



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr. 17,

sector 5, București

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336 85 48

e-mail : Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr.405/2014
privind soluționarea contestației depusă de
.X. din .X.,
înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul
Agenției Naționale de Administrare Fiscală cu nr.907008/25.06.2012

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. prin adresa nr..X./2012 înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor nr.907008/25.06.2012 asupra contestației formulată de .X. .X. cu sediul în localitatea .X., str..X. nr..X., Cod unic de înregistrare .X..

.X. .X. contestă parțial Decizia de impunere nr..X./2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2012 de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului .X. pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- .X. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;

- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere 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 majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru

- plata creanțelor salariale;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

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 sub semnătură și ștampilă a Deciziei de impunere nr..X./2012, respectiv .X./2012, și de data depunerii contestației la Direcția generală a finanțelor publice .X., respectiv .X./2012, așa cum reiese din ștampila aplicată de serviciul registratura pe originalul contestației, aflată la dosarul cauzei.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile 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, este legal investită să soluționeze contestația formulată de .X. .X..

- I. În susținerea cauzei, contestatoarea aduce următoarele argumente:

Contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod nelegal și abuziv, sume cu titlu de diferențe de impozite, taxe, contribuții și accesorii aferente suplimentare în sarcina clubului, considerând că activitatea prestată de fotbalistii profesioniști, cu care clubul a încheiat convenții civile în perioada 2005-2008, este o activitate dependentă, iar veniturile rezultate din această activitate sunt venituri de natură salarială, în conformitate cu dispozițiile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.19 și pct.67 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004.

În acest sens, .X. .X. arată că, în perioada 2005-2008, a încheiat în mod legal convenții civile cu fotbaliști profesioniști, în temeiul statutului acestora conferit de Legea educației fizice și sportului nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, a regulamentelor Federației Române de Fotbal și a dispozițiilor Codului civil.

În ceea ce privește statutul sportivului profesionist societatea invocă art.14 din Legea educației fizice și sportului nr.69/2000 și susține că textul de lege anterior menționat a dat posibilitatea sportivului profesionist de a încheia cu structura sportivă un contract individual de muncă, supus legislației muncii, sau o convenție civilă, creând o dispoziție derogatorie de la prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care constituie dreptul comun în materie, legea specială “având preferință față de legea generală și exclude aplicarea acesteia cu privire la tot ce reglementează în mod expres, ca derogare”.

Norma specială se aplică numai într-o anumită materie potrivit voinței legiuitorului, și mai mult norma specială în măsura în care tace se completează cu norma generală, norma specială derogând numai sub unele aspecte față de dreptul comun.

Drept urmare, **.X. .X.** consideră că fotbalistul profesionist deținător de licență de fotbalist profesionist are dreptul legal, conform Legii nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, de a încheia cu o structură sportivă o convenție civilă.

Cu privire la regimul juridic al activității prestate de către fotbalistul profesionist, **.X. .X.** susține că aceasta este supusă regimului juridic al unei activități liber profesionale, fiind o activitate independentă, astfel cum reiese și din prevederile art.14 din Legea educației fizice și a sportului nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, desfășurându-se în baza unei licențe speciale eliberată de către federația sportivă națională, în conformitate cu o procedură specială, prevăzută de regulamentele și statutele federației.

Astfel, **.X. .X.** arată că inspectorii fiscali au constatat în mod greșit și nelegal că activitățile prestate de către sportivi și antrenori în temeiul contractelor civile încheiate cu clubul nu îndeplinesc criteriile stabilite de prevederile legale pentru a fi activități independente, ci dimpotrivă îmbracă caracterul unor activități dependente și ca atare veniturile obținute din aceste activități sunt de natură salarială.

Mai mult, contestatoarea susține că prin raportare la criteriile prevăzute într-o hotărâre de guvern, în speță pct.19 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, inspectorii fiscali nu aveau dreptul de a reconsidera o activitate stabilită prin lege specială ca activitate independentă.

