

DECIZIA NR. 11
din 2008

Direcția generală a finanțelor publice Brașov, Biroul de soluționare a contestațiilor a fost sesizată de către Administrația Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, privind soluționarea contestației depusă de catre SC X Brașov.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de catre organele de control ale Administrației Finanțelor Publice Brașov-Activitatea de Inspectie Fiscala, în raportul de inspectie fiscală si Decizia de impunere prin care s-a stabilit ca datorata bugetului de stat si bugetului asigurarilor sociale suma Y.

Suma contestată se compune din:

- impozit pe profit
- majorari de intarziere aferente impozitului pe profit
- penalitati aferente impozitului pe profit
- taxa pe valoarea adaugata
- majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata
- penalitati aferente taxei pe valoarea adaugata
- impozit pe venit din salarii
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit din salarii
- penalitati aferente impozitului pe venit din salarii
- impozit pe venit din alte surse
- majorari de intarziere aferente impozitului pe venit din alte surse
- penalitati aferente impozitului pe venit din alte surse
- contributia la asigurari sociale angajator
- majorari de intarziere aferente contributiei la asigurari sociale angajator
- penalitati aferente contributiei la asigurari sociale angajator
- contributia individuala la asigurari sociale retinuta de la angajati
- majorari de intarziere aferente contributiei individuale la asigurari sociale angajati
- penalitati aferente contributiei individuale la asigurari sociale angajati
- contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator
- penalitati aferente contributiei de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator
- contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator
- penalitati aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator
- contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate angajator
- penalitati aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate angajator
- contributie asigurari sociale de sanatate retinuta de la angajati
- majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale de sanatate retinuta de la angajati

- penalitati aferente contributie asigurari sociale de sanatate retinuta de la angajati
- contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice
- majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice

Contestația este depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, după cum precizează și organul de inspecție fiscală în referatul cu propuneri de soluționare a contestației.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206 și 207 din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, D.G.F.P. Brașov este investită cu soluționarea pe fond a contestației formulată de către X

I.X formulează contestație împotriva raportului de inspecție fiscală și Deciziei de impunere prin care organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina petentei de plată un debit reprezentând impozit pe profit, TVA, impozit pe venit din salarii, impozit pe venit din alte surse, contribuții la bugetul asigurărilor sociale aferente veniturilor de natură salariale, majorări de întârziere aferente obligațiilor fiscale și penalități aferente debitului stabilit suplimentar.

1.Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar și accesoriiile aferente, contribuabila susține ca:

-veniturile din transferul jucătorilor înregistrate în evidențele contabile în anul 2004, nu pot intra sub incidența prevederilor Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 deoarece sunt încălcate dispozițiile art.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, aceste reglementări din Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 putând opera numai din data de 01.01.2005 iar aplicarea retroactivă a acestora încălcă prevederile Codului fiscal și concomitent principiul general al neretroactivității unei legi;

În consecință, petenta consideră ca suma reprezentând venituri din transferul sportivilor este un venit neimpozabil.

-venituri din contribuțiile de solidaritate înregistrate în evidențele contabile în anul 2004, reprezintă un venit neimpozabil potrivit prevederilor art.15 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal deoarece acestea reprezintă contribuții banesti ale membrilor UEFA, din care asociația face parte, conform art.8 din Statutul FRF, organizație non-profit cu profil sportiv de interes național.

-venituri din dobânzi, înregistrate în evidențele contabile în anul 2004, reprezintă un venit neimpozabil potrivit prevederilor art.15 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, deoarece sunt venituri obținute din plasarea veniturilor din activități scutite

Referitor la cheltuielile înregistrate în evidențele contabile ale asociației pe anul 2004, contribuabila susține ca suma reprezintă cheltuieli aferente veniturilor neimpozabile.

Astfel, petenta susține ca în anul 2004 asociația a înregistrat pierdere netă din activități economice, nedatorând astfel impozitul pe profit stabilit suplimentar de către organul de inspecție fiscală.

În ceea ce privește anul 2005, contribuabila susține ca veniturile totale contabilizate de către asociație sunt mai mici decât cele stabilite de organul de inspecție fiscală.

Contribuabila consideră ca au caracter economic următoarele venituri rezultate din:

- transfer jucător
- diferențe curs valutar la contribuții solidaritate
- cota de dobândă aferentă transferului de jucători

De asemenea, petenta susține ca cheltuielile deductibile fiscală aferente anului 2005 sunt mai mici decât cele stabilite de către organul de inspecție fiscală, considerând incorectă această majorare a cheltuielilor.

In ceea ce priveste venitul realizat in anul 2006, petenta precizeaza ca veniturile impozabile sunt cat a stabilit si echipa de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste cheltuielile deductibile fiscal, petenta sustine ca este incorecta majorarea acestora cu suma reprezentand recalcularea fondului de salarii si contributiilor datorate de angajator.

2.Referitor la TVA colectata suplimentar de catre organul de inspectie fiscala, petenta sustine urmatoarele:

-contributia de solidaritate incasata nu poate face obiectul unei activitati economice asa cum este definita de art.127 alin.(1) din Codul fiscal, astfel ca nu poate deveni platitoare de TVA din anul 2004, cand s-a incasat suma reprezentand contributie solidaritate pentru transferul jucatorului T.

Petenta sustine ca a devenit platitoare de TVA abia in data de 13.07.2006 cand a fost efectuat transferul jucatorului R.

Fata de cele prezentate petenta sustine ca nu datoreaza bugetului de stat TVA, stabilita suplimentar de catre organul de inspectie fiscala deoarece veniturile reprezentand contributie solidaritate pentru transferul jucatorului T, este o operatiune scutita din punct de vedere al TVA, potrivit prevederilor art.141 alin.(1) lit.j) din Codul fiscal.

3.Referitor la impozitul pe venit din salarii stabilit suplimentar prin Decizia de impunere, stabilit asupra premiilor acordate jucatorilor, antrenorilor si personalului administrativ, petenta sustine ca:

X este o organizatie non-profit avand principal scop sprijinirea activitatii fotbalistice respectiv activitati de selectare, pregatire si perfectionare a sportivilor, statutul acestora fiind de jucatori amatori si non-amatori. Pentru desfasurarea activitatii de baza, asociatia a angajat personal de conducere, tehnic si administrativ.

Petenta sustine ca, pentru rezultate deosebite salariatii asociatiei pot beneficia de premii si de alte venituri de natura salariala stabilite de conducerea asociatiei.

Petenta sustine ca din punct de vedere fiscal, premiile acordate se inscriu in categoria de venituri definite de art. 42 lit.a) si art.75 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

4.Referitor la impozitul pe venituri din alte surse, stabilit suplimentar prin Decizia de impunere de catre organul fiscal, petenta sustine ca :

Sumele asupra carora a fost stabilit impozitul pe venituri din alte surse provin din premii din concursuri care au fost platite in conformitate cu prevederile art.75 alin.(1), alin.(5) si art.77 alin.(4) din Codul fiscal.

Petenta sustine ca nivelul primei platite/concurs/zi/persoana se situeaza sub plafonul impozabil (8.000.000 lei), astfel ca platitorul venitului nu a retinut si virat impozit.

Totodata , petenta sustine ca pentru veniturile din premii nu avea obligatia de a depune declaratii speciale, invocand in sustinere prevederile art.83 alin.(4) lit. b) din Codul fiscal.

Fata de cele precizate, petenta sustine ca impunerea premiilor din concursuri drept venituri din alte surse, de catre organul de inspectie fiscala, exced cadrul legal fiscal si pe cale de consecinta se impune desfiintarea bazei de impunere si impozitul aferent.

5.In ceea ce privesc contributiile la bugetul asigurarilor sociale stabilite suplimentar de catre organul fiscal asupra veniturilor de natura salariale petenta sustine ca sumele platite cu titlu de premii nu pot fi tratate ca venituri de natura salariala astfel ca se impune excluderea acestora din baza de impozitare si totodata anulara obligatiei de plata a diferentelor de contributii sociale si anume:

- contributia la asigurari sociale angajator

- contributia individuala la asigurari sociale retinuta de la angajati
- contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator
- contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator
- contributia pentru asigurari de sanatate datorate de angajator
- contributie asigurari sociale de sanatate retinuta de la angajati
- contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice

Totodata, petenta solicita si anulara majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente obligatiilor fiscale suplimentare conform principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

Fata de prevederile legale invocate si dovezile anexate la dosarul cauzei contribuabila solicita admiterea contestatiei pentru suma totala reprezentand impozite si taxe precum si accesorii aferente si anulara Deciziei de impunere.

De asemenea, prin contestatia formulata contribuabila solicita suspendarea executarii actului administrativ fiscal prin care s-a stabilit debitul suplimentar de plata catre bugetul statului.

II. Prin Decizia de impunere organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov-Activitatea de Inspectie Fiscala, a stabilit suplimentar de plata catre bugetul statului suma reprezentand impozit pe profit, TVA, impozit pe venit din salarii, impozit pe venit din alte surse, contributi la bugetul asigurarilor sociale, precum si accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar.

Prin raportul de inspectie fiscala, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere contestata, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata un debit reprezentand:

1. Impozit pe profit, stabilit suplimentar pe anul 2004 asupra profitului impozabil din activitatii economice.

Deoarece X este persoana juridica fara scop lucrativ patrimonial, organul de inspectie fiscala a analizat veniturile si cheltuielile dupa natura lor, adica activitatii nelucrative sau activitatii economice.

Potrivit prevederilor art.15 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 aprobata prin OMFP nr.576/2004, in anul 2004 contribuabila a realizat numai venituri impozabile.

In aceste conditii, organele de inspectie fiscala au recalculat profitul impozabil aferent anului 2004, luand in considerare veniturile impozabile si cheltuielile deductibile aferente realizarii acestora, si totodata impozitul pe profit aferent profitului impozabil determinat.

Organul de inspectie fiscala a recalculat veniturile impozabile aferente anului 2004, in sensul diminuarii acestora cu suma compusa din:

-imprumut acordat de catre presedintele asociatiei si inregistrat in mod eronat intr-un cont de venituri

-TVA colectata suplimentar asupra sumei reprezentand venituri din transferul unui jucator, urmare a depasirii plafonului de scutire de TVA, stabilind astfel, venituri impozabile

Totodata, organele de inspectie fiscala au analizat deductibilitatea cheltuielilor pe baza documentelor justificative prezentate de catre asociatie, potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003.

