele metodologice nu se poate vorbi de venituri de natură salarială.

Societatea afirmă că baza legală indicată în decizia de impunere, și anume art.55 din Codul fiscal și pct.68 din Normele de aplicare a Codului fiscal nu sunt aplicabile fiind incidente doar pentru veniturile de natură salarială rezultate din activități dependente, deci după ce a fost demonstrată îndeplinirea condițiilor de la pct.67 din Norme.

Totodată, contestatoarea susține că referirile la pct. 68 lit.k) din Normele de aplicare a Codului fiscal sunt eronate deoarece se referă la sume de bani plătite cu titlu specific, ocazional, strict pentru participarea la anumite competiții sportive, pe când în cazul de față sumele pot fi plătite conform contractului și dacă sportivul nu participă la competiții sportive.

Societatea aduce și alte argumente care combat natura comună a activității sportivului profesionist și a salariatului într-un contract de muncă, astfel:

-sportivul este remunerat, spre deosebire de salariat, conform Convenției, și când nu prestează activitate – nu joacă în meciuri oficiale – din motive ce nu-i sunt imputabile;

-un club sportiv are întotdeauna mai mulți sportivi sub contract decât numărul necesar conform regulamentelor sportive pentru a evolua pe teren, pe când un angajator care ar proceda astfel ar avea cheltuieli salariale nedeductibile fiscal;

-autoritatea clubului nu poate fi exercitată de maniera autorității angajatorului, care trasează salariatului sarcini precise: câte piese trebuie executate, iar sportivul trebuie să se adapteze condițiilor concrete de joc, poate evolua pe mai multe posturi din “schemă” fără să se modifice sumele de plată, trebuie să caute soluții diferite pentru fiecare situație de joc ce-i apare în timpul meciurilor, etc;

-dacă contractul de muncă poate înceta din inițiativa salariatului doar prin respectarea termenului de preaviz, orice transfer al unui jucător nu se poate efectua decât cu consimțământul acestuia devenind astfel a treia parte în acordul de transfer;

-dintre criteriile care definesc executarea unei activități independente, riscul pe care și-l asumă “întreprinzătorul” este esențial, jucătorul de fotbal, spre deosebire de salariat, își asumă riscuri foarte mari, cum ar fi riscul de a nu fi plătit de către club și a nu avea garanțiile oferite de dreptul muncii, riscul de a-și pierde capacitatea de a obține venituri, fiind permanent expus accidentelor, riscul de a nu mai profesa după împlinirea vârstei de 35 de ani (în medie), ceea ce-i conferă în timpul contractului un alt regim, derogatoriu de la dreptul

comun, dreptul de a primi îngrijire și tratament peste medie, specializat, pe cheltuiala clubului.

-un alt criteriu al activității independente este ca activitatea să se desfășoare pentru mai mulți clienți, în decursul activității sale sportivul evoluează pentru mai multe cluburi sportive, deși nu concomitent, dar poate vinde servicii de imagine și publicitate către producătorii de echipamente sportive, produse alimentare (răcoritoare, energizante), etc., toate venituri din activitatea sa independentă.

În concluzie, contestatoarea consideră că a procedat în mod legal și corect și solicită recalcularea impozitului datorat din activități independente cu o cotă de 10% obligație pentru societate, urmând ca diferența să fie suportată de jucător.

**Referitor la contribuții sociale** clubul sportiv arată că în raportul de inspecție fiscală se invocă dispozițiile art.21 coroborate cu prevederile art.5 alin.(1) din Legea nr.19/2000, din care nu rezulta că în baza de calcul a contribuției de asigurări sociale intră veniturile realizate de către sportivii profesioniști în baza convențiilor civile.

Clubul susține că nu există nici o legătură între recalificarea unor venituri în baza art.55 din Codul fiscal, menționat în decizia de impunere și determinarea de contribuții cu caracter social, în speță contribuția de asigurări sociale și chiar dacă asimilarea cu veniturile din salarii ar fi corectă, ea ar produce efecte doar în ce privește impozitul pe veniturile din salarii, reglementate de Codul fiscal nu și asupra contribuțiilor sociale reglementate prin legi speciale.

**În ceea ce privește contribuția angajatorului la asigurările sociale de stat și contribuția de asigurări sociale datorată de asigurat** contestatoarea susține că îi sunt incidente dispozițiile art.26 alin.1 lit.b) din Legea nr.19/2000 potrivit cărora contribuția de asigurări sociale nu se datorează asupra sumelor reprezentând "*venituri primite în baza unor convenții civile sau contracte de colaborare*" și acest text de lege care exclude din sfera de aplicare a contribuției de asigurări sociale veniturile primite în baza convențiilor civile este în deplină concordanță și cu ceea ce prevede art.14 alin.(3) din Legea educației fizice și sportului nr.69/2000, invocand in acest sens adresa Ministerului Muncii, Familiei și Protecției Sociale nr..X./14.07.2009.

**În ce privește contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator**, clubul susține că temeiul invocat de organele de inspecție fiscală nu au legătură cu contribuțiile și îi sunt



aplicabile dispozițiile art.6 alin.1 lit.i) din Legea nr.346/2002, potrivit cărora *se pot asigura în condițiile prezentei legi, pe bază de contract individual de asigurare, alte persoane interesate, care își desfășoară activitatea pe baza altor raporturi juridice decât cele menționate anterior*, inclusiv persoanele care au încheiat convenții civile, și chiar dacă sumele plătite beneficiarilor convențiilor civile ar fi considerate ca fiind din activități dependente nici în această situație acestea nu ar intra sub incidența contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, art.101 alin.(1) din Legea nr.346/2002 prevăzând în mod expres faptul că baza lunară de calcul a contribuției este reprezentată “fondul total de salarii brute lunare realizate” pentru persoanele care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă.