De asemenea, **.X. .X.** menționează prevederile art.7 pct.2.1 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.58/2010 pentru modificarea și completarea Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, că sunt aplicabile din data de 28.06.2010 și nu poate produce efecte retroactiv pentru activitățile desfășurate de către jucătorii profesioniști în perioada 2005-2008.

De asemenea, contestatoarea precizează că această situație este reglementată și de dispozițiile pct.1 alin.2 din Hotărârea Guvernului nr.791/2010 pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, potrivit cărora: “activitățile desfășurate în mod independent, în condițiile legii, care generează venituri din profesii libere....nu pot fi reconsiderate ca activități dependente potrivit prevederilor art.7 alin.(1) pct. 2.1 și 2.2 din Codul fiscal”.

Referitor la natura juridică a contractelor încheiate de fotbaliștii profesioniști, contestatoarea arată că jucătorii profesioniști au încheiat cu clubul convenții civile în temeiul Legii nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, convenții ce nu sunt de natură să genereze un raport de muncă și implicit o relație angajat-angajator. În lipsa unor prevederi speciale cuprinse în Legea nr.53/2003 privind Codul muncii, cu modificările și completările ulterioare, referitoare la convențiile civile, în vigoare în perioada 2005-2008, normele aplicabile în această materie rămân cele ale Codului civil prevăzute în Titlul III “Despre contracte și convenții”.

De asemenea, contestatoarea invederează că în conformitate cu prevederile art.982 din Codul civil “toate clauzele convențiilor civile se interpretează unele prin altele, dându-se fiecăreia înțelesul ce rezultă din actul întreg”, iar dispozițiile art.977 din același Cod civil stabilesc că “interpretarea contractelor se face după intenția comună a părților contractante, iar nu după sensul literal al termenilor” și având în vedere că sportivul profesionist este deținătorul unei licențe speciale, convențiile civile încheiate de fotbaliștii profesioniști cu .X. .X. nu pot fi calificate ca fiind contracte individuale de muncă și nu sunt de natură să genereze un raport de muncă și implicit o relație angajat-angajator.

.X. .X. subliniază că, acest aspect este susținut și de prevederile art.12 din Regulamentul privind Statutul și Transferul Jucătorilor de Fotbal care coroborate cu dispozițiile Legii nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare și prevederile Codului civil, referitoare la contracte și convenții, duc la concluzia că fotbaliștii profesioniști pot încheia în mod legal cu structura sportivă convenții civile, iar veniturile realizate sub această formă sunt venituri din activități independente și nu venituri de natură salarială.

În susținerea celor de mai sus, .X. .X. invocă și prevederile art.46 alin. (1) și alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.47 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal și consideră că veniturile realizate de către sportivi și antrenori în

perioada .X./2005 - .X./2008 ca urmare a convențiilor civile încheiate se încadrează cu certitudine în categoria veniturilor din activități independente.

Contestatoarea precizează că în acest sens este și punctul de vedere al Direcției Generale .X. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice din adresa nr..X./2002 și adresa nr..X./2009 a Direcției .X., din același minister.

De asemenea, contestatoarea susține că organele de inspecție fiscală au aplicat în mod eronat principiul prevalenței economicului asupra juridicului, prevăzut de Legea contabilității nr.82/1991, având în vedere că fondul economic al convenției civile este dat de către activitatea legală și independentă a unui liber profesionist.

În accepțiunea societății este eronată și invocarea ca temei legal, în vederea retratării veniturilor obținute de sportivi, a prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: "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 unei tranzacții pentru a reflecta forma economică a tranzacției".

Referitor la impozitul pe veniturile din salarii suplimentar în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, contestatoarea solicită anularea acestora, susținând că în speță nu sunt incidente prevederile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât activitatea desfășurată de către fotbaliști și antrenori în temeiul convențiilor civile încheiate cu clubul este o activitate independentă, iar veniturile obținute de aceștia nu sunt venituri de natură salarială.