Din totalul de cheltuieli inregistrate in evidentele contabile in anul 2004, organele de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal urmatoarele cheltuieli:

-suma achitata catre PF cu OP si inregistrata in contabilitate prin articolul contabil: 658"Alte cheltuieli de exploatare"= 5121" Conturi la banci in lei", operatiune care reprezinta o restituire de bani catre o persoana fizica si nu o cheltuiala aferenta veniturilor realizate in

anul 2004, contribuabila nerespectand prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-suma inregistrata in contabilitate prin articolul contabil: 658"Alte cheltuieli de exploatare"= 473 "Decontari din operatiuni in curs de lamurire" fara ca petenta sa prezinte documente justificative.Organul fiscal a considerat ca nedeductibila fiscal aceasta cheltuiala potrivit dispozitiilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

-suma reprezentand cheltuieli de protocol peste limita legala, considerata ca nedeductibile fiscal potrivit prevederilor art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 si pct.33 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 571/2003

De asemenea, organele de inspectie fiscala au majorat cheltuielile deductibile fiscal cu suma reprezentand cheltuieli rezultate ca urmare a recalcularii fondului de salarii si contributiile datorate de angajator.

Organele de inspectie fiscala au stabilit la nivelul anului 2004 venituri impozabile in valoare de ..., cheltuieli deductibile fiscal in valoare de....iar profitul impozabil aferent activitatii economice este de

Pentru anul 2004, organele de inspectie fiscala au stabilit suplimentar de plata impozit pe profit in valoare de ... lei potrivit prevederilor art.17 alin.(1), art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent, impozitului pe profit stabilit suplimentar, scadent la data de 15 februarie 2005, organul fiscal a calculat majorari de intarziere si penalitati in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Din raportul de inspectie fiscala rezulta ca pe anul 2005 si 2006 asociatia a inregistrat pierdere fiscala.

2.In ceea ce priveste TVA stabilita suplimentar, in raportul de inspectie fiscala organul fiscal precizeaza urmatoarele:

In vederea analizarii starii de fapt fiscale referitor la TVA, organul de inspectie fiscala a solicitat informatii cu privire la calitatea de platitor de TVA a X, de la D.G.F.P.Brasov-Serviciul Registru Contribuabil, prin adresa.Din raspunsul primit de la Serviciul Registru Contribuabil, rezulta ca X nu este inregistrata ca platitor de TVA.

Analizand documentele prezentate de asociatie, organul de inspectie fiscala a constatat ca in data de 16.04.2004, asociatia a incasat suma reprezentand "contributie solidaritate pentru jucatorul T", pentru transfer catre Fotbal Club "Spartak Moscova", conform extrasului de cont emis de catre banca.Contribuabila a inregistrat in evidentele contabile suma incasata, prin articolul contabil:

5124 "Conturi la banci in valuta"=758"Alte venituri din exploatare"

In aceste conditii, contribuabila este persoana impozabila in acceptiunea TVA potrivit prevederilor art.127 alin.(1) si art.129 alin.(1) coroborat cu prevederile art.152 alin.(1) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si art.64 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

In consecinta, echipa de inspectie fiscala a procedat la impozitarea veniturilor de natura economica, obtinute dupa depasirea plafonului de scutire, cu cota standard de TVA potrivit prevederilor art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile pct.24 alin.(2) din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, organul de inspectie fiscala a colectat TVA asupra veniturilor de natura economica, inregistrate in perioada noiembrie 2004-2006, in evidentele contabile in contul 758"Alte venituri din exploatare".

In ceea ce priveste TVA deductibila, persoanele impozabile nu au drept de deducere a TVA la achizitii, potrivit prevederilor pct.56 alin.(4) lit.a) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Aferent TVA stabilita suplimentar de plata, organele de inspectie fiscala au calculat majorari de intarziere si penalitati potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

3. In ceea ce priveste impozitul pe venit din salarii, in raportul de inspectie fiscala, organul de inspectie fiscala, precizeaza urmatoarele:

Din verificarile efectuate de echipa de inspectie fiscala rezulta ca X a platit jucatorilor de fotbal, antrenorilor si personalului auxiliar salarii lunare, in principal la nivel minim pe economie, pentru activitatea desfasurata de acestia in baza contractelor individuale de munca incheiate intre angajati si asociatie.

Din verificarea documentelor justificative prezentate (state de plata, liste de plati, dispozitii de plata catre casierie, note contabile), organul fiscal a constatat ca angajatii asociatiei, pe perioada februarie 2004-noiembrie 2006, au incasat sume de bani potrivit unor liste de plata sau dispozitii de plata catre casierie, nominalizate, sume inregistrate in contabilitate, in debitul contului 658 "Alte cheltuieli din exploatare" prin creditul unui cont de trezorerie respectiv 5311 "Casa in lei". S-a constatat ca pentru sumele platite angajatilor asociatiei ca prime de joc si indemnizatii nu s-a retinut si virat impozit pe venit.

In aceste conditii, organul fiscal a calculat diferente de impozit pe venit din salarii asupra sumelor reprezentand prime de joc, indemnizatii platite angajatilor asociatiei, potrivit prevederilor art.40 si art.56 coroborat cu prevederile art.57, art.58 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organul de inspectie fiscala, aferent impozitului pe venituri din salarii stabilit suplimentar de plata, a calculat majorari de intarziere si penalitati potrivit prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

4. In ceea ce priveste suma reprezentand impozit pe venit din alte surse, stabilita suplimentar prin raportul de inspectie fiscala, organul fiscal precizeaza ca aceasta a fost stabilita asupra sumei brute reprezentand indemnizatii, indemnizatii efort, rate contract, incasate prin casierie de catre persoane fizice care nu au fost identificate ca avand raporturi contractuale de munca cu asociatia sportiva si nu sunt regasite in situatia nominala a fiselor fiscale depuse la organul fiscal pe anul 2004, 2005 si 2006.

Impozitul pe venit din alte surse a fost stabilit potrivit prevederilor art.83 alin.(1) si (2) pe anul 2004 si art.78 alin.(1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare.

Aferent impozitului pe venit din alte surse stabilit suplimentar, organul fiscal a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere aferente potrivit prevederilor art.115 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala.

5. a) Organul fiscal a stabilit suplimentar suma reprezentand diferenta contributie asigurari sociale de stat datorata de angajator asupra sumei stabilita suplimentar reprezentand venituri de natura salariala incasate de catre angajatii asociatiei si pentru care nu s-a stabilit si virat bugetului asigurarilor sociale CAS de catre angajator.

Contributia la asigurari sociale de stat datorata de angajator a fost stabilita potrivit dispozitiilor art.18 alin.(3) si art.24 alin.(1) din Legea nr.19/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si a Sectiunii a -II- a, cap.A, pct.18 si 19 din OMMSS nr.240/2001 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.19/2000, modificate si completate prin OMMSS nr.518/2001.

Aferent sumei reprezentand contributia la asigurari sociale de stat datorata de angajator, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

De asemenea, pentru veniturile salariale incasate de angajatii asociatiei si pentru care nu s-a retinut si virat contributie individuala la bugetul asigurarilor, a stabilit suplimentar suma reprezentand contributie individuala la asigurari sociale de stat, potrivit prevederilor art.18 alin.(3) si art.23 alin.(1) din Legea nr.19/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si a Sectiunii a -II- a, cap.A, pct.18 si 19 din OMMSS nr.240/2001 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.19/2000, modificate si completate prin OMMSS nr.518/2001.

Aferent sumei reprezentand diferenta contributie individuala asigurari sociale de stat, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

b). In ceea ce priveste suma reprezentand contributie la asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca diferenta de contributie individuala la asigurari sociale de stat a fost stabilita asupra sumei reprezentand venituri de natura salariala incasate de catre angajatii asociatiei si pentru care asociatie nu a retinut si virat bugetului de asigurari sociale aceasta contributie.

Organul de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar contributie la asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale, potrivit prevederilor Legii nr.346/2002 cu modificarile si completarile ulterioare privind constituirea fondului pentru functionarea sistemului de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale si art.2 si art.3 din OMMSS si OMFP nr.1791/553/2002 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.346/2002.

Aferent sumei reprezentand contributie la asigurarile pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

c).In ceea ce priveste contributia angajatorului la bugetul asigurarilor de somaj, din raportul de inspectie fiscala rezulta ca diferenta de contributie a fost stabilita asupra sumei reprezentand venituri de natura salariala incasate de catre angajatii asociatiei si pentru care asociatie nu a virat bugetului de asigurari sociale contributia angajatorului la bugetul asigurarilor de somaj, potrivit prevederilor art.26 din Legea nr.76/2002 cu modificarile si completarile ulterioare si art.13 din H.G. nr.174/2002 privind Normele metodologice de aplicare a Legii nr.76/2002.

Aferent sumei reprezentand contributia angajatorului la bugetul asigurarilor de somaj, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

d).Organul de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala a stabilit ca datorata bugetului de asigurari sociale, diferenta contributie angajator la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate asupra sumei reprezentand venituri de natura salariala incasate de catre angajatii asociatiei si pentru care asociatie nu a virat bugetului de asigurari sociale aceasta contributie, potrivit prevederilor art.52 din OUG nr.150/2002 cu modificarile si completarile ulterioare si art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii coroborat cu prevederile pct.1 lit.A) din Ordinul nr.74/2000 privind Normele de incasare a contributiilor la asigurari sociale de sanatate.

Aferent sumei reprezentand contributia angajatorului la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere, in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

De asemenea, potrivit prevederilor art. .51 alin.(1) si (2) din OUG nr.150/2002 cu modificarile si completarile ulterioare si art.257 alin.(1) si (2) lit.a) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii coroborat cu prevederile pct.1 lit.B) din Ordinul nr.74/2000 privind Normele de incasare a contributiilor la asigurari sociale de sanatate, organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar contributie individuala la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate, asupra veniturilor incasate de catre angajatii asociatiei pentru care nu s-a retinut si virat aceasta contributie bugetului asigurarilor sociale.

Aferent sumei reprezentand contributia individuala la fondul national unic al asigurarilor sociale de sanatate, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere si penalitati de intarziere in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

e).In ceea ce priveste suma reprezentand contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate:

Organul de inspectie fiscala a stabilit suplimentar prin raportul de inspectie fiscala contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate asupra veniturilor de natura salariala incasate de catre angajatii asociatiei si pentru care nu s-a virat bugetului de asigurari sociala aceasta obligatie.

Organul fiscal a stabilit pe perioada ianuarie 2006- decembrie 2006, contributia pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate potrivit prevederilor art.4, art. 5 si art.6 din OUG nr.158/2005 privind constituirea contributiei pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate.

Aferent sumei reprezentand contributie pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, organul de inspectie fiscala a calculat majorari de intarziere in conformitate cu prevederile art.115 din O.G. nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

III. Luând în considerare constatările organului de inspecție fiscală, susținerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum și prevederile actelor normative în vigoare în perioada supusă verificării se rețin următoarele:

Perioada verificată:01.01.2004-31.12.2006

1.1. Referitor la impozitul pe profit stabilit suplimentar si accesorii aferente, mentionam:

D.G.F.P.Brasov prin Biroul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca X datoreaza bugetului de stat impozit pe profit stabilit suplimentar pe anul 2004, in conditiile in care contribuabila a realizat venituri numai din activitati economice iar nivelul acestora depaseste echivalentul a 15.000 euro in anul fiscal.