**În ceea ce privește contribuția individuală de asigurări pentru șomaj reținută de la asigurați și contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator**, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au invocat ca temei legal Codul fiscal și Normele la Codul fiscal care nu sunt aplicabile speței, societatea considerând că îi sunt incidente dispozițiile art.20 lit.f) din Legea nr.76/2002 potrivit cărora asigurarea individuală pentru șomaj este facultativă în cazul persoanelor care au încheiat convenții civile și chiar dacă sumele plătite beneficiarilor convențiilor civile ar fi considerate ca fiind din activități dependente nici în această situație acestea nu ar intra sub incidența contribuției individuale de șomaj, art.27 din Legea nr.76/2002 prevăzând în mod expres faptul că baza lunară de calcul a contribuției este reprezentată de “salariul de bază lunar brut” pentru persoanele care desfășoară activitate în baza unui contract individual de muncă sau contract de muncă temporară.

**În ceea ce privește contribuția de asigurări de sănătate reținută de la asigurați și contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator** clubul susține că temeiul invocat din Legea nr.95/2006, respectiv art.257 alin.2 lit.a) și art.258 nu este aplicabil în speță, având în vedere argumentele prezentate la impozitul pe venit, unde s-a precizat că respectivele convenții civile nu pot fi recalificate în contracte de muncă, și considera că sunt aplicabile pentru sportivii profesioniști dispozițiile art.257 alin.2 lit.b) potrivit cărora contribuția lunară a persoanei asigurate se datorează asupra veniturilor impozabile realizate de persoane care desfășoară activități independente care se supun impozitului pe venit și dispozițiile art.257 alin.2 lit.e), respectiv art.257 alin.2 lit.f) în cazul convențiilor civile încheiate cu personalul nonjucător.

**În ceea ce privește contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice și juridice**, contestatoarea susține că art.4 alin.(1) și (2)

din OUG nr.158/2005 stabilește doar cotele de contribuții datorate pentru contribuția de concedii și indemnizații, fără nicio referire la persoana obligată la plata acestei contribuții, precum și la baza asupra căreia aceasta se calculează, iar din analiza dispozițiilor art.1 alin.(1) și (2) care stabilește sfera persoanelor obligate la plata contribuției rezultă că societatea nu avea obligația de a plăti această contribuție și chiar dacă sumele plătite beneficiarilor convențiilor civile ar fi considerate ca provenind din activități dependente, acestea nu ar intra sub incidența contribuției pentru concedii și indemnizații întrucât dispozițiile articolului mai sus invocat prevede în mod expres ca baza de calcul a contribuției este reprezentată de "fondul de salarii".

**În ce privește contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale**, clubul susține că Legea nr.200/2006 nu este aplicabilă întrucât obligația de a plăti contribuția la Fondul de garantare este prevăzută doar pentru situația în care este încheiat un contract individual de muncă, cota de 0,25% aplicându-se asupra veniturilor care constituie baza de calcul a contribuției individuale la bugetul asigurărilor pentru șomaj realizate de salariații încadrați cu contract individual de muncă, or beneficiarii convențiilor civile nu datorează această contribuție.

În susținerea contestației contestatoarea face o analiză a convențiilor civile încheiate între club și jucătorii profesioniști de fotbal, precizând că acestea reglementează drepturile și obligațiile reciproce între Clubul de Fotbal, definita ca structura sportivă și fotbalistul profesionist, ce decurg din practicarea jocului de fotbal.

Societatea arată că obiectul convențiilor care au fost încheiate pe perioade determinate de timp îl constituie prestarea de către jucător a activității de fotbalist profesionist în beneficiul **.X. SA .X..**

Clubul sportiv susține că odata cu intrarea în vigoare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.205/2005 pentru modificarea Legii educației fizice și sportului nr.69/2000 s-a dat posibilitatea sportivului profesionist să opteze între încheierea cu structura sportivă a unui contract individual de muncă, supus legislației muncii, sau a unei convenții civile, precum și posibilitatea de a beneficia la cerere de sistemul de asigurări sociale de stat.

Contestatoarea precizează ca prin Codul civil sau printr-o altă lege specială nu se reglementează condițiile pe care trebuie să le îndeplinească convenția civilă pentru a se putea face deosebirea față de contractul individual de muncă reglementat de Codul muncii, fapt pentru care contractul care poartă denumirea de convenție și care se încheie între cluburi și sportivii

profesioniști în condițiile Legii educației fizice și sportului nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, modificată prin Ordonanța de urgență a Guvernului nr.205/2005 este o convenție civilă așa cum se prevede la Titlul III „*Despre contracte sau convenții*” din Codul civil.

Clubul sportiv susține că convențiile civile încheiate în baza Codului civil între sportivii profesioniști care dețin acest statut în condițiile legii sportului și cluburile sportive nu sunt de natură să genereze un raport de muncă și implicit o relație de tipul angajat-angajator, în speță fiind incidente prevederile art. 46 alin(1) și alin(3), art.52 alin.(1) lit d), art. 78 alin(1) lit e), art. 79 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările si completările ulterioare, precum si pct. 23 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal și invocă punctul de vedere al Direcției de Legislație Impozite Directe din MFP din anul 2009.