Referitor la contribuția individuală de asigurări sociale în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări sociale, contribuția de asigurări sociale datorată de angajator în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator, contestatoarea solicită anularea acestora, întrucât sportivului profesionist care a încheiat o convenție civilă cu o structură sportivă i se poate asigura doar la cerere participarea și plata contribuției la un sistem de pensii public și/sau privat, în condițiile legii. Astfel, .X. .X. consideră că nu avea obligația de a calcula și vira contribuția de asigurări sociale de stat angajat/angajator.

În acest sens, .X. .X. invocă punctul de vedere al Ministerului .X., exprimat prin adresa nr..X./2009, potrivit căruia, contribuția de asigurări sociale

nu se datorează asupra sumelor reprezentând venituri primite în baza unor convenții civile sau contracte de colaborare, în conformitate cu dispozițiile art.26 alin.(1) lit.b) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, precum și adresa Ministerului .X. nr..X./2009 și adresa nr..X./2009 a Direcției Geneale .X. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice.

Referitor la contribuția de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, contestatoarea solicită anularea acestora, susținând că în conformitate cu prevederile art.6, alin.1 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale, persoanele care desfășoară activități independente se pot asigura opțional la cerere și nu obligatoriu.

Referitor la contribuția de asigurări pentru șomaj datorată de angajator în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției de asigurări pentru șomaj datorată de angajator, contribuția individuală de asigurări pentru șomaj în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj și penalități de întârziere în sumă de .X. lei aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj, contestatoarea solicită anularea acestora, întrucât potrivit prevederilor art.19 și următoarele din Legea nr.76/2002 privind regimul asigurărilor de șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, clubul nu are calitate de angajator și prin urmare nu poate fi obligat să rețină și să vireze contribuții pentru asigurări de șomaj.

Mai mult, contestatoarea invocă pct.10 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.76/2002, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.174/2002, susținând că persoanele care realizează venituri din activități independente se pot asigura în sistemul asigurărilor de șomaj încheind cu agenția pentru ocuparea forței de muncă un contract de asigurare de șomaj.

Referitor la contribuția de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale de sănătate datorată de angajator în sumă de .X. lei, contribuție individuală de asigurări sociale de sănătate în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei, contribuția pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere aferente contribuției

pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente contribuției pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei, contribuția la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de .X. lei, majorări de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei, penalități de întârziere aferente contribuției la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în sumă de .X. lei, solicită anularea acestora, susținând că potrivit legislației în materie o astfel de obligație cade în sarcina angajaților, respectiv angajatorului, numai în cazul desfășurării unor activități în temeiul unui contract individual de muncă și în baza raporturilor de serviciu.

Față de cele mai sus prezentate, societatea solicită anularea Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2012 și a Raportului de inspecție fiscală nr..X./2012, emise de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului .X. – Activitatea de Inspecție Fiscală.

II. Prin Raportul de inspecție fiscală nr..X./2012, în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..X./2012, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

Inspecția fiscală a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe venitul din salarii și contribuțiile sociale în baza Tematicii privind cluburile de fotbal din Liga I și Liga II, anexă la Circulara ANAF – Direcția Generală .X. nr..X./2009.

Perioada supusă inspecției fiscale a fost .X./2004 - .X./2008.

În urma verificărilor s-a constatat că în perioada ianuarie-decembrie 2004, .X. .X. a încheiat contracte individuale de muncă cu sportivii de performanță și cu personalul tehnic și administrativ (antrenori), contracte înregistrate la Inspectoratul Teritorial de Muncă .X., iar în perioada 2005-2008, clubul sportiv a încheiat convenții civile de prestări servicii cu sportivii de performanță și cu personalul tehnic și administrativ, care au fost înregistrate la Federația Română de Fotbal, în temeiul prevederilor Codului civil, a Legii educației fizice și sportului nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, a Regulamentelor Federației Române de Fotbal și a Regulamentului privind Statutul Antrenorului de Fotbal.