In fapt, in anul 2004 asociatia a obtinut venituri, compuse din:

-contravaloare "rate din contractul de transfer pentru jucatorul T pentru transfer catre club de fotbal din strainatate, incasata conform extrasului de cont .Suma a fost inregistrata in evidentele contabile prin articolul contabil :5124 "Conturi la banci in valuta" = 758 "Alte venituri din exploatare"

-contravaloare transfer jucator, potrivit Contractului, la club din tara, conform O.P. nr.10/04.11.2004. Suma a fost inregistrata in evidentele contabile prin articolul contabil :5121 "Conturi la banci in lei" = 758 "Alte venituri din exploatare"

- contravaloare "indemnizatie de formare a jucatorului T" pentru transferul jucatorului, incasata conform extrasului de cont. Suma a fost inregistrata in evidentele contabile prin articolul contabil :5124 "Conturi la banci in valuta" = 758 "Alte venituri din exploatare".

-imprumut acordat de catre PF, asociatiei si inregistrat in evidentele contabile pe venituri, in luna decembrie 2004 prin articolul contabil 455 "Asociati-conturi curente"=758 "Alte venituri din exploatare" . Operatiunea a fost stornata in luna ianuarie 2005.

- storno diferente nefavorabile de curs valutar asupra sumelor incasate din transferuri sportive, suma evidentiata in mod eronat de catre contribuabila pe venituri, prin articolul contabil 5124"Conturi la banci in valuta"=765 "Venituri din diferente de curs valutar"

-venituri din dobanzi aferente sumelor incasate din transferuri sportive

Veniturile au fost diminuate de catre organele fiscale cu suma, compusa din:

- imprumut acordat de catre PF, asociatiei si inregistrat in evidentele contabile pe venituri, in luna decembrie 2004 prin articolul contabil 455 "Asociati-conturi curente"=758 "Alte venituri din exploatare" si stornata in luna ianuarie 2005

-TVA colectata in luna noiembrie 2004, reprezentand contravaloare transfer jucator la club din tara, potrivit contractului

Urmare a verificarii organele de inspectie fiscala au stabilit ca X in anul 2004, a obtinut venituri in exclusivitate din activitatea economica.

Din raportul de inspectie fiscala in baza caruia a fost emisa Decizia, se retine faptul ca X in anul 2004 a obtinut un profit impozabil aferent activitatii economice, motiv pentru care organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina contestatoarei pentru anul 2004, impozit pe profit in temeiul art.15 alin.(2) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.1 din Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 aprobata prin O.M.F.P.nr.576/2004.

In contestatia formulata contribuabila contesta modul de incadrare a veniturilor obtinute din transferul jucatorilor, sustinand ca suma reprezentand venituri din transferul sportivilor este un venit neimpozabil intrucat prin aplicarea prevederilor Deciziei nr.2/2004 sunt incalcate dispozitiile art.4 alin.(1) si (2) din Codul fiscal.

De asemenea, petenta sustine ca veniturile din contributiile de solidaritate, inregistrate in evidentele contabile in anul 2004, reprezinta un venit neimpozabil potrivit prevederilor art.15 alin.(2) lit.b) din Codul fiscal considerand ca acestea reprezinta contributi banesti ale membrilor UEFA , la care asociatia este asociata conform art.8 din Statutul FRF, organizatie non-profit cu profil sportiv de interes national iar veniturile din dobanzi, inregistrate in evidentele contabile in anul 2004, reprezinta un venit neimpozabil potrivit prevederilor art.15 alin.(2) lit.f) din Codul fiscal, deoarece sunt venituri obtinute din plasarea veniturilor din activitati scutite.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.15 alin.(2) si (3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare la data cauzei, care dispune:

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

a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;

b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;

c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;

d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;

- e) donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare;
- f) dividendele, dobânzile și veniturile realizate din vânzarea-cesionarea titlurilor de participare obținute din plasarea veniturilor scutite;
- g) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- h) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;
- i) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- j) veniturile excepționale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;
- k) veniturile obținute din reclamă și publicitate, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale.

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

Conform textelor de lege mai sus citate se retine ca, organizatiile nonprofit nu datoreaza impozit pe profit pentru veniturile realizate din activitati economice in conditiile in care cuantumul acestor venituri nu depaseste echivalentul a 15.000 euro intr-un an fiscal , dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite la plata impozitului pe profit.

In cazul in speta, s-a constatat ca X a realizat venituri in exclusivitate din activitatea economica respectiv din transferul de jucatori si venituri din dobanzi aferente sumelor incasate din transferuri sportivi.

Intrucat contestatoarea in anul 2004 nu a realizat venituri scutite, nu beneficiaza de scutirea prevazuta de lege, de 15.000 euro din veniturile economice dar nu mai mult de 10% din veniturile scutite, acestea fiind zero.

In vederea determinarii unitare a veniturilor impozabile la calculul impozitului pe profit de catre asociatiile sportive fara scop lucrativ din transferul de sportivi a fost emisa si Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.2/2004 aprobata prin O.M.F.P.nr.576/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, conventii de evitare a dublei impuneri, accize si TVA, care la pct.1 din Anexa 1 , care prevede:

"În conformitate cu prevederile Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit, precum și ale Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, veniturile realizate de către persoanele juridice fără scop patrimonial din transferul sportivilor după data de 1 iulie 2002 și care depășesc nivelul stabilit la art. 1 alin. (4) din Legea nr. 414/2002, respectiv la art. 15 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil.

Intrucat veniturile obtinute de asociatie in anul 2004 sunt in exclusivitate din activitatea economica, respectiv din transferul de jucatori si venituri din dobanzi aferente

sumelor incasate din transferuri sportivi, acestea sunt venituri impozabile la determinarea impozitului pe profit.

Astfel, organele de inspectie fiscala, in mod legal au inclus veniturile obtinute din transferul jucatorilor si din dobanzi aferente sumelor incasate din transferuri sportivi , aferente anului 2004, in categoria venituri impozabile si a stabilit impozit pe profit suplimentar de plata.

Nu sunt reale afirmatiile contestatoarei ca, veniturile inregistrate in evidentele contabile ar reprezenta contributie de solidaritate conform art.8 din Statutul FRF, deoarece din documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

In Nota explicativa data de catre presedintele asociatiei, existenta in copie la dosar la fila nr.21, urmare a adresei organelor de inspectie fiscala, nr.16008A/21.08.2007, se precizeaza in mod clar ca prin articolul contabil ” 5124 *Conturi la banci in valuta* ” = 758 *Alte venituri din exploatare* ” s-a inregistrat **incasarea unei rate din contractul de transfer al jucatorului T, incheiat in anul 2002; inregistrarea a fost efectuata pe baza extrasului de cont bancar, conform documentului de plata** ”

iar

prin articolul contabil ” 5124 *Conturi la banci in valuta* ” = 758 *Alte venituri din exploatare* ” s-a inregistrat **contravaloarea in lei a unei incasari valutare reprezentand indemnizatie de formare datorata conform reglementarilor FIFA de catre cluburile la care se transfera un jucator, pentru clubul formator.Scopul acestei indemnizatii il reprezinta compensarea partiala a cheltuielilor efectuate cu jucatorul in perioada de instruire in cadrul centrelor de copii si juniori (Suma priveste jucatorul T transferat de clubul din tara in strainatate, fiind incasata, conform extras de cont, din 2004)** ” .

Mai mult, in **Acordul de Transfer**, existent la dosar in copie la fila nr.371, la art.2 “Obiectul” obiectul acordului il constituie transferul jucatorului T de la X la club din tara.

La art.5 “Dispozitii Finale”pct.5.3

- lit.b) se mentioneaza ca;”**Jucatorul este coproprietate, in cote egale, respectiv X 50% si clubul din tara 50%**

-lit.e) se mentioneaza ca “transferul jucatorului la un alt club din tara sau strainatate se va face obligatoriu, cu participarea si sub semnatura reprezentantilor ambelor cluburi. **Cluburile vor primi cote egale din suma neta**, dupa ce clubul din tara va recupera suma achitata lui X, conform acestui acord de transfer.”

Prin adresa inregistrata la AFP Brasov, fila nr.372 din dosar, presedintele asociatiei mentioneaza urmatoarele:

“Urmare a transferului efectuat de catre clubul din tara, X a beneficiat de **drepturile stipulate in clauzele Acordului de transfer** precum si de actele de solidaritate prevazute in reglementarile UEFA, privind cresterea si formarea jucatorului la clubul de baza.”

Astfel ca, nu pot fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatiile contestatarei cu privire la faptul ca veniturile inregistrate in evidentele contabile ar reprezenta contributie de solidaritate conform art.8 din Statutul FRF, deoarece din documentele mai sus enuntate rezulta in mod clar ca aceste veniturile sunt obtinute din transferul jucatorului T iar potrivit prevederilor legale enuntate in cauza, veniturile din transferul jucatorilor sunt venituri din activitatea economica si deci venituri impozabile la calculul impozitului pe profit.

De asemenea, in art.4 si art.46 din O.G. Nr.26/2000 cu privire la asociatii si fundatii, se prevede:

-art.4

“Asociația este subiectul de drept constituit de trei sau mai multe persoane care, pe baza unei înțelegeri, pun în comun și fără drept de restituire contribuția materială, cunoștințele sau aportul lor în muncă pentru realizarea unor activități în interes general, al unor colectivități sau, după caz, în interesul lor personal nepatrimonial.”

-art.46

“(1) Veniturile asociațiilor sau federațiilor provin din:

- a) cotizațiile membrilor;*
- b) dobânzile și dividendele rezultate din plasarea sumelor disponibile, în condiții legale;*
- c) dividendele societăților comerciale înființate de asociații sau de federații;*
- d) venituri realizate din activități economice directe;*
- e) donații, sponsorizări sau legate;*
- f) resurse obținute de la bugetul de stat sau de la bugetele locale;*
- g) alte venituri prevăzute de lege.”*

Asadar veniturile neimpozabile ale asociatiei pot fi constituite din cotizatii, donatii, sponsorizari in vederea realizarii scopului pentru care s-a infiintat respectiv sprijinirea activitatii de fotbal, ori conform constatarilor organelor de inspectie fiscala, veniturile in cauza au fost realizate din transferul de sportivi, fiind venituri impozabile la calculul impozitului pe profit.

Referitor la afirmatia contestatoarei ca veniturile din transferul jucatorilor inregistrate in evidentele contabile in anul 2004, nu pot intra sub incidenta prevederilor Deciziei Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 deoarece sunt incalcate dispozitiile art.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, iar aplicarea retroactiva a acestora incalca prevederile Codului fiscal si concomitent principiul general al neretroactivitatii unei legi, precizam:

Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.2/2004 a fost emisa in vederea aplicarii unitare a prevederilor Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit si Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, privind modalitatea de determinare a profitului impozabil de catre asociatii/fundatii sportive din transferul sportivilor .

In drept, sunt aplicabile prevederile art.6 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.4 din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, care dispun:

“(1) Ministerul Finanțelor Publice înființează o Comisie fiscală centrală, care are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a prezentului cod.

(2) Regulamentul de organizare și funcționare a Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.

(3) Comisia fiscală centrală este coordonată de secretarul de stat din Ministerul Finanțelor Publice care răspunde de politicile și legislația fiscală.

