

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor

**DECIZIA NR.116/29.04.2004**

Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata asupra reluarii solutionarii contestatiei depusa de Asociatia X, solutionare suspendata prin Decizia nr.224/18.07.2003 a Ministerului Finantelor Publice.

Societatea a formulat contestatie impotriva procesului verbal din 19.05.2003 si priveste: impozit pe veniturile din salarii, dobanzi de intarziere aferente impozitului pe veniturile din salarii, penalitati conform O.G. nr. 26/2001 si penalitati conform O.G. nr.26/2001.

Prin Decizia nr.224/18.07.2003 s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la pronuntarea unei solutii definitive pe latura penala, procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala la 28.01.2004, contestatoarea a comunicat faptul ca organele de cercetare penala, prin rezolutia din 2003 au dispus neinceperea urmaririi penale impotriva reprezentantilor asociatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.1, art.4 si art.5(2) cu modificarile ulterioare din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, in vigoare la data depunerii contestatiei, coroborate cu art.196 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, Ministerul Finantelor Publice este legal investit sa solutioneze contestatia formulata.

I. Prin contestatia formulata asociatia solicita anularea in totalitate a procesului-verbal ca netemeinic si nelegal si exonerarea de la plata sumelor retinute la control ca datorate, pentru urmatoarele motive:

Contestatoarea arata ca in anul 2002 a efectuat sponsorizari catre jucatorii de fotbal legitimati la Asociatia de Fotbal Club X, fara a se retine si vira impozit la bugetul de stat, intrucat nici unul din beneficiarii

sponsorizarii nu este in raporturi contractuale de munca cu asociatia, iar aceste sponsorizari nu sunt asimilate salariilor.

In acest sens, contestatoarea invoca prevederile dispozitiilor art.23 pct.3 lit.m din H.G. nr.54/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.G. nr.7/2001 si arata ca obligatia de a plati impozit pe veniturile din salarii, aferent acestor sponsorizari, a fost stabilita la control cu incalcarea prevederilor art. 22 din O.G. nr. 7/2001.

Totodata, in motivare se sustine faptul ca Asociatia X si Asociatia Fotbal Club X sunt persoane juridice distincte, iar faptul ca in anexele la contractele de munca incheiate intre jucatorii de fotbal si A.F.C X sunt prevazute prime pentru performanta ce pot fi acordate jucatorilor, nu transforma natura juridica a contractelor de sponsorizare in contracte de munca.

**II.** Garda Financiara a verificat, pe perioada 01.01.2002-31.12.2002, Asociatia X si a incheiat procesul-verbal de control din 19.05.2003, prin care s-au constatat urmatoarele:

In cursul anului 2002, asociatia a platit in conturile jucatorilor de fotbal ai echipei F.C. X o suma reprezentand de fapt venituri asimilate salariilor, platite pentru munca prestata in baza anexelor la contractul de munca si a Regulamentului de Ordine Interioara.

Intrucat jucatorii de fotbal au contracte de munca incheiate cu Asociatia F.C. X , organele de control au efectuat o verificare concomitenta si la Asociatia F.C. X , verificare din care a reiesit faptul ca aceasta a incheiat contracte de munca cu fiecare jucator de fotbal in parte, care au fost depuse la Inspectoratul Teritorial de Munca, fara a fi depuse insa si anexele la contracte prin care sunt prevazute sume in valuta ce urmeaza a fi primite de fiecare jucator, sume care nu au fost insa platite.

Referitor plata sumei respective, organele de control considera ca aceasta s-a facut de catre Asociatia X si nu de catre Asociatia F.C. X , pentru a se sustrage de la retinerea si virarea la bugetul statului a veniturilor obtinute din salarii si alte drepturi de natura salariala.

Astfel, s-a constatat ca cea mai mare parte a veniturilor Asociatiei X din care au fost platiti jucatorii de fotbal ai Asociatiei F.C. X au fost obtinute de la aceasta din urma, in baza Conventiei incheiata in 3.08.2001 prin care s-au cesionat cu titlu gratuit in favoarea Asociatiei X: dreptul asupra imaginii sportivilor legitimati la X , dreptul de folosinta a siglei Asociatiei F.C. X si dreptul de reclama, publicitate precum si cedarea cu titlu de donatie a 50% din sumele din transferul intern sau international al jucatorilor.

Totodata, faptul ca sumele nu reprezinta sponsorizare ci drepturi asimilate salariilor rezulta si pentru ca acestea sunt stabilite de conducerea Asociatiei F.C. X cu care jucatorii au contract de munca.

De asemenea, comisarii Garzii Financiare au constatat faptul ca suma a fost platita jucatorilor de fotbal ai Asociatiei F.C. X in temeiul contractelor de sponsorizare intocmite de Asociatia X, iar sumele sunt stabilite in baza aprecierilor antrenorului principal, in functie de modul de folosire a jucatorilor respectivi.