Organele de inspecție fiscală arată că din analiza contractelor civile rezultă următoarele:

- părțile au stabilit de la început felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;

- clubul se obligă în relațiile cu sportivii, să le asigure condiții de pregătire și competiții prin specialiști calificați, terenuri de joc și de antrenament, cabinet medical, echipament de prezentare, antrenament și joc, deservire medicală și terapeutică sportivă, asigurare medicală pentru accidente survenite în timpul antrenamentelor și jocurilor;

- sportivii au obligația de a participa la jocurile oficiale și amicale, la antrenamente și alte acțiuni de reprezentare a clubului, să respecte regulile disciplinare și de comportament stabilite de club, să contribuie prin prestația sa la realizarea obiectivelor de performanță stabilite de către club, să se prezinte în caz de accidente sau îmbolnăvire profesională în cadrul activității sale ca fotbalist la medicul clubului și să se supună tuturor măsurilor de medicină și terapie impuse de acesta;

- sportivii contribuie numai cu prestația fizică, nu și cu capitalul propriu;

- conform anexelor la contractele civile de joc, jucătorii beneficiază de prime de joc în funcție de statutul lor (titulari/rezerve).

Din documentele financiar-contabile puse la dispoziție, s-a constatat că **.X. .X.** suportă cheltuieli de deplasare în cantonamente și la jocurile oficiale și amicale, cheltuieli cu cazarea și masa, precum și cheltuieli cu indemnizațiile de efort.

Organele de inspecție fiscală arată că din analiza conținutului contractelor civile încheiate cu antrenori au rezultat următoarele:

- durata activității zilnice este reglementată prin lege;

- clubul se obligă să asigure condițiile materiale pentru desfășurarea procesului instructiv-educativ de pregătire, să asigure participarea cu regularitate a jucătorilor la antrenamente și competiții sportive;

- antrenorul se obligă să respecte programul competițional și de pregătire, să apere interesele echipei și a clubului pe care îl reprezintă, să educe jucătorii în spirit de fair-play, în timpul procesului instructiv-educativ și în afara lui, să respecte obiectivele de performanță și instruire impuse și stabilite de conducerea clubului.

De asemenea, din analiza documentelor puse la dispoziție, organele de inspecție fiscală au constatat că activitățile prestate de jucătorii de fotbal și de antrenori nu sunt efectuate întâmplător, conjunctural și nu îndeplinesc criteriile legale pentru a fi considerate activități independente, astfel cum sunt acestea reglementate de dispozițiile pct.19 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004

pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, organele de inspecție fiscală au stabilit că veniturile obținute de jucătorii de fotbal și antrenori în baza convențiilor civile de prestări servicii sunt venituri din activități dependente în conformitate cu prevederile art.55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și ale pct.67 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Totodată, organele fiscale la încadrarea veniturilor obținute de sportivi profesioniști și de personalul administrativ (antrenori) în categoria veniturilor de natură salarială au avut în vedere și principiul prevalenței economicului asupra juridicului, reflectat în Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

În urma inspecției fiscale efectuată la .X. .X., organele de inspecție fiscală au procedat la retratarea veniturilor obținute de sportivi și antrenori, ca venituri de natură salarială, în conformitate cu dispozițiile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora: "la stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe ...autoritățile fiscale pot... reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției".

Referitor la retratarea veniturilor obținute în baza convențiilor civile, de sportivi și personalul administrativ – antrenori, ca venituri de natură salarială.

În ceea ce privește *impozitul pe venitul din salarii*, organele de inspecție fiscală au constatat că activitatea depusă de persoanele cu care clubul a încheiat convenții civile, respectiv sportivi și antrenori reprezintă activitate dependentă.

Astfel, în conformitate cu prevederile art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct.67 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, veniturile obținute de sportivi și antrenori, respectiv drepturi contractuale și prime de joc reprezintă venituri de natură salarială.