(4) Deciziile Comisiei fiscale centrale se aprobă prin ordin al ministrului finanțelor publice.”

-art.4 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala

“Comisia fiscală centrală constituită potrivit art. 6 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal are responsabilități de elaborare a deciziilor cu privire la aplicarea unitară a prezentului cod.”

În aceste condiții nu poate fi vorba despre aplicarea retroactivă a legii întrucât Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.2/2004 nu reprezintă o modificare a Legii nr.571/2003. Decizia a fost emisă în vederea aplicării unitare a art. 15 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu privire la determinarea profitului impozabil obținut de către asociații/fundații sportive din transferul sportivilor. Astfel, precizările Deciziei nr.2/2004 sunt aplicabile de la data intrării în vigoare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, se reține faptul că veniturile din transferul jucătorilor sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil obținut de asociație. Astfel, organele de inspecție fiscală, în mod legal au considerat aceste venituri ca fiind impozabile și au stabilit suplimentar impozit pe profit.

Impozitul pe profit suplimentar a fost stabilit potrivit prevederilor art.19 alin.(1) coroborat cu prevederile art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care prevede:

-art.19

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

-art.21

“(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.”

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că organele de inspecție fiscală, au considerat ca deductibile fiscal cheltuielile aferente veniturilor impozabile potrivit prevederilor art.21 alin.(1). Mai mult organele de inspecție fiscală au avut în vedere și cheltuielile care nu au fost calculate de către asociație și care reprezintă cheltuieli deductibile și anume: reintregirea fondului de salarii și alte cheltuieli de personal în baza unor contracte civile, aferente sumelor achitate de asociație personalului propriu, diferențe de contribuții la bugetul asigurărilor sociale aferente diferențelor salariale stabilite suplimentar, diferențe de cheltuieli aferente veniturilor din alte surse.

Organele fiscale au urmărit modul de evidențiere a cheltuielilor cu deductibilitate limitată astfel cum sunt prevăzute la art.21 alin.(3) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind impozitul pe profit, respectiv determinarea deductibilității cheltuielilor de protocol.

Potrivit prevederilor legale organele de inspecție fiscală au considerat ca nedeductibilă fiscal suma reprezentând cheltuieli de protocol.

De asemenea, s-a constatat că petenta a înregistrat în evidențele contabile pe cheltuieli suma de... fără a avea la baza documente justificative.

În aceste condiții acesta cheltuielile a fost considerată ca nedeductibilă fiscal potrivit prevederilor art.21 alin.(4) lit.f) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care precizează:

“f) cheltuielile înregistrate în contabilitate, care nu au la bază un document justificativ, potrivit legii, prin care să se facă dovada efectuării operațiunii sau intrării în gestiune, după caz, potrivit normelor”

Totodată, s-a constatat că petenta a înregistrat în mod eronat, pe contul 658 “alte cheltuieli de exploatare” suma reprezentând o restituire de bani către o persoană fizică.

Potrivit prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal aceasta cheltuiala este nedeductibila fiscal intrucat nu este o cheltuiala in scopul realizarii de venituri impozabile.

Astfel, organele de inspectie fiscala, prin raportul de inspectie fiscala au considerat ca nedeductibile fiscal cheltuieli in valoare de ...,mai sus enumerate, si au majorat cheltuielile deductibile fiscal cu suma de ..., reprezentand recalcularea fondului de salarii si contributi datorate de angajator .

Potrivit prevederilor art.19 alin.(1) coroborat cu art.17 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal s-a recalculat profitul impozabil si totodata impozitul pe profit aferent anului 2004.

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate, faptul ca asociatia nu a constituit la nivelul anului 2004 impozit pe profit, considerand veniturile realizate din transferul de jucatori si veniturile din dobanzi aferente sumelor incasate din transferuri sportivi ca fiind neimpozabile, se constata ca impozitul pe profit stabilit de organele de inspectie fiscala este datorat bugetului de stat.

Pe cale de consecinta urmeaza a se mentine ca legale constatarile organelor de inspectie fiscala si a se respinge contestatia ca fiind neintemeiata pentru suma reprezentand impozit pe profit aferent anului 2004.

In ceea ce priveste suma reprezentand dobanzi si majorari de intarziere si suma reprezentand penalitati de intarziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2004, stabilite prin Decizia de impunere, precizăm ca acestea au fost calculate pe perioada 16 februarie 2005-15.11.2007, potrivit O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală si art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care precizeaza:

-art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata

"(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;"

-art. 3 din Legea nr.210/2005

"Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

-art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2004

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

-art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata în anul 2005

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Ca urmare, suma reprezentând dobânzi și majorări de întârziere și suma reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar pe anul 2004 reprezintă măsura accesorie în raport de debitul stabilit suplimentar și potrivit principiului de drept conform căruia "accesoriul urmează principalul", se va respinge contestația și pentru acest capăt de cerere.

1.2. În ceea ce privește diminuarea pierderii fiscale pe anii 2005 și 2006, contestată de către X menționăm că, Biroul de Soluționare a Contestărilor din cadrul D.G.F.P.Brășov nu are competența materială în a se pronunța asupra acestui capăt de cerere, urmând a se declina competența de soluționare a cererii organului emitent respectiv Administrația Finanelor Publice Brășov -Activitatea de Inspectie Fiscală.

În drept, sunt aplicabile prevederile pct 5.4 lit.d) din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, care dispune:

"5. Instrucțiuni pentru aplicarea art. 178 - Organul competent

5.4. Competența de soluționare este dată de cuantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții stabilite de plată de către organul fiscal, precum și accesoriile ale acestora, sau de cuantumul total al taxelor, impozitelor, contribuțiilor, aprobate la rambursare, respectiv restituire, după caz.

d) Diminuarea pierderii fiscale prin neadmiterea ca deductibile a unor cheltuieli, fără a rezulta, pe cale de consecință, impozit pe profit, reprezintă măsura și intră în competența de soluționare a organului emitent al actului administrativ atacat, indiferent de cuantumul sumei contestate."

Astfel, se va declina competența de soluționare a contestației pentru acest capăt de cerere, Administrației Finanelor Publice Brășov -Activitatea de Inspectie Fiscală.

2.Referitor la TVA, dobânzi și majorări de întârziere aferente și penalități de întârziere, contestate de petenta, **cauza supusă soluționării D.G.F.P.Brășov, Biroul de Soluționare a Contestărilor este de a stabili dacă operațiunile privind transferul jucătorilor la cluburi din țară intra în sfera de aplicare a taxei de valoare adăugată și dacă asociația avea obligația să se înregistreze ca platitor de TVA în condițiile depășirii plafonului de scutire prevăzut de lege și să colecteze taxa pe valoarea adăugată la sumele încasate din aceste transferuri după data de 10 mai 2004.**

În fapt, organele de inspectie fiscală au constatat că în luna aprilie 2004, X a depășit plafonul de scutire de TVA, de 2 miliarde lei, prevăzut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003, odată cu încasarea sumei, conform extrasului de cont din 16.04.2004 emis de

catre banca, pe care a inregistrat-o in evidentele contabile prin articolul contabil 5124 "Conturi la banci in valuta"=758"Alte venituri din exploatare".

In vederea incadrarii din punct de vedere fiscal a sumei incasate prin banca organele de inspectie fiscala prin adresa, au solicitat informatii presedintelui asociatiei, cu privire la aceasta suma.

In Nota explicativa data de catre presedintele Asociatiei, existenta in copie la dosar la fila nr.21, se precizeaza ca prin articolul contabil "5124 "Conturi la banci in valuta" = 758 "Alte venituri din exploatare" s-a inregistrat incasarea unei rate din contractul de transfer al jucatorului T incheiat in anul 2002; inregistrarea a fost efectuata pe baza extrasului de cont bancar, conform documentului de plata"

Acordul de Transfer, incheiat intre X (club cedent) si alt club din tara (club cesionar), existent la dosar in copie la fila nr.371, are ca obiect "transferul jucatorului T de la Clubul X la alt Club.

La art.5 "Dispozitii Finale" pct.5.3

- lit.b) se mentioneaza ca; "**Jucatorul este coproprietate, in cote egale, respectiv X 50% si alt club 50%**

-lit.e) se mentioneaza ca "transferul jucatorului la un alt club din tara sau strainatate se va face obligatoriu, cu participarea si sub semnatura reprezentantilor ambelor cluburi. **Cluburile vor primi cote egale din suma neta**, dupa ce clubul cesionar va recupera suma achitata conform acestui acord de transfer."

Prin adresa inregistrata la AFP Brasov, fila nr.372 din dosar, presedintele asociatiei mentioneaza urmatoarele:

"Urmare a transferului efectuat de catre Clubul din tara, Clubul X a beneficiat de drepturile stipulate in clauzele Acordului de transfer precum si de actele de solidaritate prevazute in reglementarile UEFA, privind cresterea si formarea jucatorului la clubul de baza."

In aceste conditii, se constata ca suma incasata in data de 16.04.2004, conform extrasului de cont inregistrat in evidentele contabile ale asociatiei in contul 758 "Alte venituri din exploatare" reprezinta rata din contractul de transfer al jucatorului T.

Organele de inspectie fiscala, in mod legal, au constatat ca prin incasarea sumei reprezentand rata din contractul de transfer al jucatorului T, asociatia a depasit planului de scutire de TVA prevazut de art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal care precizeaza:

"(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată persoanele impozabile a căror cifră de afaceri anuală, declarată sau realizată, este inferioară plafonului de 2 miliarde lei, denumit în continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxă pe valoarea adăugată."

Totodata, la art.152 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.56 alin.(1) si (4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu prevederile art.64 alin.(1) lit.c) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

-art.152 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

(3) Persoanele impozabile, care depășesc în cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, în termen de 10 zile de la data constatării depășirii. Pentru persoanele nou-înființate, anul fiscal reprezintă perioada din anul calendaristic, reprezentată prin luni calendaristice scurse de la data înregistrării până la finele anului. Frațiunile de lună vor fi considerate o lună calendaristică întreagă. Persoanele care se află în regim special de scutire trebuie să țină evidența livrărilor de bunuri și a prestațiilor de servicii, care intră sub incidența prezentului articol, cu ajutorul jurnalului pentru vânzări. Data depășirii plafonului

este considerată sfârșitul lunii calendaristice în care a avut loc depășirea de plafon. Până la data înregistrării ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal se va aplica regimul de scutire de taxă pe valoarea adăugată. În situația în care se constată că persoana în cauză a solicitat cu întârziere atribuirea calității de plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, autoritatea fiscală este îndreptățită să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data de la care înregistrarea a devenit efectivă, conform procedurii prevăzute prin norme.”

-pct.56 alin.(1) și (4) din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

“(1) Regimul special de scutire prevede o scutire de taxă pe valoarea adăugată care operează asupra întregii activități a persoanei impozabile, indiferent că operațiunile desfășurate sunt taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fără drept de deducere sau operațiuni care nu sunt în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată. Persoanele impozabile înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată nu pot aplica regimul special de scutire prevăzut la art. 152 din Codul fiscal.