Având in vedere prevederile legale, societatea consideră ca veniturile realizate ca urmare a conventiilor/contractelor civile incheiate in condițiile Codului civil de sportivii profesioniști se incadreaza in categoria veniturilor din activitati independente, iar dupa completarea cu lit.e) alin.(1) al art.78 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, încadrarea in categoria alte venituri este condiționata si de opțiunea exercitata in scris de sportivul profesionist prin convenția civila încheiata cu structura sportivă.

**Referitor la contribuțiile sociale** societatea arată că legiuitorul a instituit obligația plății contribuției în sarcina angajatorilor numai pentru persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă și în baza raportului de serviciu, iar în cazul veniturilor din convenții realizate de sportivii profesioniști contribuția de asigurări pentru șomaj angajator nu se datorează de către societate, deoarece aceasta nu are calitatea de angajator, iar contribuția pentru șomaj angajați nu se datorează decât în situația existenței contractului de asigurare pentru șomaj încheiat de sportivii profesioniști.

De asemenea, societatea susține că contribuția de asigurări de sănătate datorată de angajator în cazul veniturilor realizate de sportivii profesioniști nu se datorează de societate, întrucât în raporturile cu sportivii profesioniști născute în baza convențiilor civile, contestatoarea nu are calitatea de angajator, contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale nu se datorează decât în situația în care sportivii profesioniști au încheiat contract individual de asigurare, contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice se datorează de persoanele asigurate în temeiul Legii nr.19/2000 și se plătește de aceste persoane, în timp ce contribuția angajatorului la fondul de garantare pentru plata creanțelor

salariale nu se datorează decât de către angajatori și numai asupra veniturilor de natură salarială.

Întrucât contribuțiile sociale au fost calculate atât asupra veniturilor realizate de sportivii profesioniști cât și asupra veniturilor obținute de tehnicieni, antrenori, neexistând o situație în care să fie evidențiate distinct contribuțiile aferente veniturilor obținute de sportivii profesioniști în baza convențiilor civile și, respectiv veniturile obținute de tehnicieni și antrenori, societatea solicită admiterea contestației și anularea în parte a actelor contestate.

În consecința, contestatoarea consideră că în mod eronat organele de inspecție fiscală au constatat ca veniturile obtinute de sportivii profesioniști, în baza convențiilor civile încheiate cu clubul sportiv sunt venituri de natura salarială și solicită organului de soluționare anularea actului administrativ fiscal contestat pentru acest capăt de cerere.

**II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./05.11.2014, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./05.11.2014, contestată, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au constatat următoarele:**

**Referitor la impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, perioada supusă verificării a fost 01.01.2009 – 30.04.2014.**

Urmare verificărilor efectuate organele de inspecție fiscală au considerat că activitatea desfășurată de jucătorul de fotbal nu este efectuată întâmplător și conjunctural și nu îndeplinește criteriile legale pentru o activitate independentă potrivit dispozițiilor art.46 din Codul fiscal coroborat cu pct.18 și pct.19 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004. Organul de inspecție fiscală a considerat că activitatea prestată de sportivii care au încheiat convenții civile cu un club de fotbal reprezintă o activitate dependentă și conform dispozițiilor art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și pct.67 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, veniturile din această activitate sunt de natură salarială, pentru care sunt datorate contribuții sociale.

Veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite în art.55 din Codul fiscal, sunt venituri din activități dependente, care potrivit dispozițiilor pct.68 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cuprind totalitatea sumelor în contribuția de asigurări sociale ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă.

Astfel, potrivit dispozițiilor cuprinse la pct.68 lit.k) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, sunt venituri din salarii sau asimilate salariilor și sumele plătite sportivilor ca urmare a participării în competiții sportive, precum și sumele plătite sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor și altor specialiști în domeniu pentru rezultatele obținute la competițiile sportive, de către structurile sportive cu care aceștia au relații contractuale de muncă, indiferent de forma sub care se plătesc, inclusiv prime de joc, cu excepția celor prevăzute la art.42 lit.t) din Codul fiscal.

Având în vedere prevederile art.14 din Legea educației fizice și a sportului nr.69/2000 care definesc noțiunea de sportiv profesionist și prevăd posibilitatea acestuia de a încheia cu o structură sportivă, în formă scrisă, un contract individual de muncă sau o convenție civilă, în condițiile legii, aceasta are obiect diferit de reglementare în raport cu Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal și, în consecință indiferent de actul juridic încheiat de clubul de fotbal cu sportivii profesioniști, veniturile realizate de aceștia dintr-o activitate dependentă sunt de natură salarială și supuse regimului fiscal prevăzut de lege pentru toate celelalte venituri din salarii și asimilate salariilor.

Prin modificarea adusă legii educației fizice și sportului s-a acordat sportivului profesionist posibilitatea să opteze între încheierea cu structura sportivă a unui contract individual de muncă sau a unei convenții civile, fără a se reglementa un regim diferit din punct de vedere fiscal pentru veniturile obținute și, în consecință acestea sunt supuse regulilor cu caracter general cuprinse în Codul fiscal, în funcție de caracterul dependent sau independent al activității desfășurate, potrivit criteriilor definite în pct.18 - 19 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

În această situație, veniturile obținute de jucători în baza convențiilor civile încheiate cu clubul, în sumă totală de .X. lei, au fost reconsiderate, conform art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, ca fiind venituri de natură salarială, acestea nefiind rezultatul unei activități independente, care presupune participarea sportivilor la competiții pe cont propriu, fără relații contractuale cu entitatea plătitoare, prin libera alegere a desfășurării activității, a programului și locului de desfășurare a activității.