Ca urmare, s-a procedat la calculul impozitului aferent veniturilor nete prin recalcularea veniturilor brute obtinute de fiecare jucator in fiecare luna, rezultand impozitul pe veniturile de natura salariala obtinut de toti jucatorii de fotbal ai F.C. X, retinut si nevirat. Totodata, au fost calculate majorari de intarziere aferente si penalitati de intarziere de 0,5 % conform O.G. nr.26/2001, precum si penalitati de intarziere de 10%.

III. Luand in considerare constatarile organelor de control, sustinerile contestatoarei si documentele existente la dosarul cauzei, se retin urmatoarele:

**Referitor la impozitul pe veniturile de natura salariala, dobanzile si penalitatile 0.5% aferente**, cauza supusa solutionarii este daca sumele platite de catre Asociatia X unor persoane fizice, in baza contractelor incheiate cu acestia, reprezinta sponsorizari sau venituri salariale, in conditiile in care aceste sume nu au fost utilizate de beneficiari pentru sustinerea unor activitati fara scop lucrativ, astfel cum prevede pct.1 din Legea nr.204/2001, ci in interesul propriu al acestora.

Perioada supusa controlului: 01.01.2002-31.12.2002.

In fapt, in baza contractelor de sponsorizare aflate in copie la dosar, incheiate cu sportivii din cadrul Asociatiei FC X, Asociatia X a efectuat plati catre acestia.

Contestatoarea considera ca aceasta suma a fost platita cu respectarea legislatiei in vigoare in materia sponsorizarilor, invocand in acest sens art.1 din Legea nr.32/1994, modificat prin Ordonanta Guvernului nr.36/1998.

Fata de sustinerea acesteia, se retine ca acest articol a fost modificat de pct.1 din Legea nr.204/2001 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.36/1998 pentru modificarea si completarea Legii nr.32/1994 privind sponsorizarea.

In drept, Legea nr.204/2001, in vigoare in perioada supusa controlului, defineste sponsorizarea astfel:

“Sponsorizarea este actul juridic prin care două persoane convin cu privire la transferul dreptului de proprietate asupra unor bunuri materiale sau mijloace financiare pentru sustinerea unor activități fără scop lucrativ desfășurate de către una dintre părți, denumită beneficiarul sponsorizării.”

**Conform acestei prevederi legale, in cadrul raporturilor juridice create in baza unui contract de sponsorizare, beneficiarul urmeaza sa foloseasca sumele primite pentru sustinerea unor activitati negeneratoare de venituri pentru acesta. Or, la art.1.1 din contractele prezentate de asociatie, se prevede ca sumele sunt acordate in scopul stimulării activității profesionale desfășurate de beneficiari, si nu in scopul prevazut de lege.**

Intrucat beneficiarii nu au dat sumelor obtinute destinatia prevazuta de lege si nu au obtinut certificarea scrisa a unor asociatii fara scop lucrativ sau institutii publice prevazuta de aceasta, contractele au fost intocmite atat cu incalcarea prevederilor art.4 din Legea nr.32/1994, astfel cum a fost modificat de Legea nr.204/2001:

“Poate fi beneficiar al sponsorizării:

a) orice persoană juridică fără scop lucrativ, care desfășoară sau urmează să desfășoare o activitate în domeniile: cultural, artistic, educativ, de învățământ, stiintific - cercetare fundamentală si aplicată, umanitar, religios, filantropic, sportiv, al protectiei drepturilor omului, medico-sanitar, de asistentă si servicii sociale, de protectia mediului, social si comunitar, de reprezentare a asociatiilor profesionale, precum si de întreținere, restaurare, conservare si punere în valoare a monumentelor istorice;[...]

d) orice persoană fizică cu domiciliul în România a cărei activitate în unul dintre domeniile prevăzute la lit. a) este recunoscută de către o persoană juridică fără scop lucrativ sau de către o institutie publică ce activează în domeniul pentru care se solicită sponsorizarea.”, cat si cu incalcarea Capitolului 2, punctului 2 din Instructiunile pentru aplicarea Legii nr.32/1994 privind sponsorizarea, instructiuni aprobate prin OMF nr. 994/1994:

“De asemenea, poate beneficia de sponsorizare orice persoana fizică cu domiciliul în România sau care apartine spiritualității românești, care desfășoară o activitate constanta într-unul din domeniile prevăzute la art. 4 din lege, a carei activitate este recunoscută de către orice persoana juridică nonprofit, constituită legal în țara sau în străinătate, cu activitate susținută în domeniul pentru care recomandă persoana fizică beneficiară de sponsorizare.

Exemplu:

Fundatia "A", persoana juridică nonprofit, cu activitate susținută în domeniul protecției și ocrotirii copiilor orfani, poate recomanda, în baza unei certificări scrise, spre a fi sponsorizată, o persoană fizică care desfășoară o activitate constantă pentru ocrotirea acestor copii.”