(4) În cazul persoanelor impozabile care au depășit plafonul de scutire, dar nu au solicitat înregistrarea ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată în regim normal, conform prevederilor art. 152 alin. (3) din Codul fiscal, organele fiscale vor proceda astfel:

a) în situația în care abaterea de la prevederile legale se constată înainte de înregistrarea persoanelor impozabile ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată, organul fiscal va solicita plata taxei pe valoarea adăugată pe care persoana impozabilă ar fi trebuit să o colecteze pe perioada scursă între data la care avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și data constatării abaterii. Pe perioada cuprinsă între data constatării de către organele fiscale a nerespectării obligației de a solicita înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată și data înregistrării efective, persoana impozabilă aplică regimul special de scutire prevăzut de art. 152 din Codul fiscal, însă are obligația de a plăti la buget taxa pe care ar fi trebuit să o colecteze pentru livrările de bunuri și prestările de servicii efectuate în această perioadă; ”

-art.64 alin.(1) lit.c) din O.G. Nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscală

“(1) Orice persoană impozabilă care realizează operațiuni taxabile și/sau scutite de taxa pe valoarea adăugată cu drept de deducere trebuie să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată la organul fiscal competent din subordinea Agenției Naționale de Administrare Fiscală în următoarele situații:

c) după înființare, în mod obligatoriu, dacă depășește plafonul de scutire prevăzut de dispozițiile Codului fiscal referitoare la taxa pe valoarea adăugată, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a depășit acest plafon; ”

Potrivit prevederilor legale mai sus enunțate, asociația avea obligația de a solicita înregistrarea ca platitor de TVA la organul fiscal din cadrul Administrației Finanelor Publice Brașov, în termen de 10 zile de la sfârșitul lunii în care a fost depășit plafonul de 2 miliarde lei, cifra de afaceri în cursul anului respectiv până la data de 10 mai 2004.

Intrucât asociația nu a solicitat organelor fiscale înregistrarea în scopuri de TVA în termenul prevăzut de lege, organele fiscale competente au stabilit obligații privind taxa de plată de la data la care ar fi trebuit să fie înregistrată în scopuri de TVA, conform prevederilor legale mai sus enunțate.

Astfel, organele de inspecție fiscală în mod legal au considerat Asociația ca fiind persoana impozabilă din punct de vedere a TVA, respectiv începând cu data de 11 mai 2004,

in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a fost depasit plafonul de 2 miliarde rol cifra de afaceri, urmare a incasarii sumei reprezentand rata din contractul de transfer al jucatorului T, in data de 16.04.2004, conform extrasului de cont inregistrat in evidentele contabile ale asociatiei.

La calcularea cifrei de afaceri, functie de care se determina plafonul de scutire, conform prevederilor pct.56 alin.(1) din H.G. nr.44/2004, anterior enuntat, se iau in calcul toate veniturile asociatiei, indiferent daca acestea sunt realizate din operatiuni taxabile, scutite cu drept de deducere, scutite fara drept de deducere sau operatiuni care sunt in sfera de aplicare a TVA, astfel incat nu pot fi luate in considerare afirmatiile petentei conform carora incasarea sumei "nu face obiectul unei activitati economice"si trebuia "exclusa din mecanismul de calcul a TVA."

De asemenea, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentei potrivit careia, asociatia a devenit platitoare de TVA abia in data de 13.07.2006 cand a fost efectuat transferul jucatorului R, deoarece plafonul de scutire de TVA (2 miliarde rol cifra de afaceri) a fost depasit in data de 16.04.2004 cand s-a incasat suma din tranferul jucatorului T, conform extrasului de cont din aceasta data.

Mai mult, asociatia a inregistrat aceasta suma in contul 758"Alte venituri din exploatare" iar cifra de afaceri, potrivit prevederilor legale, se calculeaza prin insumarea veniturilor rezultate din livrari de bunuri, executari de lucrari si prestari de servicii si **alte venituri din exploatare**, acesta fiind elementul functie de care se determina plafonul de scutire.

In drept, art.63 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala , precizeaza:

"Sarcina probei

(1) Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal.

(2) Organul fiscal are sarcina de a motiva decizia de impunere pe bază de probe sau constatări proprii."

Astfel, urmare a depasirii plafonului de scutire de TVA prevazut de lege, organele de inspectie fiscala, pe perioada 11 mai 2004- 31.12.2006, au colectat TVA aferente veniturilor de natura economica inregistrate in evidentele contabile, incasate din transferul jucatorilor la diverse cluburi din tara, astfel:

-TVA colectata in luna noiembrie 2004, asupra sumei incasata cu O.P. , reprezentand contravaloare transfer jucator, potrivit Contractului

- TVA colectata in luna februarie 2005 asupra sumei incasata cu O.P., reprezentand contravaloare transfer jucatori, potrivit contractului, pentru care s-a emis factura

-TVA colectata in luna aprilie 2006 asupra sumei incasata prin casa in data de 01.04.2006, reprezentand contravaloare transfer jucator

-TVA colectata in luna mai 2006 asupra sumei, incasata cu O.P., reprezentand contravaloare transfer jucator

-TVA colectata in luna iulie 2006 asupra sumei reprezentand contravaloare transfer jucator R , in baza contractului, pentru care s-a emis factura, incasata cu O.P.

Suma incasata din transferul jucatorilor la diverse cluburi din tara, pe perioada 2004-2006, a fost inregistrata in evidentele contabile ale asociatiei pe contul 758 "Alte venituri din exploatare".

In drept, pentru cauza in speta sunt aplicabile prevederile art.126 alin.(1), art.127, art.129 alin.(1) si 133 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, in vigoare pe perioada verificata, care dispun:

- art.126

“(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată;

b) locul de livrare a bunurilor sau de prestare a serviciilor este considerat a fi în România;

c) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor este realizată de o persoană impozabilă, astfel cum este definită la art. 127 alin. (1);

d) livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din una dintre activitățile economice prevăzute la art. 127 alin. (2).”

-art.127

(1) Este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice de natura celor prevăzute la alin. (2), oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

(2) În sensul prezentului titlu, activitățile economice cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora. De asemenea, constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale, în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

-art.129

(1) Se consideră prestare de servicii orice operațiune care nu constituie livrare de bunuri.

-art.133

“(1) Locul prestării de servicii este considerat a fi locul unde prestatorul își are stabilit sediul activității economice sau un sediu permanent de la care serviciile sunt efectuate sau, în lipsa acestora, domiciliul sau reședința sa obișnuită.”

Având în vedere prevederile legale enunțate se reține că, în sfera de aplicare a TVA sunt cuprinse operațiunile care reprezintă livrări de bunuri sau prestări de servicii efectuate cu plată, locul livrării sau prestării este considerat a fi în România, livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să fie realizată de o persoană impozabilă în România și livrarea bunurilor sau prestarea serviciilor să rezulte din activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor libere sau asimilate acestora.

De asemenea, pentru ca o prestare de serviciu să fie cuprinsă în sfera de aplicare a taxei de valoare adăugată trebuie să fie efectuată cu plată, să aducă un avantaj clientului și prețul să fie în legătură cu avantajul primit iar condiția referitoare la existența unui avantaj în folosul clientului este îndeplinită atunci când există un angajament al prestatorului de a furniza un serviciu iar clientul efectuează plata.

Astfel, transferul cu plată a unui sportiv de la un club la altul, în România, este o prestare de serviciu efectuată cu plată în sensul art.126 alin.(1) lit.a) coroborat cu prevederile art.129 din Codul fiscal și deci o operațiune impozabilă din punct de vedere a taxei pe valoarea adăugată.

În cauza în speta se reține faptul că asociația a încasat și înregistrat în evidențele contabile, pe perioada 2004-2006, sume potrivit contractelor încheiate cu cluburi din țară, contracte ce au ca obiect transfer de jucători către aceste cluburi.

Potrivit prevederilor legale invocate in speta veniturile realizate din transferul fotbalistilor sunt venituri impozabile din punct de vedere al TVA intrucat reprezinta o prestare de serviciu efectuata cu plata.

Referitor la mentiunile petentei conform carora, in baza Deciziei nr.2/2004, veniturile din transfer de jucatori se supun impozitarii de la data de 01.01.2005, precizam ca acestea nu pot fi luate in considerare intrucat Decizia Comisiei Fiscale Centrale nr.2/07.04.2004a fost emisa pentru aplicarea legii, aceasta nu modifica un articol de lege, dupa cum s-a mentionat si la capitolul 1- impozit pe profit-si specifica in mod clar ca veniturile realizate din transferul sportivilor dupa data de 01.07.2002 sunt venituri impozabile.

Nu se justifica astfel, afirmatia petentei potrivit careia transferul de sportivi intra sub incidenta art.141 alin.(1) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal intrucat conform acestui articol sunt scutite de TVA prestarile de serviciu "efectuate pentru persoanele care practica sportul ceea ce nu este aplicabil in speta.

La pct.34 din H.G. nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza:

" Sunt scutite de taxa pe valoarea adăugată, potrivit art. 141 alin. (1) lit. j) din Codul fiscal, prestările de servicii ce au strânsă legătură cu practicarea sportului sau a educației fizice, efectuate în beneficiul persoanelor care practică sportul sau educația fizică, de către organizații fără scop patrimonial, precum: cluburile sportive, bazele sportive de antrenament, hotelurile și cantinele pentru uzul exclusiv al sportivilor. "

Astfel, organele de inspectie fiscala in mod legal au considerat veniturile realizate de asociatie din transferurile de jucatori ca fiind venituri impozabile din activitate economica.

Taxa pe valoarea adaugata a fost colectata asupra veniturilor realizate de asociatie din transferurile de jucatori, pe perioada 11 mai 2004-31.12.2006, potrivit prevederilor art.137 alin.(1) coroborat cu prevederile art.140 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.24 alin.(2) din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-art.137 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartidă obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni;

-art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Cota standard a taxei pe valoarea adăugată este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru orice operațiune impozabilă care nu este scutită de taxa pe valoarea adăugată sau care nu este supusă cotei reduse a taxei pe valoarea adăugată."

-pct.24 alin.(2) din HG nr.44/2003 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal

(1) Taxa pe valoarea adăugată se determină prin aplicarea cotei standard sau a cotei reduse asupra bazei de impozitare determinate potrivit legii.

(2) Se aplică procedeul sutei mărite pentru determinarea sumei taxei pe valoarea adăugată, respectiv $19 \times 100/119$ în cazul cotei standard și $9 \times 100/109$ în cazul cotei reduse, atunci când prețul de vânzare include și taxa pe valoarea adăugată.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si documentele aflate la dosar se retine ca operatiunile privind transferul jucatorilor, pe perioada 2004-2006, sunt cuprinse

in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata reprezentand o prestare de serviciu cu plata astfel ca sumele platite ca urmare a transferului de jucatori intre cluburi sunt cuprinse in baza de impozitare a TVA si supuse impozitarii.