Astfel, având în vedere cele de mai sus, pentru perioada supusă controlului, 01.01.2009-30.04.2014 organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina societății diferențe de impozit pe veniturile din salarii în sumă totală de .X. lei.

Având în vedere că organele de inspecție fiscală au reîncadrat veniturile în sumă totală de .X. lei obținute de jucătorii de fotbal, semnatori ai convențiilor civile, ca venituri de natură salarială pentru care au calculat

impozitul pe veniturile din salarii, pentru sumele constatate, achitate și virate bugetului de stat de către clubul sportiv în perioada verificată și evidențiate de plătitor ca impozit pe veniturile din convenții civile organele de inspecție fiscală au stabilit o diferență în minus în sumă de .X. lei.

Prin reîncadrarea veniturilor obținute de sportivii profesioniști în baza convențiilor civile încheiate cu clubul sportiv ca fiind venituri de natură salarială, s-a stabilit suplimentar de plată în conformitate cu prevederile art. 5 alin.(1), art.18 alin.1) lit.a), art.23 alin.(1), art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, art.101 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, art.19 lit.a), art.26 alin.(1) și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, art.257 din Legea nr.95/2006, Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, art.4 alin.(2), art.5, art.6 alin.(8) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, următoarele contribuții sociale:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajați în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, în sumă de .X. lei;
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajați în sumă de .X. lei;
- contribuția la fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajați în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator în sumă de .X. lei.

Pentru neplata la scadență a contribuțiilor sociale stabilite suplimentar organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în cuantum total de **.X. lei**, pentru perioada 25.02.2009 – 22.10.2014, în temeiul prevederilor art.119 și art.120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatară, documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele :**

**Aspecte procedurale:**

Referitor la afirmația .X. SA .X. potrivit căreia organele de inspecție fiscală nu au dat posibilitatea să-și exprime punctul de vedere înainte de comunicarea raportului de inspecție fiscală, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei având în vedere faptul că din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei se reține că înștiințarea pentru discuția finală a fost programată pentru data de 03.11.2014 așa cum rezultă din adresa nr..X./27.10.2014, comunicată societății la data de 30.10.2015 potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei, dar aceasta nu a dat curs invitației.

În ceea ce privește încălcarea dreptului la apărare, se reține că .X. SA .X. a uzat de acest drept prin formularea prezentei contestații când a avut ocazia sa-și prezinte argumentele de fapt și de drept vis-a-vis de actul administrativ fiscal încheiat ca urmare a inspecției fiscale.

**Aspecte de fond**

**1.Cauza supusă soluționării este dacă obligațiile contestate în sumă totală de .X. lei mai sunt datorate de .X. SA .X. în condițiile în care organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr..X./08.12.2015 prin care au fost anulate obligațiile în sumă de .X. lei stabilite prin decizia de impunere contestată.**

**În fapt**, în urma inspecției fiscale efectuată în perioada 12.06.2014-03.11.2014 au fost stabilite în sarcina .X. SA .X. prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./05.11.2014 obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei** reprezentând contribuții sociale și accesorii aferente acestora, impozit pe veniturile din salarii și diminuarea impozitului pe

veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile, ca urmare a reconsiderării sumelor primite de către sportivi ca fiind venituri de natură salarială.

Ulterior intrării în vigoare a Legii nr.209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale și adoptării Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2202/19.08.2015 pentru aprobarea procedurilor de anulare a obligațiilor fiscale ce fac obiectul prevederilor Legii nr.209/2015 privind anularea unor obligații fiscale, organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr..X./08.12.2015 prin care au fost anulate obligațiile suplimentare de plată în sumă de .X. lei reprezentând contribuții sociale și accesorii aferente acestora, impozit pe veniturile din salarii și impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.110 alin.(3) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

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

*a)decizia de impunere;(...)”*

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

*”Titlul de creanță este actul prin care, potrivit legii, se stabilește și se individualizează obligația de plată privind creanțele fiscale, întocmit de organele competente sau de alte persoane îndreptățite potrivit legii.*

*Asemenea titluri pot fi:*

*a) decizia de impunere emisă de organele competente, potrivit legii;”.*

Speței îi sunt incidente și dispozițiile art.24 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

*”Stingerea creanțelor fiscale*

*Creanțele fiscale se sting prin încontribuția de asigurări sociale, compensare, executare silită, scutire, anulare, prescripție și prin alte modalități prevăzute de lege.”*

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că organele de inspecție fiscală au emis titlu de creanță, respectiv Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./05.11.2014, prin care au stabilit în sarcina



.X. SA .X. suma totală de .X. lei reprezentând contribuții sociale și accesorii aferente acestora, impozit pe veniturile din salarii și diminuarea impozitului pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile, iar ulterior în baza art.2 alin.(1) din Legea nr.209/20.07.2015 privind anularea unor obligații fiscale organele fiscale au emis Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr..X./08.12.2015 prin care a fost anulată suma de .X. lei reprezentând contribuții sociale și accesorii aferente acestora, impozit pe veniturile din salarii și impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile.