**In conditiile in care, dupa cum s-a aratat, beneficiarii veniturilor in cauza nu au folosit sumele in scopul prevazut de lege, acestea s-au constituit in venituri salariale pentru beneficiari.**

Ca urmare, pentru suma platita sportivilor in anul 2002, in mod legal organele de control au calculat impozitul pe veniturile din salarii datorat de catre contestatoare.

Se retine, de asemenea, faptul ca masura organelor de control este conforma prevederilor art.7 din Legea nr.130 din 20 iulie 1999 privind unele măsuri de protecție a persoanelor încadrate în muncă:

**“Prestarea muncii în alte conditii decât cele limitativ prevăzute la art.2 și 3 ori pentru care nu au fost întocmite formele prevăzute la art.4 se consideră realizată în baza unui contract individual de muncă [...]. “**

In plus, se retine ca prin sentinta civila din data de 13.01.2004 Curtea de Apel a constatat, referitor la conventia din 3.08.2001 incheiata intre contestatoare si Asociatia FC X , faptul ca Ministerul Finantelor Publice, prin decizia nr.224/18.07.2003, in mod corect a calificat sumele primite de Asociatia X in baza conventiei drept venituri economice. In acest sens curtea a motivat ca **prevederile conventiei nu pot fi interpretate in sensul unor prestatii cu titlu gratuit**, intrucat conventia prevede drepturi si obligatii corelative in sarcina ambelor parti, Asociatia FC X obligandu-se sa cedeze contestatoarei 50% din veniturile obtinute din transferul jucatorilor, in schimbul contraprestatiilor oferite de aceasta din urma, respectiv sponsorizarea jucatorilor Asociatiei FC X si punerea la dispozitia acestora a bazei sportive "X ".

Pe baza considerentelor de mai sus se va respinge ca neintemeiata contestatia asociatiei referitoare la impozitul pe veniturile din salarii.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile stabilite in conformitate cu Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, astfel cum a fost modificata prin Ordonanta Guvernului nr.26/2001, pentru neplata la termen a debitului, se retine ca in conditiile in care societatea nu contesta modul de calcul al acestora, ci faptul ca sunt aferente unui debit pe care considera ca nu-l datoreaza,

urmeaza sa se respinga contestatia si pentru aceste accesorii ale impozitului stabilit in sarcina asociatiei.

**Referitor la penalitatile de intarziere de 10% aferente impozitului pe veniturile din salarii**, cauza supusa solutionarii este daca acestea sunt datorate in conditiile in care impozitul nu a fost retinut de contestatoare.

In fapt, asa cum s-a aratat, pentru veniturile platite jucatorilor in anul 2002, Asociatia X nu a retinut impozitul pe veniturile din salarii datorat bugetului de stat.

In drept, art.13<sup>1</sup> alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr.26/2001, prevede:

**“Nevirarea sumelor calculate si retinute la sursa potrivit legii de catre platitorii obligatiilor bugetare se sanctioneaza cu o penalitate de 10% din suma retinuta si nevirata intr-un termen mai mare de 30 de zile.”**

Punctul 3 din Ordinul ministrului finantelor nr. 2103 din 18 octombrie 2001 privind aprobarea Normelor metodologice pentru aplicarea prevederilor Ordonantei Guvernului nr.11/1996, prevede:

“Referitor la art. 13<sup>1</sup>, astfel cum a fost modificat prin Ordonanta Guvernului nr. 26/2001

3.1.Pentru obligatiile bugetare neplătite la termenul de plată legal se datorează o penalitate de întârziere de 0,5% pe fiecare lună si/sau fractiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată.[...]

**3.3. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a majorărilor de întârziere si a penalităților pentru nevărsarea de către plătitori a sumelor retinute la sursă.”**

In baza prevederilor legale de mai sus se retine ca penalitatea in cota de 10% instituita de legislatia in vigoare pentru perioada supusa controlului **se refera numai la sumele retinute si nevarsate la buget, nu si la sumele neretinute de contribuabili.**

Ca urmare, se retine ca asociatia nu datoreaza penalitatile de 10%, astfel ca pentru aceasta suma se va admite contestatia formulata.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.9(1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, astfel cum a fost modificata prin legea de aprobare a ordonantei, respectiv Legea nr.506/2001, coroborate cu art.1 din Legea

nr.32/1994 privind sponsorizarea, astfel cum a fost modificat de pct.1 din Legea nr.204/2001 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.36/1998, se

**DECIDE:**

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Asociatia X pentru impozitul pe veniturile din salarii, dobanzile de intarziere si penalitatile 0.5% aferente.

2.Admiterea contestatiei formulata de Asociatia X pentru penalitatile de 10% aferente impozitului pe veniturile din salarii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel, in termen de 30 de zile de la comunicare.