In concluzie, suma reprezentand TVA, colectata asupra veniturilor realizate de asociatie din transferurile de jucatori, pe perioada 11 mai 2004-31.12.2006, este datorata bugetului de stat de catre asociatie, urmand astfel a se respinge contestatia pentru acest caput de cerere.

Conform principiului de drept, accesoriul urmeaza principalul, se retine ca asociatia datoreaza bugetului de stat si suma stabilita cu titlu de dobanzi, majorari de intarziere si penalitati de intarziere, astfel ca urmeaza a se respinge contestatia si pentru aceasta suma.

3.In ceea ce priveste suma reprezentand impozit pe venit din salarii, majorari de intarziere aferente impozitului pe venit din salarii penalitati de intarziere, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, este de a stabili daca sumele acordate de catre asociatie jucatorilor, antrenorilor si alte persoane auxiliare, angajate cu contract de munca, cu titlu de indemnizatii, indemnizatii efort, rata contract, prime de joc reprezinta venituri de natura salariala pe care contestatoarea avea obligatia sa le cumuleze cu celelalte venituri salariale realizate de beneficiarii respectivelor obligatii in vederea impozitarii .**

In fapt, pe perioada 01.01.2004- 31.12.2006, organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice Brasov, au reintregit baza de calcul a impozitului pe veniturile de natura salariala cu suma reprezentand prime de joc, indemnizatii, indemnizatii efort, rata contract, sume acordate de catre asociatie personalul angajat cu contract de munca respectiv jucatorilor, antrenorilor si altor persoane.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.40 alin.(1) lit.a) coroborat cu art.56 alin.(1) si (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, **pentru anul 2004** si art.55 alin.(1) si (2) lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pe **anii 2005 si 2006**, care dispun:

-art.40 alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

(1) Impozitul prevăzut în prezentul titlu, denumit în continuare impozit pe venit, se aplică următoarelor venituri:

a) în cazul persoanelor fizice rezidente române, cu domiciliul în România, veniturilor obținute din orice sursă, atât din România, cât și din afara României;

-art.56 alin.(1) si (2) lit.j) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

(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.

(2) În vederea impunerii, sunt asimilate salariilor:

j) orice alte sume sau avantaje de natură salarială ori asimilate salariilor.

De asemenea, pentru cauza in speta sunt aplicabile si prevederile pct. 84 (anul 2004), respectiv 68 (anii 2005, 2006) din H.G. Nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, coroborat cu prevederile art.42 lit.(t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, care dispun:

-pct.68 din H.G. Nr.44/2004

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:

a) sume primite pentru munca prestată ca urmare a contractului individual de muncă, a contractului colectiv de muncă, precum și pe baza actului de numire:

- salariile de bază;

- sporurile și adaosurile de orice fel;

- indemnizațiile de orice fel;

- recompensele și premiile de orice fel; [...]

- orice alte câștiguri în bani și în natură, primite de la angajatori de către angajați, ca plată a muncii lor;

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;

o) alte drepturi sau avantaje de natură salarială sau asimilate salariilor.

-art.42 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

“În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

t) premiile obținute de sportivii medaliați la campionatele mondiale, europene și la jocurile olimpice. Nu sunt venituri impozabile premiile, primele și indemnizațiile sportive acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor și altor specialiști, prevăzuți în legislația în materie, în vederea realizării obiectivelor de înaltă performanță: clasarea pe podiumul de premiere la campionatele europene, campionatele mondiale și jocurile olimpice, precum și calificarea și participarea la turneele finale ale campionatelor mondiale și europene, prima grupă valorică, precum și la jocurile olimpice, în cazul jocurilor sportive. Nu sunt venituri impozabile primele și indemnizațiile sportive acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor și altor specialiști, prevăzuți de legislația în materie, în vederea pregătirii și participării la competițiile internaționale oficiale ale loturilor reprezentative ale României;

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate si documentele existente in copie la dosarul cauzei se retine ca plata jucatorilor, tehnicienilor si personalului auxiliar s-a efectuat in baza unor contracte individuale de munca , semnate de catre conducerea clubului si angajati si inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov.

La litera J) pct.1) din Contractul individual de munca se mentioneaza ca “ salariul de baza lunar este de 2.500.000 rol”, deci la nivelul salariului minim pe economie.

Din procesul verbal, incheiat de catre organele de inspectie fiscala din cadrul AFP Brasov la Inspectoratul Teritorial de Munca Brasov, rezulta ca pe perioada 01.01.2004-31.12.2006 in evidentele ITM Brasov s-au identificat un numar de contracte individuale de munca, incheiate pe perioada nedeterminata. Organele de inspectie fiscala precizeaza faptul ca pentru aceste persoane s-au identificat state de plata, depuse la ITM Brasov, calculate la salariul de incadrare, in principal la nivel minim pe economie. Situatia nominala, perioada de derulare, durata normata a contractului de munca precum si functiile prevazute in contractele de munca sunt prezentate in anexa nr.1 la procesul verbal si existenta in copie la dosarul cauzei.

Analizand documentele existente in copie la dosarul cauzei, in baza carora au fost achitate diferente de natura salariala personalului angajat cu contract de munca, se retine

faptul ca aceste sume au fost achitate in baza unor dispozitii de plata nominale, liste de plati, catre casierie, reprezentand prime de joc, indemnizatii, indemnizatii efort, rata contract.

Conform Hotararii emisa de Adunarea Generala a Asociatiei, anexata in copie la dosarul cauzei, fila nr.387, la art.4 alin.(2) se precizeaza:

"Prin sintagma rate de contract se intelege rate in contul primelor din concursuri".

Suma reprezentand prime de joc, indemnizatii, indemnizatii efort, rata contract, acordata pe perioada 01.01.2004-31.12.2006, personalului angajat cu contract de munca a fost inregistrata in evidentele contabile ale asociatiei prin note contabile, in debitul contului 658 "Alte cheltuieli din exploatare" si creditul unui cont de trezorerie respectiv 5311"Casa in lei".

Potrivit prevederilor legale invocate in speta, se retine ca veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, si care cuprind salariile de baza, sporurile si adaosurile de orice fel, indemnizatiile de orice fel, recompensele si premiile de orice fel, orice alte câștiguri în bani si în natura, primite de la angajatori de catre angajati, ca plata a muncii lor.

Tot venituri de natura salariala sunt si sumele platite sportivilor amatori, ca urmare a participarii la competitii sportive oficiale, precum si sumele platite sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor si altor specialisti în domeniu, de catre cluburile sau asociatiile sportive cu care acestia au relatii contractuale de munca, indiferent de forma sub care se platesc, inclusiv prima de joc.

X nu se incadreaza in exceptiile prevazute de lege respectiv art.42 lit.t) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal intrucat nu face dovada ca primele si indemnizatiile sportive au fost acordate sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor si altor specialisti, prevazuti de legislatia în materie, în vederea pregatirii si participarii la competitii internationale oficiale ale loturilor reprezentative ale României.

Chiar, petenta mentioneaza faptul ca, ASOCIATIA este o organizatie non-profit avand ca principal scop sprijinirea activitatii fotbalistice respectiv activitati de selectare, pregatire si perfectionare a sportivilor, statutul acestora fiind de jucatori amatori si non-amatori.

De asemenea, sumele reprezentand prime de joc, indemnizatii, indemnizatii efort, rata contract nu pot fi incadrate in prevederile art. 42 lit.a) si art.75 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul, asa cum sustine petenta deoarece:

Articolul 42 lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

a) ajutoarele, indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială, acordate din bugetul de stat, din bugetul asigurărilor sociale de stat, din bugetele fondurilor speciale, bugetele locale și din alte fonduri publice, inclusiv indemnizația de maternitate și pentru creșterea copilului, precum și cele de aceeași natură primite de la alte persoane, cu excepția indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă;”

In ceea ce priveste sensul art.42 lit.a) din Codul fiscal, prin alte persoane, in H.G. Nr.44/2004 se precizeaza urmatoarele:

“4. În sensul art. 42 lit. a), prin alte persoane se înțelege, printre alții, și:
- casa de ajutor reciproc a pensionarilor, pentru ajutoarele umanitare, medicale și sociale acordate membrilor din contribuțiile acestora;
- organizațiile umanitare, organizații sindicale, Crucea Roșie, unități de cult recunoscute în România și alte entități care pot acorda ajutoare umanitare sau sociale.”

Mai mult, sumele incasate prin casieria asociatiei, reprezentand prime de joc, indemnizatii, indemnizatii efort, rata contract nu pot fi incadrate ca reprezentand "venituri din premii si jocuri de noroc" potrivit prevederilor art.75 alin.(1) din Codul fiscal in conditiile in care la pct.84 respectiv pct.68 din H.G. Nr.44/2004 se precizeaza in mod clar ca in categoria venituri din salarii sunt cuprinse atat salariile de baza cat si indemnizatiile de orice fel precum si premiile de orice fel.

Astfel, organelor de inspectie fiscala, in mod legal, au stabilit diferente de impozit pe venituri din salarii, asupra diferentelor de venituri de natura salariala, acordate angajatilor, pe perioada 01.01.2004-31.12.2006, in conditiile in care angajatorul nu a retinut si virat bugetului de stat impozitul pe venituri din salarii potrivit prevederilor art.57 si 58 din Codul fiscal care dispun:

-art. 57 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"Determinarea impozitului pe venitul din salarii

(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul net din salarii, calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor obligatorii aferente unei luni, și următoarele:

- deducerea personală acordată pentru luna respectivă;*
- cotizația sindicală plătită în luna respectivă;*
- contribuțiile la fondurile de pensii facultative, astfel încât la nivelul anului să nu se depășească echivalentul în lei a 200 euro;*

b) pentru veniturile obținute în celelalte cazuri, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei de calcul determinate ca diferență între venitul brut și contribuțiile obligatorii pe fiecare loc de realizare a acestora;"

-art.58 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri. "

Avand in vedere prevederile legale invocate in speta si documentele existente in copie la dosarul cauzei din care rezulta ca personalul angajat a primit si alte venituri de natura salariala decat cele inscrise in contractul de munca iar angajatorul nu a retinut si virat bugetului de stat diferentele de impozit pe venituri din salarii aferente diferentelor de natura salariala, achitate angajatilor pe perioada 2004-2006, urmeaza a se respinge ca neintemeiata, contestatia asociatiei pentru suma reprezentand impozit pe venituri din salarii.

Referitor la dobanzile si majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere in aferente impozitului pe venituri din salarii, stabilit de plata prin Decizia de impunere, mentionam ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul reprezentand impozit pe venituri din salarii, aceasta datoreaza si dobanzile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe venituri din salarii, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

4. Referitor la impozitul pe venituri din alte surse, majorari de intarziere aferente si penalitati de intarziere, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, este de a stabili daca sumele acordate de catre asociatie unor persoane fizice cu titlu de indemnizatii si prime de joc reprezinta venituri din alte surse, pe care contestatoarea avea obligatia sa le impoziteze si sa vireze impozitul aferent bugetului de stat.**

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca X a efectuat plati catre persoane fizice care nu au fost identificate ca avand raporturi contractuale de munca cu asociatia sportiva si nu sunt regasite in situatia nominala a fiselor fiscale depuse la organul fiscal pe anii 2004, 2005 si 2006. Sumele au fost platite prin casierie sportivilor si personalului auxiliar in baza unor liste de plata si dispozitii de plata reprezentand "indemnizatii", "indemnizatii de efort", "rata contract".