Având în vedere că Decizia de anulare a obligațiilor fiscale nr..X./08.12.2015 a fost comunicată reprezentantului societății prin poștă în data de 11.12.2015, potrivit confirmării de primire aflată în copie la dosarul cauzei, necontestată de societate, aceasta a intrat în circuitul civil și a produs efecte juridice, fapt pentru care organul de soluționare ia act de anularea parțială a obligațiilor fiscale contestate de societate în sumă de .X. lei reprezentând contribuții sociale și accesorii aferente acestora, impozit pe veniturile din salarii și impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile și implicit de rămânerea ca fără obiect a contestației administrative formulată de .X. SA .X. prin anularea sumelor care au făcut obiectul contestației în cuantum de .X. lei .

**În consecință**, urmare emiterii de organele fiscale din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. a Deciziei de anulare a obligațiilor fiscale nr..X./08.12.2015 prin care au fost anulate obligațiile suplimentare de plată în sumă de .X. lei reprezentând contribuții sociale și accesorii aferente acestora, impozit pe veniturile din salarii și impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor ia act de anularea obligațiilor suplimentare de plată în sumă de .X. lei, iar contestația îndreptată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./05.11.2014 a rămas fără obiect pentru această sumă.

**2.Referitor la suma de .X. lei reprezentând impozit pe veniturile din salarii, contribuții sociale și accesorii aferente acestora, cauza supusă soluționării este dacă în mod legal organele de inspecție fiscală au încadrat veniturile obținute de jucătorii de fotbal în baza convențiilor civile în categoria veniturilor de natură salarială în**

## **condițiile în care raporturile dintre societate și beneficiarii de venituri întrunesc trasăturile unor activități dependente.**

**In fapt**, în perioada 01.01.2009-30.04.2014 clubul sportiv a încheiat cu jucătorii de fotbal contracte civile de prestări servicii considerând veniturile obținute de aceștia drept venituri din activități independente pentru care a calculat și virat la bugetul de stat impozit pe veniturile din convenții civile.

Prin contractele civile de prestări servicii încheiate cu jucătorii de fotbal, la capitolul III din acestea erau prevăzute *“Drepturile și obligațiile părților” respectiv:*

### ***“3.1.Drepturile fotbalistului profesionist***

*3.1.1.Dreptul pentru remunerare pentru serviciul prestat;*

*3.1.2.Dreptul la condiții de pregătire si condiții de participare la competiții.*

### ***3.2.Obligațiile fotbalistului profesionist***

*3.2.1.Obligația de a pune in mod nelimitat întreaga sa putere și capacitate sportivă în interesul și pentru clubul .X. .X..*

*(...)*

### ***3.4.Obligațiile .X. SA .X.***

*3.4.1.Să asigure plata remunerației fotbalistului profesionist dupa cum urmează (...).*

*Clubul va asigura, locuință de serviciu;*

*Beneficiarul își rezervă dreptul de a renegocia orice clauză, atat din Contract, eventualele modificări vor fi făcute în scris printr-un alt Act adițional, semnat de ambele parti;*

*În cazul in care jucătorul încetează raporturile contractuale cu Beneficiarul, fara acordul scris al acestuia si fara justa cauza este dator sa restituie toate cheltuielile achitate de acesta pentru el (indemnizație de transfer, sume acordate cu titlu de salarii, indemnizații de orice fel, prime, contravaloare servicii prestate, alte drepturi suplimentare de orice natura primite de Prestator etc.), plus un procent stabilit de către club. Prezentul articol nu reprezintă clauza de reziliere;*

*Jucătorul isi asuma drepturile si obligațiile din ROI pe perioada derulării contractului amintit mai sus. În cazul in care jucătorul nu respectă ROI, penalitățile aplicate se vor retine din drepturile salariale cuvenite.*

*3.4.2.Să creeze fotbalistului profesionist condiții corespunzătoare pentru executarea prezentei convenții civile.(...)”*

Societatea a considerat că raporturile dintre jucătorii de fotbal întrunesc criteriile unei activități independente, înțelegând să se bazeze pe prevederile Ordonanței de urgență a Guvernului nr.205/2005 pentru modificarea Legii

educației fizice și sportului nr.69/2000, prevederile art.46 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, și pct.19 și pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au considerat că activitatea desfășurată de jucătorii de fotbal nu este efectuată întâmplător și conjunctural și nu îndeplinește criteriile legale pentru o activitate independentă așa cum este definită aceasta la art.46 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu pct.18 și pct.19 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că raporturile dintre club și jucătorii de fotbal, întrunesc caracteristicile unei activități dependente motiv pentru care au reconsiderat veniturile obținute de aceștia conform art.11 alin. (1) din Codul fiscal în categoria venituri din salarii, calculând totodată și contribuțiile sociale aferente.

**In drept**, la art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se precizează că:

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

La art.55 alin.(1) din același act normativ se menționează că :

*“(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă”.*

În temeiul acestor prevederi legale se reține că organele de inspecție fiscală au considerat venituri din salarii, veniturile obținute de sportivi, tehnicieni, antrenori, în baza contractelor civile încheiate cu aceștia.