În urma centralizării impozitului pe venituri din salarii pentru perioada .X./2005 – .X./2008, urmare aspectelor constatate de organele de inspecție fiscală, a rezultat o diferență suplimentară reprezentând impozit pe venitul din salarii în sumă totală de .X. lei, la stabilirea căreia s-a ținut cont de sumele reprezentând impozit de 10% pe veniturile din convenții declarate de clubul sportiv în perioada supusă inspecției fiscale.

Pentru nevirarea la termen a impozitului pe venitul din salarii determinat suplimentar în cuantum de .X. lei au fost calculate accesorii în sumă totală de .X. lei.

Organele de inspecție fiscală prin reîncadrarea veniturilor obținute de sportivi și antrenori în baza convențiilor civile încheiate cu clubul sportiv ca fiind venituri de natură salarială au stabilit suplimentar de plată contribuții sociale și accesorii aferente, după cum urmează:

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajator, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.24 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale.

Din această sumă în cuantum de .X. lei reprezentând contribuție de asigurări sociale datorată de angajator pentru perioada .X./2005 - .X./2008 aferentă veniturilor obținute de sportivi și antrenori în baza convențiilor civile încheiate cu clubul sportiv, organele de inspecție fiscală au scăzut suma de .X. lei declarată în plus de contestatoare pentru salariații permanenți și colaboratori ai clubului cu titlu de contribuție de asigurări sociale datorată de angajator aferentă perioadei .X./2004 – .X./2008.

Astfel, prin Decizia de impunere nr..X./2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2012 a fost stabilită în sarcina contestatoarei o contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei.

- contribuția de asigurări sociale datorată de angajați, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.23 din Legea nr.19/2000,

- contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în baza prevederilor Legii nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale,

- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajator, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în baza art.26 din Legea nr.76/2002,

- contribuția de asigurări pentru somaj datorată de angajați, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.27 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj,

- fondul special de garantare pentru plata creanțelor salariale, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în baza prevederilor

art.7 din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale,

- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajator, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în conformitate cu prevederile art.52 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare și art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare.

- contribuția pentru asigurări de sănătate datorată de angajați, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în baza art.51 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare și art.257 din Legea nr.95/2006 privind reforma în domeniul sănătății, cu modificările și completările ulterioare.

- contribuția pentru concedii și indemnizații datorată de angajator, în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă totală de .X. lei, în baza prevederilor art.1 și art.6 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005.

Din această sumă în cuantum de .X. lei reprezentând contribuție pentru concedii și indemnizații datorată de angajator pentru perioada .X./2005 - .X./2008 aferentă veniturilor obținute de sportivi și antrenori în baza convențiilor civile încheiate cu clubul sportiv, organele de inspecție fiscală au scăzut suma de .X. lei declarată în plus de contestatoare pentru salariații permanenți și colaboratori ai clubului cu titlu de contribuție pentru concedii și indemnizații datorată de angajator aferentă perioadei .X./2006 – .X./2008.

Astfel, prin Decizia de impunere nr..X./2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2012 a fost stabilită în sarcina contestatoarei o contribuție pentru concedii și indemnizații datorată de angajator în sumă de .X. lei.

Accesoriile au fost calculate în temeiul prevederilor art.119, art.120 și art.120¹ din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală cu modificările și completările ulterioare.

III.Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, invocate de contestatoare și organele de inspecție fiscală, se rețin următoarele :

1. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- .X. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere 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 majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de

- asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală au încadrat în mod legal veniturile realizate de jucători și antrenori în baza convențiilor civile în categoria veniturilor de natură salarială în condițiile în care raporturile dintre clubul sportiv și beneficiarii de venituri întrunesc trasăturile unor activități dependente.

În fapt, în perioada **.X./2005 – .X./2008** clubul sportiv a încheiat cu sportivii și personalul administrativ convenții civile, considerând veniturile obținute de aceștia drept venituri din activități independente pentru care a virat la bugetul de stat impozit pe veniturile din convenții civile.