In evidentele contabile sumele au fost inregistrate prin articolul contabil:
658"Alte cheltuieli de exploatare"=5311"Casa in lei"

Organele de inspectie fiscala au calculat venitul brut impozabil pentru determinarea impozitului pe venituri din alte surse, pornind de la sumele nete achitate sportivilor si reprezentand indemnizatii de joc si efort. Astfel, s-a constatat ca pe perioada 2004-2006, a fost platite sume reprezentand "indemnizatii", "indemnizatii de efort", sportivilor si personalului auxiliar fara contract de munca pentru care asociatia datora bugetului de stat impozit pe venit prin retinere la sursa.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.83 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru anul 2004 si mentinute prin art.78 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anii 2005, 2006, care prevad:

"(1) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:"

"2) Veniturile din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, prin normele elaborate de Ministerul Finanțelor Publice, altele decât veniturile care sunt neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu."

Impozitul pe venit din alte surse a fost calculat potrivit prevederilor art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pentru anul 2004 si potrivit prevederilor art.79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pentru anii 2005, 2006, care dispun:

-art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal

"(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 10% asupra venitului brut."

-art.79 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

"(1) Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.

(2) Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.

(3) Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut."

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate, veniturile din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile obtinute de catre persoane fizice.

In aceste conditii, petenta avea obligatia de a calcula, retine si vira bugetului de stat impozitul pe venituri din alte surse, in cota de 10 %, respectiv 16% si totodata contributia la bugetul asigurarilor sociale de sanatate aferenta sumelor achitate persoanelor fizice.

Avand in vedere ca a fost achitata suma cu titlu de "indemnizatii", "indemnizatii efort", catre persoane fizice care nu aveau incheiat un contract de munca sau conventie civila cu asociatia, organele de inspectie fiscala in mod legal au considerat aceste venituri ca fiind venituri din alte surse si au stabilit suplimentar impozit pe venit asupra sumei nete achitata acestor persoane.

Nu poate fi retinute in solutionarea favorabila a contestatiei afirmatia petentei potrivit careia suma achitata acestor persoane, pe perioada 2004-2006, reprezinta premii din concursuri care au fost platite in conformitate cu prevederile art.75 alin.(1), alin.(5) si art.77 alin.(4) din Codul fiscal, intrucat din documentele primare inregistrate in evidentele contabile (dispozitii de plata, liste de plata) la scopul platii se mentioneaza:"indemnizatie", "indemnizatie efort".

Pe cale de consecinta, urmeaza a se mentine ca legale constatarile organului de inspectie fiscala si a se respinge ca neintemeiata contestatia pentru impozitul pe venituri din alte surse stabilit suplimentar.

Referitor la dobanzile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe venituri din alte surse, stabilit de plata prin Decizia de impunere, mentionam ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul stabilit ca datorat.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul reprezentand impozit pe venituri din alte surse, aceasta datoreaza si dobanzile, majorarile de intarziere si penalitatile de intarziere aferente impozitului pe venituri din alte surse, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

5.Referitor la contributiile catre bugetul asigurarilor sociale, dobanzile, majorarile de intarziere si penalitatile, **cauza supusa solutionarii D.G.F.P.Brasov, Biroul de Solutionare a Contestatiilor este daca X datoreaza bugetului asigurarilor sociale aceste diferentele de contributii in conditiile in care veniturile de natura salariala sunt supuse impozitarii si din punct de vedere al obligatiilor catre bugetul asigurarilor sociale.**

In fapt, avand in vedere ca la capitolul 3 din prezenta decizie s-a stabilit ca anterioare sumele reprezentand indemnizatii, indemnizatii efort, premii, rata contract achitate personalului angajat, reprezinta venituri de natura salariala, rezulta ca valoarea acestora trebuia avuta in vedere si la stabilirea contributiilor sociale.

Cum societatea nu a calculat contributiile sociale asupra sumei stabilita ca reprezentand diferente de natura salariala achitate personalului angajat cu contract de munca, se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au stabilit in sarcina contestatoarei diferentele de contributii sociale astfel:

- contributia la asigurari sociale angajator
- contributia individuala la asigurari sociale retinuta de la angajati
- contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator
- contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator
- contributia pentru asigurari de sanatate datorate de angajator

- contributie asigurari sociale de sanatate retinuta de la angajati
- contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice

a) In ceea ce priveste **contributia angajatorului la bugetul asigurarilor sociale de stat**, stabilita suplimentar de organul de inspectie fiscala pe perioada 01.01.2004-31.12.2006 asupra diferentelor de venituri de natura salariale, precizam ca aceasta a fost stabilita potrivit prevederilor art.24 coroborat cu art.5 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

ART. 24

“(1) Baza lunară de calcul, la care angajatorul datorează contribuția de asigurări sociale, o constituie fondul total de salarii brute lunare realizate de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II.”

ART. 5

*“(1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:
I. persoanele care desfășoară activități pe bază de contract individual de muncă și funcționarii publici;”*

b)In ceea ce priveste **contributia individuala de asigurari sociale**, stabilita suplimentar de organul de inspectie fiscala pe perioada 01.01.2004-31.12.2006 asupra diferentelor de venituri de natura salariale, precizam ca aceasta a fost stabilita potrivit prevederilor art.23 coroborat cu art.5 (mai sus enuntat) din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

-art.23

“(1) Baza lunară de calcul a contribuției individuale de asigurări sociale în cazul asiguraților o constituie:

a) salariile individuale brute, realizate lunar, inclusiv sporurile și adaosurile, reglementate prin lege sau prin contractul colectiv de muncă, în cazul asiguraților prevăzuți la,”art. 5 alin. (1) pct. I

Potrivit prevederilor art. 28 din din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare:

“(1) Contribuția individuală de asigurări sociale, datorată de asigurații prevăzuți la art. 5 alin. (1) pct. I și II, se reține integral din salariul sau, după caz, din venitul brut lunar al asiguratului și se virează lunar de angajator la casa teritorială de pensii în raza căreia se află sediul acestuia.

(2) Angajatorul calculează și virează lunar contribuția de asigurări sociale pe care o datorează bugetului asigurarilor sociale de stat, împreună cu contribuțiile individuale reținute de la asigurați.”

Avand in vedere prevederile legale mai sus enuntate angajatorul avea obligatia de a calcula, retine si vira catre bugetul asigurarilor sociale contributia de asigurari sociale si contributia individuala de asigurari sociale, la data efectuării plății acestor venituri catre angajati.Intrucat X nu a calculat, retinut si virat diferenta de contributie de asigurari sociale si contributie individuala de asigurari sociale urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand contributia de asigurari sociale si suma reprezentand contributia individuala de asigurari sociale.

c) In ceea ce priveste **contributia unitatii la bugetul asigurarilor pentru somaj**, stabilita suplimentar de organul de inspectie fiscala pe perioada 01.01.2004-31.12.2006 asupra diferentelor de venituri de natura salariale, precizam:

Suma a fost stabilita potrivit prevederilor din Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, cu modificarile si completarile ulterioare, astfel:

Pentru perioada ianuarie 2004-decembrie 2005 sunt aplicabile prevederile art.26 din Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, care precizeaza:

“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 3%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.”

Pentru perioada ianuarie 2006-decembrie 2006 sunt aplicabile prevederile pct.5 din OUG nr.144/2005 pentru modificarea si completarea Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, potrivit careia:

“Angajatorii au obligația de a plăti lunar o contribuție la bugetul asigurărilor pentru șomaj, în cotă de 2,5%, aplicată asupra fondului total de salarii brute lunare realizate de persoanele asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevăzute la art. 19.”

In ceea ce priveste fondul total de salarii, art.13 din H.G. Nr.174/2002 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, prevede:

“Fondul total de salarii brute lunare prevăzut la art. 26 din lege, realizat de persoanele asigurate obligatoriu prin efectul legii, prevăzute la art. 19 din lege, include:

- a) salariile de bază;*
- b) indemnizațiile, ca unică formă de remunerare a activității;*
- c) salariile de bază aferente personalului român trimis în misiune permanentă în străinătate, corespunzătoare funcțiilor în care persoanele respective sunt încadrate în țară;*
- d) sporurile, adaosurile și indemnizațiile;*
- e) salariile de merit;*
- f) sumele realizate prin plata cu ora, gărzile, indemnizațiile clinice;*
- g) stimulentele și premiile de orice fel care se plătesc din fondul de salarii;*
- h) indemnizațiile pentru concediul de odihnă;*
- i) indemnizațiile pentru perioadele de incapacitate temporară de muncă, suportate de unități, conform legii, din fondul de salarii;*
- k) orice alte sume plătite din fondul de salarii, cu excepția compensațiilor acordate în condițiile legii și ale contractului colectiv de muncă, salariaților concediați pentru motive care nu țin de persoana lor. ”*

Potrivit prevederilor legale enuntate, angajatorii au obligatia de a retine si vira lunar la bugetul asigurarilor sociale contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj calculate asupra salariului de baza lunar brut aplicand cotele procentuale mai sus amintite.

Din documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta faptul ca asociatia sportiva nu a calculat, retinut si virat contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj, aferenta diferentelor de natura salariale achitate personalului contractual. Fata de cele prezentate urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand contributia angajatorului la bugetul asigurarilor pentru somaj .

d) Referitor la **contributia la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale**, contestata de catre petenta, precizam:

Suma reprezentand contributia la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale a fost stabilita potrivit prevederilor art.96, 98, 99, 101 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale cu modificarile si completarile ulterioare coroborat cu prevederile art.5 din HG nr.2269/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, care dispun:

-art.96 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale

“(1) Datorează contribuții de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale următorii:

a) angajatorii, pentru asigurații prevăzuți la art. 5 și 7;

-art.98 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale

“(1) Contribuțiile se stabilesc în funcție de tarife și clase de risc.

(2) Tariful de risc se determină pentru fiecare sector de activitate în funcție de riscul de accidentare și de îmbolnăvire profesională din cadrul sectorului respectiv.

(3) În cadrul tarifelor de risc diferențierea pe categorii de activități se realizează prin clase de risc.”

-art.99 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale

“(1) Tarifele și clasele de risc se stabilesc potrivit normelor metodologice de calcul al contribuției de asigurare pentru accidente de muncă și boli profesionale, elaborate de CNPAS și aprobate prin hotărâre a Guvernului.”

-art.101 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale

(1) Baza lunară de calcul la care angajatorul datorează contribuția de asigurări pentru accidente de muncă și boli profesionale pentru persoanele prevăzute la art. 5 și 7 o constituie:

a) suma veniturilor brute realizate lunar;

-art.5 din HG nr.2269/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de calcul a contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale

“(1) Fiecărei clase de risc îi corespunde un tarif de risc, conform grilei prezentate în anexa nr. 3.