În speță sunt incidente și prevederile pct.67 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal potrivit căroră :

*“67. Veniturile de natură salarială prevăzute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activități dependente, dacă sunt îndeplinite următoarele criterii:*

- părțile care intră în relația de muncă, denumite în continuare angajator și angajat, stabilesc de la început: felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, cum ar fi: spații cu înzestrare corespunzătoare, îmbrăcăminte specială, unelte de muncă și altele asemenea;

- persoana care activează contribuie numai cu prestația fizică sau cu capacitatea ei intelectuală, nu și cu capitalul propriu;

- plătitorul de venituri de natură salarială suportă cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizația de delegare-detașare în țară și în străinătate, și alte cheltuieli de această natură, precum și indemnizația de concediu de odihnă și indemnizația pentru incapacitate temporară de muncă suportate de angajator potrivit legii;

- persoana care activează lucrează sub autoritatea unei alte persoane și este obligată să respecte condițiile impuse de aceasta, conform legii”;

iar la pct.68 lit.k) din același act normativ se precizează:

“68. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor în contribuția de asigurări sociale ca urmare a unei relații contractuale de muncă, precum și orice sume de natură salarială primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se referă, și care sunt realizate din:

[...]

k) sumele plătite sportivilor ca urmare a participării în competiții sportive, precum și sumele plătite sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor și altor specialiști în domeniu pentru rezultatele obținute la competițiile sportive, de către structurile sportive cu care aceștia au relații contractuale de muncă, indiferent de forma sub care se plătesc, inclusiv prima de joc, cu excepția celor prevăzute la art. 42 lit. t) din Codul fiscal;”

Se reține că activitatea jucătorilor de fotbal desfășurată în cadrul clubului întrunește criteriile unei **activități dependente** deoarece **aceștia utilizează toate mijloacele de muncă necesare desfășurării activității fotbalistice**, respectiv specialiști calificați, terenuri de joc și de antrenament, asistență medicală și terapeutică sportivă, condiții de cazare, masă și transport sunt puse la dispoziția jucătorului de către clubul sportiv, jucătorul contribuind doar cu prestația fizică, nu și cu capital propriu.

Mai mult, jucătorii de fotbal nu au libertatea de alegere a desfășurării activității, a programului de lucru și nici a locului în care să se antreneze și să joace fotbal, activitatea fiind strict reglementată prin regulamente interne ale clubului, cât și prin regulamentele Federației Române de Fotbal și Ligii

Profesioniste de Fotbal, regulamente obligatorii pentru toți cei implicați în activitatea fotbalistică.

Astfel, rezultă că specificul activității desfășurate presupune respectarea programului de pregătire și antrenament stabilit de conducerea clubului, obligația de participare la orice eveniment sportiv sau social decis de club.

Având în vedere prevederile legale precum și convențiile civile încheiate de clubul sportiv cu jucătorii de fotbal rezultă faptul că aceștia nu au realizat venituri din activități independente întrucât o activitate independentă presupune desfășurarea acesteia în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ.

Organul de soluționare reține că participarea la competițiile fotbalistice nu se poate realiza pe cont propriu în condițiile în care prin definiție fotbalul este un sport de echipă.

Din documentele aflate la dosar rezultă că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că activitatea desfășurată de jucătorii de fotbal nu este o activitate independentă, iar veniturile obținute de acestia în baza convențiilor civile au fost reîncadrate ca venituri de natură salarială pentru care a fost calculat impozitul pe veniturile din salarii și au fost stabilite contribuțiile sociale aferente.

Se reține că organele de inspecție fiscală au apreciat corect că nu sunt îndeplinite criteriile legale corespunzătoare unei activități independente întrucât activitatea desfășurată de sportiv nu este efectuată întâmplător și conjunctural.

Astfel, veniturile obținute de jucătorii de fotbal au fost corect reconsiderate ca fiind venituri de natură salarială și nu sunt rezultatul unei activități independente, care presupune participarea sportivilor la competiții pe cont propriu, fără relații contractuale cu entitatea plătitoare, prin libera alegere a desfășurării activității, a programului și locului de desfășurare a activității.

Argumentul societății referitor la raportul dintre dispozițiile Codului fiscal și cele ale Legii educației fizice și sportului nr.69/2000 în sensul asigurării priorității Legii educației fizice și sportului, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei deoarece în speță primează modalitatea concretă în care beneficiarii de venituri și-au desfășurat activitatea, respectiv părțile stabilesc felul activității, timpul de lucru și locul de desfășurare a activității, aceste condiții regăsindu-se în cadrul clubului de fotbal unde persoanele care activează au un program și un orar concret cuprinzând inclusiv deplasări în țară și în străinătate la meciuri de fotbal sau pentru efectuarea stadiilor de pregătire.

Totodată, partea care utilizează forța de muncă pune la dispoziția celeilalte părți mijloacele de muncă, respectiv terenuri de joc, vestiare, spații

cu înzestrare corespunzătoare de pregătire, echipament special pentru antrenament și competiție, etc.

Susținerea contestatoarei referitoare la imposibilitatea încadrării veniturilor obținute de jucătorii de fotbal în categoria veniturilor din salarii motivată de inexistența contractelor de muncă încheiate cu aceste persoane nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei în condițiile în care raporturile dintre părți s-au derulat în modalitatea pe larg expusă anterior

De asemenea, organul de soluționare reține că încadrarea veniturilor obținute de jucătorii de fotbal a fost supusă dezbaterii în Comisia Fiscală Centrală la data de 28.02.2012 cu adresa nr..X., la solicitarea Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

Prin adresa nr..X./09.09.2014 Comisia a precizat că *„nu se poate investi cu emiterea unei decizii prin care să adopte o soluție unitară, întrucât a constatat existența unei practici neunitare chiar la nivelul Inaltei Curți de Casație și Justiție”*.