Prin convențiile civile de prestări servicii încheiate cu sportivii, în general obligațiile părților erau următoarele:

- părțile au stabilit de la început felul activității, timpul de lucru și locul desfășurării activității;
- clubul se obligă în relațiile cu sportivii, să le asigure condiții de pregătire și competiții prin specialiști calificați, terenuri de joc și de antrenament, cabinet medical, echipament de prezentare, antrenament și joc, deservire

medicală și terapeutică sportivă, asigurare medicală pentru accidente survenite în timpul antrenamentelor și jocurilor;

- sportivii au obligația de a participa la jocurile oficiale și amicale, la antrenamente și alte acțiuni de reprezentare a clubului, să respecte regulile disciplinare și de comportament stabilite de club, să contribuie prin prestația sa la realizarea obiectivelor de performanță stabilite de către club, să se prezinte în caz de accidente sau îmbolnăvire profesională în cadrul activității sale ca fotbalist la medicul clubului și să se supună tuturor măsurilor de medicină și terapie impuse de acesta;

- sportivii contribuie numai cu prestația fizică, nu și cu capitalul propriu;

- conform anexelor la contractele civile de joc, jucătorii beneficiază de prime de joc în funcție de statutul lor (titulari/rezerve).

Prin convențiile civile de prestării servicii cu personalul administrativ, în general, obligațiile părților erau următoarele:

- durata activității zilnice este reglementată prin lege;

- clubul se obligă să asigure condițiile materiale pentru desfășurarea procesului instructiv-educativ de pregătire, să asigure participarea cu regularitate a jucătorilor la antrenamente și competiții sportive;

- antrenorul se obligă să respecte programul competițional și de pregătire, să apere interesele echipei și a clubului pe care îl reprezintă, să educe jucătorii în spirit de fair-play, în timpul procesului instructiv-educativ și în afara lui, să respecte obiectivele de performanță și instruire impuse și stabilite de conducerea clubului.

Contestatoarea a considerat că raporturile dintre sportivi și club întrunesc criteriile unei activități independente, înțelegând să se bazeze pe prevederile Legii educației fizice și sportului nr.69/2000 și prevederile art.46 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct.19, pct.23 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că raporturile dintre club, sportivi și personalul administrativ derulate în baza convențiilor civile, întrunesc caracteristicile unei activități dependente, motiv pentru care au reîncadrat veniturile plătite de club în categoria veniturilor din salarii, calculând totodată și contribuțiile sociale aferente.

În drept, sunt aplicabile prevederile art.11 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

“(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”.

Având în vedere prevederile legale, organele de inspecție fiscală pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.

Astfel, la încadrarea veniturilor obținute de sportivii și de personalul administrativ, respectiv antrenori, în categoria veniturilor de natură salarială, organele de inspecție fiscală au avut în vedere și principiul prevalenței economicului asupra juridicului, reflectat în Legea contabilității nr.82/1991, republicată.

La art.55 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, 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 drepturile financiare și primele de joc plătite de contestatoare jucătorilor și antrenorilor în baza convențiilor civile.

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 cărora :

“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 încasate 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”.

Din documentele aflate la dosar se reține că toate mijloacele necesare desfășurării activității fotbalistice, respectiv terenuri de joc, săli de pregătire, vestiare, echipament adecvat antrenamentului și competiției, antrenori, medici, maseuri, personal calificat de specialitate, sunt puse la dispoziția jucătorului de către clubul sportiv, jucătorul contribuind doar cu prestația fizică, nu și cu capital propriu și, în consecință jucătorii realizează venituri din activități dependente, de natură salarială.

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 sportivi și personalul administrativ, 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.

Însă, 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 se reține că organele de inspecție fiscală au stabilit că activitatea desfășurată de sportivi și personalul administrativ nu este o activitate independentă, iar veniturile obținute de aceștia 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 sportivi 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 contestatoarei referitor la încheierea convențiilor civile în temeiul art.14 din Legea educației fizice și sportului nr.69/2000, cu modificările și completările ulterioare, respectiv că *“textul de lege a dat posibilitatea sportivului profesionist de a încheia cu structura sportivă un contract individual de muncă, supus legislației muncii, sau o convenție civilă, creând o dispoziție derogatorie de la prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal”* 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.