Tariful de risc reprezintă cota de contribuție și are valoarea cuprinsă între 0,5% și 4%, aplicată asupra fondului brut de salarii realizat. Tariful minim de risc corespunde clasei de risc 1, iar tariful maxim de risc corespunde clasei de risc 20.”

Fata de aceste prevederi legale angajatorul are obligatia de a calcula, retine si vira catre bugetul de asigurari sociale contributia la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale asupra fondului brut de salarii realizat.Astfel petenta are obligatia de a vira bugetului de asigurari sociale contributia la fondul de asigurari pentru accidente de

munca si boli profesionale aferenta diferentelor salariale acodate salariatilor, pe perioada 2004- 2006.

In consecinta, urmeaza a se respinge contestatia si pentru suma reprezentand contributie la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale.

e) In ceea ce priveste **suma reprezentand contributia angajatorului la fondul de sanatate**, contestat de catre petenta precizam:

Organul de inspectie fiscala a calculat pe perioada 01.01.2004-31.12.2006 asupra diferentelor de venituri de natura salariale, contributia angajatorului la fondul de sanatate, potrivit prevederilor art. 52 din OUG nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, pentru perioada ianuarie 2004- martie 2006 si art.258 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, pentru perioada martie -decembrie 2006, care precizeaza:

“(1) Persoanele juridice sau fizice la care își desfășoară activitatea asigurații au obligația să calculeze și să vireze casei de asigurări o contribuție de 7% datorată pentru asigurarea sănătății personalului din unitatea respectivă; acestea au obligația să anunțe casei de asigurări orice schimbare care are loc în nivelul veniturilor;

Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială”.

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand contributia angajatorului la fondul de sanatate.

f) **Suma reprezentand contributia angajatilor la fondul de sanatate** a fost stabilita asupra diferentelor de venituri de natura salariala, achitate personalului contactual si asupra sumei reprezentand venituri din alte surse achitate unor persoane fizice cu care asociatia nu avea incheiate contracte sau conventii civile.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 51 din OUG nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, cu modificarile si completarile ulterioare pentru perioada ianuarie 2004- martie 2006 si mentinute prin prevederile art.257 alin.(1) si (2) din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, care dispun:

“(1) Persoana asigurată are obligația plății unei contribuții bănești lunare pentru asigurările de sănătate, cu excepția persoanelor prevăzute la art. 6 alin. (1).

(2) Contribuția lunară a persoanei asigurate se stabilește sub forma unei cote de 6,5%, care se aplică asupra:

a) veniturilor din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit;
[...]

e) veniturilor din cedarea folosinței bunurilor, veniturilor din dividende și dobânzi și altor venituri care se supun impozitului pe venit numai în cazul în care nu realizează venituri de natura celor prevăzute la lit. a) - d).”

Potrivit prevederilor art.55 din OUG nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, cu modificarile si completarile ulterioare “Angajatorii și asigurații care au obligația plății contribuției în condițiile prezentei ordonanțe de urgență “ si care nu o respecta datoreaza majorari.

Potrivit prevederilor legale, asociatia sportiva avea obligatia de a calcula si vira catre bugetul asigurarilor sociale contributia angajatorului la fondul de sanatate si contributia angajatilor la fondul de sanatate pentru veniturile din salarii sau asimilate salariilor care se supun impozitului pe venit.

Din documentele existente in copie la dosarul cauzei rezulta ca, pe perioada ianuarie 2004-decembrie 2006, X a achitat angajatilor diferente de natura salariala precum si unor persoane fizice venituri care trebuiau supuse impozitarii, pentru care nu a calculat, retinut si virat catre bugetul asigurarilor sociale contributia individuala de sanatate. Organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit de plata catre bugetul de asigurari sociale sume reprezentand contributia angajatilor la fondul de sanatate.

De asemenea, contestatoarea nu a retinut si virat contributia angajatorului la fondul de sanatate aferenta diferentelor de venituri de natura salariala.

In consecinta, urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru suma reprezentand contributia individuala la fondul de sanatate.

g) In ceea ce priveste **suma reprezentand contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate** precizam ca aceasta a fost stabilita asupra diferentelor de venituri de natura salariala pentru care ASOCIATIA nu a constituit si virat contributia la bugetul asigurarilor sociale.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.4, art.5 si 6 din OUG nr.158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari, care prevad:

-art.4

“(2) Începând cu data de 1 ianuarie 2006, cota de contribuție pentru concedii și indemnizații, destinată exclusiv finanțării cheltuielilor cu plata drepturilor prevăzute de prezenta ordonanță de urgență, este de 0,75%, aplicată la fondul de salarii sau, după caz, la drepturile reprezentând indemnizație de șomaj ori asupra veniturilor supuse impozitului pe venit, și se achită la bugetul Fondului național unic de asigurări sociale de sănătate.”

-art.5

“Începând cu data intrării în vigoare a prevederilor prezentei ordonanțe de urgență, cota de contribuție prevăzută la art. 4 alin. (2) se datorează și se achită de către:

a) angajatori pentru asigurării”

-art.6

(2) Persoanele juridice sau fizice prevăzute la art. 5 lit. a) au obligația plății cotei de contribuție pentru concedii și indemnizații de 0,75%, aplicată la fondul de salarii realizat, cu respectarea prevederilor legislației financiar-fiscale în materie. Prin fond de salarii realizat, în sensul prezentei ordonanțe de urgență, se înțelege totalitatea sumelor utilizate de un angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natură salarială.

Potrivit prevederilor legale, asociatia sportiva avea obligatia de a calcula si vira catre bugetul asigurarilor sociale contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate pentru totalitatea sumelor utilizate de angajator pentru plata drepturilor salariale sau de natura salariala. In aceste conditii petenta avea obligatia de a vira catre bugetul statului contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate si pentru drepturi salariale primite de angajatii societatii in perioada ianuarie 2006-decembrie 2006. Astfel urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata si pentru suma reprezentand contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, stabilita suplimentar asupra drepturile salariale incasate de angajatii asociatiei.

In ceea ce priveste **suma reprezentand dobanzi, penalitati si majorari de intarziere** aferente contributiilor obligatorii datorate bugetului de asigurari sociale, precizam

ca accesoriile au fost calculate de la data scadentei pana la data de 15.11.2007 si sunt aferente debitului stabilit suplimentar reprezentand CAS angajator, CAS salariați, contributia angajatorului la fondul de somaj, contributia angajatorului la fondul de sanatate, contributia salariatilor la fondul de sanatate, contributia la fondul de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale, contributia pentru concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate.

Dobanzile si majorarile de intarziere au fost calculate potrivit art. 115 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală si art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea si completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, care prevăd:

-art. 115 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata

"(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Prin excepție de la prevederile alin. (1), se datorează dobânzi după cum urmează:

a) pentru diferențele de impozite și taxe, stabilite de organele competente, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței impozitului sau taxei, pentru care s-a stabilit diferența, până la data stingerii acesteia inclusiv;"

-art. 3 din Legea nr.210/2005

"Începând cu data de 1 ianuarie 2006, art. 115 din Codul de procedură fiscală se modifică și va avea următorul cuprins:

"ART. 115

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale."

Referitor la penalitatile in cota de 0,5% respectiv 0,6% aferente contributiilor la bugetul statului si bugetul asigurarilor sociale, menționăm că acestea au fost calculate de organul de control în conformitate cu prevederile art. 120, respectiv 121 din O.G. nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală și anume:

-art.120 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2004

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

-art.121 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata in anul 2005

"(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor."

Potrivit prevederilor legale petenta datoreaza bugetului general consolidat, majorari de intarziere si penalitati aferente debitelor neachitate la termenul scadent.

Ca urmare, suma stabilita cu titlu de majorari de intarziere, dobanzi si penalitati reprezinta masura accesorie in raport de debitul stabilit suplimentar si potrivit principiul de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul", se va respinge contestatia si pentru acest capat de cerere.

6. Referitor la cererea privind suspendarea executarii Deciziei de impunere solicitata de catre asociatia sportiva, **cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.Brasov prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor are competenta materiala in a se pronunta asupra acestui capat de cerere.**

In drept, sunt aplicabile prevederile art.215 din O.G. Nr.92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala, care dispune:

“(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauciune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauciune de până la 2.000 lei.”

De asemenea, art.14 alin.(1) si (2) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004 care precizeaza:

“(1) În cazuri bine justificate și pentru prevenirea unei pagube iminente, după sesizarea, în condițiile art. 7, a autorității publice care a emis actul sau a autorității ierarhic superioare, persoana vătămată poate să ceară instanței competente să dispună suspendarea executării actului administrativ unilateral până la pronunțarea instanței de fond. În cazul în care persoana vătămată nu introduce acțiunea în anularea actului în termen de 60 de zile, suspendarea încetează de drept și fără nicio formalitate.

(2) Instanța soluționează cererea de suspendare, de urgență și cu precădere, cu citarea părților.”

Potrivit prevederilor legale mai sus enuntate rezulta ca D.G.F.P.Brasov nu are competenta materiala in a se pronunta asupra acestui capat de cerere, urmand astfel, a se respinge contestatia ca inadmisibila pentru aceasta solicitare.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul art.6, art.15, art.40, art.42, art. 55, art. 57, art. 58, art.78, art.79, art.126, art.127, art.129, art.133, art.137, art.140, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 aprobata prin O.M.F.P.nr.576/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, conventii de evitare a dublei impuneri, accize si TVA, art.5, art.23, art.24 si art.28 din Legea nr.19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile si completarile ulterioare, art.26 din Legii nr.76/2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, art.96, 98, 99, 101 din Legea nr.346/2002 privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale cu modificarile si completarile ulterioare, art. 51, 52 si 55 din OUG nr.150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate, art. 257, 258 din Legea nr.95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii, art.4 , art.5 si art.6 din OUG nr.158/2005 privind concediile si indemnizatiile de asigurari, art. 115,

art.120, 121 din O.G. nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedură fiscală și art.3 din Legea nr.210/2005 pentru aprobarea O.G. nr.20/2005 pentru modificarea și completarea O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, pct 5.4 lit.d) din Ordinul 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, art.215, art.216 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în iulie 2007, se

DECIDE

1. Respinge ca neintemeiată contestația formulată ca către X, pentru suma reprezentând impozit pe profit, TVA, impozit pe venit din salarii, impozit pe venit din alte surse, contribuții la bugetul asigurărilor sociale, dobânzi, majorări de întârziere și penalități.

2. Declinarea competenței de soluționare a contestației cu privire la diminuarea pierderii pe anii 2005, 2006, Administrației Finanelor Publice Brașov -Activitatea de Inspectie Fiscală.

3. Respingerea ca inadmisibilă a contestației cu privire la cererea privind suspendarea executării Deciziei de impunere.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Brașov în termenul prevăzut de Legea nr.554/2004 privind contenciosul administrativ.