În raport de această situație, organul de soluționare reține că practica judiciară este majoritar covârșitoare în a califica veniturile obținute de sportivii profesioniști în baza convențiilor civile ca fiind venituri obținute din activități dependente –venituri de natură salarială.

Totodată, organul de soluționare reține adresa Direcției Generale Juridice nr..X./05.10.2012 din Ministerul Finanțelor Publice prin care precizează că *“indiferent de natura juridică a actului încheiat de sportivul profesionist cu structura sportivă, contract de muncă sau convenție civilă, urmează a se analiza modul de desfășurare a activității, și în măsura în care aceștia desfășoară o activitate dependentă veniturile realizate sunt de natură salarială și supuse regimului fiscal prevăzut de lege pentru toate veniturile din salarii și asimilate salariilor”*.

Pentru toate aceste considerente, organul de soluționare va reține ca temeinică și legală încadrarea veniturilor obținute de jucătorii de fotbal în baza convențiilor civile și avantajelor acordate acestora în categoria veniturilor din activități dependente cu consecința calculării în sarcina contestatoarei a impozitului pe veniturile din salarii, în conformitate cu prevederile art.55 alin. (1) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, argumentele societății neputând fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele încasate de jucătorii de fotbal în perioada 01.01.2010-30.04.2014 în baza contractelor civile de prestări servicii reprezintă venituri de natură salarială, drept pentru care contestatoarea avea obligația să calculeze și să

achite impozitul pe veniturile din salarii aferent în sumă de **.X. lei**, iar contestația pentru această sumă va fi respinsă ca neîntemeiată.

Întrucât veniturile realizate de jucătorii de fotbal în baza contractelor civile de prestări servicii încheiate în perioada 01.01.2010-30.04.2014 se încadrează în categoria veniturilor din activități dependente îmbrăcând forma veniturilor de natură salarială, contestatoarea avea obligația calculării, reținerii și virării contribuțiilor sociale în conformitate cu art. 5 alin.(1), art.18 alin.1) lit.a), art.23 alin.(1), art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, art.101 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, art.19 lit.a), art.26 alin.(1) și art.27 alin.(1) din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, art.7 alin.(1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, art.257, alin.(1) și alin. (2) lit.a), art.258 alin. 1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma în sistemul sănătății cu modificările și completările ulterioare, Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, art.4 alin.(2), art.5, art.6 alin.(8) din Ordonanța de Urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare.

Neîncheierea contractelor de muncă nu este un argument de natură să conducă la nedatorarea contribuțiilor sociale stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală în condițiile în care, astfel cum s-a reținut anterior, veniturile plătite de club sportivilor, antrenorilor și celorlalte categorii de personal sunt venituri de natură salarială.

Având în vedere că **.X. SA .X.** nu contestă modul de calcul al acestor contribuții sub aspectul cotelor, însumării produselor dintre baza de calcul și cotele aplicate și nu prezintă în susținere documente care să infirme constatările organelor de inspecție fiscală, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de **.X. lei**;
- contribuția de asigurări sociale datorată de angajați în sumă de **.X. lei**;
- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale în sumă de **.X. lei**;
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, în sumă de **.X. lei**;
- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajați în sumă de **.X. lei**;

- contribuția la Fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajați în sumă de .X. lei;
- contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator în sumă de .X. lei.

Deoarece în sarcina clubului sportiv a fost reținut ca datorat debitul în sumă totală de **.X. lei** reprezentând contribuții sociale, acesta datorează și accesoriile aferente în cuantum de **.X. lei**, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”*.

**3.În ceea ce privește contestația formulată împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X./05.11.2014, cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală are competența materială de a soluționa acest capăt de cerere, în condițiile în care la data depunerii contestației .X. S.A. .X. nu avea calitatea de mare contribuabil, pentru acest capăt de cerere obiectul contestației nu îl constituie diferențe de obligații în cuantum de 5 milioane sau mai mare, iar Decizia privind nemodificarea bazei de impunere în cauză nu a fost emisă de organele centrale de inspecție/control.**

**În fapt**, urmare verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. au constatat nemodificarea bazei de impunere în ceea ce privește taxei pe valoarea adăugată aferentă perioadei 01.06.2010 – 30.04.2014 și au emis Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X./05.11.2014.

Prin contestația formulată societatea solicită anularea Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X./05.11.2014.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.205 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora :

*“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal sau prin lipsa acestuia, în condițiile legii.”*



coroborate cu prevederile art.206 alin.2 din același act normativ:

*“Obiectul contestației îl constituie numai sumele și măsurile stabilite și înscrise de organul fiscal în titlul de creanță sau în actul administrativ fiscal atacat, cu excepția contestației împotriva refuzului nejustificat de emitere a actului administrativ fiscal.”*

În ceea ce privește competența de soluționare a contestațiilor, potrivit prevederilor art.209 alin.(1) lit.a) și lit.c) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“(1) Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către:*

*a) structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesorii ale acestora, măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de până la 5 milioane lei, precum și pentru contestațiile îndreptate împotriva deciziilor de reverificare, cu excepția celor emise de organele centrale de inspecție/control;(...)*

*c) Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, pentru contestațiile care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare, pentru contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor enumerate în prezentul articol, emise de organele centrale de inspecție/control, indiferent de cuantum.”*

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală soluționează contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispoziție de măsuri, precum și împotriva deciziei de reverificare care au ca obiect impozite, taxe, contribuții, datorie vamală, accesoriile acestora, precum și măsura de diminuare a pierderii fiscale, în cuantum de 5 milioane lei sau mai mare, contestațiile formulate de marii contribuabili, precum și cele formulate împotriva actelor administrative mai sus menționate, emise de organele centrale de inspecție/control, indiferent de cuantum.