De asemenea, 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.

Referitor la invocarea de către contestatoare a unor puncte de vedere emise de Direcția Generală Juridică și Direcția .X. din cadrul Ministerului Finanțelor Publice, organul de soluționare reține că încadrarea veniturilor

obținute de sportivii profesioniști a fost supusă dezbaterii în Comisia .X. la data de .X./2012 cu adresa nr..X. la solicitarea Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.

La data de .X./2014 Comisia .X. s-a dezinvestit cu motivarea : *„concluzia membrilor Comisiei a fost aceea că nu ne aflăm în situația unei aplicări neunitare a legislației în înțelesul art.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.5 alin.2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și ale art.1 alin.1) din Ordinul viceprim-ministrului, ministrului finanțelor publice nr.688/2013, ci în prezența unei practici neunitare atât la nivelul unităților din ANAF, dar și la nivelul instanțelor de judecată, respectiv la nivelul Inaltei Curți de Casație și Justiție.*

Ca urmare, Comisia .X. 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 instanței supreme de judecată.

Or, asigurarea unei practici unitare la nivelul instanțelor de judecată excede competențelor legale ale Comisiei fiscale centrale”.

Totodată, organul de soluționare mai reține adresa Direcției Generale .X. nr..X./2012 din Ministerul Finanțelor Publice prin care aceasta direcție și-a schimbat opinia explicită din adresa nr..X./2009 precizând 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”.*

Din analiza hotărârilor pronunțate de instanțele judecătorești se desprinde concluzia că în proporție covârșitoare soluțiile au fost în sensul celor stabilite de inspecția fiscală, respectiv că veniturile obținute de sportivii în baza convențiilor civile sunt venituri de natură salarială pentru care cluburile aveau obligația să calculeze, să rețină și să vireze impozitul pe veniturile din salarii și contribuțiile sociale aferente.

De asemenea, Parchetul de pe lângă Inalta Curte de Casație și Justiție – Direcția .X. prin Rechizitoriul la dosarul nr..X. a retinut referitor la contractul unui jucator de fotbal ca ***“ reprezintă un contract de muncă pentru un jucător profesionist. [...] Contractul de muncă trebuie să conțină toate drepturile și obligațiile pe care le au părțile contractante (patron și angajat)”.***

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

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit că sumele încasate de sportivi și personalul administrativ, **în perioada .X./2005 – .X./2008** în baza convențiilor civile, reprezintă venituri de natură salarială, drept pentru care societatea avea obligația să calculeze și să achite impozitul pe veniturile din salarii aferent în sumă de .X. lei.

Întrucât veniturile realizate de sportivi și personalul administrativ în baza convențiilor civile încheiate în perioada .X./2005 – .X./2008 se încadrează în categoria veniturilor din activități dependente îmbrăcând forma veniturilor de natură salarială, contestatoarea avea obligația calculării, reținerii și virării contribuțiilor sociale prevăzute de art.18 și art.23 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, cu modificările și completările ulterioare, art.101 alin.1) lit.a) din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de muncă și boli profesionale cu modificările și completările ulterioare, art.26 și art.27 din Legea nr.76/2002 privind sistemul asigurărilor pentru șomaj și stimularea ocupării forței de muncă, cu modificările și completările ulterioare, art.7 alin.1) din Legea nr.200/2006 privind constituirea și utilizarea Fondului de garantare pentru plata creanțelor salariale, cu modificările și completările ulterioare, art.51 alin.2) lit.a) art.52 alin.1) și alin.2) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, art.257 art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma în sistemul sănătății cu modificările și completările ulterioare, art.4 alin.1) lit.a) din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.158/2005 privind concediile și indemnizațiile de asigurări sociale de sănătate, cu modificările și completările ulterioare, acte normative în vigoare pentru perioada .X./2005 – .X./2008.