Totodată, potrivit art.88 lit.e) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*“Sunt asimilate deciziilor de impunere și următoarele acte administrative fiscale:*

*e)deciziile privind nemodificarea bazei de impunere.”,*  
iar potrivit art.109 alin.(3) lit.b) din același act normativ:

*„ Raportul de inspecție fiscală stă la baza emiterii:*

*b) deciziei de nemodificare a bazei de impunere, dacă nu se constată diferențe de obligații fiscale.”*

De asemenea, potrivit prevederilor art.1 și art.2 și cele stipulate în Anexa 2 Instrucțiuni de completare a formularului *“Decizie privind nemodificarea bazei de impunere”* la OPANAF nr.1024/2013 pentru aprobarea formularului *“Decizie privind nemodificarea bazei de impunere”*, cu modificările și completările ulterioare:

*“ART.1 Se aprobă modelul și conținutul formularului “Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale”, cod 14.13.02.99/3, prevăzut în anexa nr.1.*

*ART. 2*

*Formularul “Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale” se completează conform instrucțiunilor prevăzute în anexa nr.2.”*

*“ANEXA 2 Instrucțiuni de completare a formularului “Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale”*

*Formularul “Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale” reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale pentru comunicarea rezultatelor inspecțiilor fiscale atât la persoane juridice, cât și la persoane fizice, conform Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.*

*Formularul “Decizie privind nemodificarea bazei de impunere ca urmare a inspecției fiscale” se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale pentru obligațiile fiscale pentru care s-a constatat că baza de impunere nu se modifică, iar creanța fiscală a fost corect determinată.”*

Așadar, în conformitate cu aceste prevederi legale, în situația în care nu se constată diferențe de obligații fiscale, respectiv se stabilește că baza de impunere a obligațiilor fiscale nu se modifică, creanța fiscală fiind corect determinată, se emite, în baza raportului de inspecție fiscală, decizia privind nemodificarea bazei de impunere, act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere.

Din coroborarea prevederilor legale invocate, precum și pentru faptul că prin Decizia privind nemodificarea bazei de impunere nu se prevede stabilirea unor obligații fiscale suplimentare în sarcina societății ci faptul că între impozitele calculate și plătite de contribuabil și cele stabilite de organele de inspecție fiscală nu s-au constatat diferențe, iar decizia contestată nu este un act administrativ fiscal emis de organele centrale cu atribuții de inspecție fiscală și nici contribuabilul nu are calitatea de mare contribuabil la data formulării contestației, soluționarea contestației pentru acest capăt de cerere intră în competența structurii regionale cu atribuții de soluționare a contestațiilor, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală neavând competența materială de soluționare a contestației formulată împotriva acestui act administrativ fiscal.

Prin urmare, pentru capatul de cerere privind Decizia de nemodificare a bazei de impunere nr.F-.X./05.11.2014, dosarul contestației **.X. SA .X.** va fi transmis Administrației Județene a Finanțelor Publice .X.-Activitatea de Inspecție Fiscală, în vederea înaintării spre competență soluționare Serviciului de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X..

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, în vigoare la data formulării contestației, se

## **DECIDE**

1.Constatarea ca fiind rămasă fără obiect a contestației formulată de **.X. SA .X.** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./05.11.2014 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./05.11.2014 de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de **.X. lei** reprezentând:

-X. lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;

- X. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajați;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajați;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajați ;
- X. lei contribuția angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații ;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații;
- X. lei contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- X. lei contribuția angajatorului pentru asigurari sociale de șomaj;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X. lei contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;

- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- X. lei contribuția de asigurări sociale pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției pentru accidente de muncă;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă;
- (-) .X. lei impozitul pe veniturile din activități desfășurate în baza convențiilor/contractelor civile.

2.Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **.X. SA .X.**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./05.11.2014 emisă în Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice .X. – Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./05.11.2014, pentru suma totală **.X. lei**, reprezentând:

- X. lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- .X. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- X. lei contribuția de asigurări sociale datorată de angajați;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajați;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajați ;
- X. lei contribuția angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- X. lei contribuția pentru concedii și indemnizații de la persoane fizice sau juridice;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații ;

- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorului pentru concedii și indemnizații;
- X. lei contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator ;
- X. lei contribuția individuală de asigurări sociale de sănătate;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- X. lei contribuția angajatorului pentru asigurari sociale de șomaj;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- X. lei contribuție individuală de asigurări pentru șomaj;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- X. lei contribuția de asigurări sociale pentru accidente de muncă și boli profesionale;
- X. lei majorari de întârziere/dobânzi aferente contribuției pentru accidente de muncă;
- X. lei penalități de întârziere aferente contribuției pentru accidente de muncă;

3. Constatarea necompetenței materiale a Direcției Generale de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală privind soluționarea contestației formulată de **.X. SA .X.** împotriva Deciziei privind nemodificarea bazei de impunere nr.F-.X./05.11.2014 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. și transmiterea dosarului contestației organului emitent al actului administrativ fiscal atacat, în vederea înaintării acestuia, spre competență soluționare, structurii de soluționare a contestațiilor din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice .X..

Pct.2 din prezenta decizie poate fi atacat la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

**DIRECTOR GENERAL**

.X.