Având în vedere că prin contestație nu se aduc critici privind 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: contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în cuantum de .X. lei, contribuție individuală de asigurări sociale în cuantum de .X. lei, contribuție de asigurări pentru accidente de muncă în cuantum de .X. lei, contribuție de asigurări pentru somaj datorată

de angajator în cuantum de .X. lei, contribuție individuală de asigurări pentru somaj în cuantum de .X. lei, contribuția angajatorilor la fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale în cuantum de .X. lei, contribuție pentru asigurări de sănătate datorată de angajator în cuantum de .X. lei, contribuție individuală pentru asigurări de sănătate în cuantum de .X. lei, contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în cuantum de .X. lei.

Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut ca datorat debitul în sumă de .X. lei reprezentând impozit pe venitul din salarii și contribuții sociale în sumă de .X. lei, aceasta datorează și accesoriile aferente în cuantum de .X. lei, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

2. Referitor la suma de .X. lei reprezentând:

- **.X. lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;**
- **.X. lei contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate,**

cauza supusă soluționării este dacă Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța cu privire la aceste capete de cerere în condițiile în care aceste sume nu au fost stabilite prin titlul de creanță contestat reprezentat de decizia de impunere nr..X./2012.

În fapt, prin Decizia de impunere nr..X./2012 s-a stabilit contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei și contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei.

Prin contestație **.X. .X.** contestă contribuție de asigurări sociale datorată de angajator în sumă de .X. lei și contribuție pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate în sumă de .X. lei.

În drept, conform prevederilor art.205 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii.

[...]

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

Conform prevederilor art.206 alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata, cu modificările și completările ulterioare:

„(2) 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.”

Totodată, conform prevederilor 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;”

Se retine ca suma de .X. lei reprezentând contribuție de asigurări sociale datorată de angajator și suma de .X. lei reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate nu se regăsesc în Decizia de impunere nr..X./2012, ce reprezintă titlu de creanța potrivit prevederilor 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: ” *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.”.

Pe cale de consecință, pentru suma de .X. lei din care: suma de .X. lei reprezentând contribuție de asigurări sociale datorată de angajator și suma de .X. lei reprezentând contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate, contestația se va respinge ca fiind fără obiect, în conformitate cu prevederile pct.11.1 lit.c) 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, republicată, care prevede:

„11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

c) fiind fără obiect, în situația în care sumele și măsurile contestate nu au fost stabilite prin actul administrativ fiscal atacat sau dacă prin reluarea procedurii administrative, luându-se act de soluția pronunțată de instanța penală, se constată că cererea rămâne lipsită de obiect;”

Pentru considerentele reținute mai sus, în temeiul prevederilor legale invocate, precum 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, coroborat cu pct.11.1 lit.a) și lit.c) 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, se :

DECIDE

1. Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **.X. din .X.** împotriva Deciziei de impunere nr..

- .X. lei impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor;
- .X. lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei penalități de întârziere aferente impozitului pe venituri din salarii;
- .X. lei contribuție individuală de asigurări sociale;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări sociale;
- .X. lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale datorată de angajator;
- .X. lei contribuție de asigurări pentru șomaj datorată de angajator;

- .X. lei majorări de întârziere 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 majorări de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale de asigurări pentru șomaj;
- .X. lei contribuție de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției de asigurări de sănătate datorată de angajator;
- .X. lei contribuție individuală pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției individuale pentru asigurări de sănătate;
- .X. lei contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuțiilor pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate;
- .X. lei contribuția angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale;
- .X. lei majorări de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.
- .X. lei penalități de întârziere aferente contribuției angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creanțelor salariale.

2. Respingerea ca fără obiect a contestației formulată de **.X. din .X.** împotriva Deciziei de impunere nr..X./2012 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr..X./2012 pentru suma de .X. lei reprezentând:

- .X. lei contribuție de asigurări sociale datorată de angajator;
- .X. lei contribuții pentru concedii și indemnizații de asigurări sociale de sănătate.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X. sau la Curtea de Apel .X. în termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL,