

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
Directia generala de solutionare
a contestatiilor

DECIZIA nr. 33/2004
privind solutionarea contestatiei formulata de club sportiv
inregistrata la Ministerul Finantelor Publice
sub nr.341847/2004

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Ministerului Finantelor Publice a fost sesizata de Directia Controlului Fiscal Sibiu prin adresa nr.26607/C/16.05.2003, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice asupra contestatiei formulata de club sportiv .

Contestatia este formulata impotriva masurilor dispuse de Directia Controlului Fiscal Sibiu prin procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003 privind virarea la bugetul de stat a sumei de A lei, compusa din : impozit pe profit, dobanda penalizatoare aferenta, penalitati de intarziere de 0,5 % aferente, taxa pe valoarea adaugata, fond de risc si accidente stabilit suplimentar, dobanda penalizatoare aferenta, penalitati de 0,5 % aferente, diferenta de fond special de sustinere a invatamantului de stat, dobanda penalizatoare aferenta, penalitati de 0,5 % aferente.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.4 (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, modificata si completata prin Legea nr.506/2001, in conformitate cu prevederile art.11 pct.10 din Hotararea Guvernului nr.886/1999 pentru aprobarea Instructiunilor de aplicare a prevederilor Ordonantei Guvernului nr.70/1997 privind controlul fiscal.

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala din Ministerul Finantelor Publice constatand ca in speta sunt intrunite dispozitiile art. 1(1), art.4(1) si art.5(2) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, modificata si completata prin Legea nr.506/2001, raportate la art.196 Cod Procedura Fiscala este legal investita sa solutioneze contestatia formulata de club sportiv

I. Prin contestatia inregistrata la Directia Controlului Fiscal Sibiu sub nr.4472/01.10.2003, clubul sportiv arata ca functioneaza ca si club sportiv, persoana juridica de drept privat fara scop lucrativ, avand ca obiect principal de activitate desfasurarea de activitati sportive, inclusiv cea de performanta.

A. Referitor la impozitul pe profit, clubul sportiv arata ca organul de control a constatat in perioada supusa controlului, existenta unor venituri rezultate din activitati economice in suma totala de lei din care a fost dedusa taxa pe valoarea adaugata aferenta si o cota de 10 % din totalul veniturilor neimpozabile, rezultand astfel o baza de impozitare de lei, la care a fost stabilita o diferenta de impozit pe profit neachitat in suma de lei.

Societatea sustine ca organul de control nu a luat in calcul la stabilirea profitului impozabil, cheltuielile care au fost efectuate de club pentru sustinerea acestei activitati economice si care au fost evidentiata separat, cu consecinta maririi bazei de impozitare.

Contestatorul considera ca la calculul impozitului pe profit datorat statului, organul de control nu a tinut cont de prevederile Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit aprobate prin Hotararea Guvernului nr.859/16.08.2002, invocand pct 1.16 din acest act normativ.

Referitor la impozitul pe profit datorat statului pentru semestrul I al anului 2003, clubul sportiv sustine ca organul de control nu a tinut seama de prevederile art.20 alin.5 din Legea nr.414/26.06.2002 privind impozitul pe profit.

Totodata contestatorul sustine ca la sumele determinate reprezentand impozit din activitati economice au fost calculate in mod nejustificat si cu nerespectarea prevederilor legale, dobanzi penalizatoare si penalitati de intarziere.

B. Referitor la taxa pe valoarea adaugata, clubul sportiv face precizarea ca organul de control in mod corect a retinut obligatia clubului de a se inregistra ca si platitor de taxa pe valoarea adaugata si a determinat o suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata necolectata si nevirata la bugetul statului, aferenta veniturilor din activitati economice.

Avand in vedere faptul ca, clubul sportiv nu a dedus taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor facute pentru realizarea activitatii economice, contestatorul considera ca organul de control ar fi trebuit sa tina cont de acest aspect in determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata, sau de recuperat, dupa caz.

C. Referitor la fondul de risc si de accident, clubul sportiv sustine ca intrucat este asociatie fara scop patrimonial, nu are obligatia de a inregistra si vira o cota de 1 %, respectiv 3% din fondul de salarii realizat lunar, pe care o au numai entitatile enumerate expres in continutul actelor normative invocate, respectiv Legea nr.53/1992 privind protectia speciala a persoanelor handicapate si Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.102/1999 privind protectia speciala si încadrarea în munca a persoanelor cu handicap.

D. Referitor la neindeplinirea de catre clubul sportiv a obligatiilor legale privitoare la inregistrarea si virarea unei cote de 2% din fondul de salarii brut realizat lunar pentru fondul special de sustinere a invatamantului de stat, clubul sportiv arata ca fiind o persoana juridica fara scop patrimonial, care pana

la data de 01.03.2001 nu a desfasurat activitati economice, nu se supune prevederilor Ordonantei Guvernului nr.75/1999 privind constituirea Fondului special de sustinere a învățământului de stat și ale Hotărârii Guvernului nr.806/30.09.1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind constituirea și gestionarea Fondului special de sustinere a învățământului de stat.

Astfel, în mod eronat, sustine contestatorul, organul de control a calculat ca obligație de plată a clubului o diferență de fond special de sustinere a învățământului de stat, începând cu luna septembrie 1999, la care s-au adăugat dobânzi și penalități de întârziere.

Fata de aceste aspecte, clubul sportiv considera ca perioada pentru care el ar fi trebuit să înregistreze și să vireze această cota este 01.03.2001 - 31.12.2001.

De asemenea, contestatorul considera ca în mod eronat, organul de control a inclus în fondul de salarii brut lunar și sume acordate sportivilor în această perioadă cu titlu de *“indemnizații de instalare și/sau valoare”*, ceea ce a condus la creșterea în mod nejustificat a bazei de calcul a obligației de plată a impozitului pe venitul din salarii.

Clubul sportiv luând în considerare prevederile legale în materie, solicită reanalizarea aspectelor sesizate, anularea procesului verbal de control nr.4121/12.09.2003, precum și a procesului verbal de constatare a contravenției nr.0022402/11.09.2003.

Prin adresa nr.534/21.10.2003, înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice, clubul sportiv și-a completat contestația și a comunicat cheltuielile efectuate de club pentru susținerea activității de reclamă și publicitate, precizând ca aceste cheltuieli au fost evidențiate separat în actele contabile.

Acste cheltuieli au fost în anul 2002 în valoare totală de lei, iar în anul 2003 au fost în valoare totală de lei și au constat în următoarele :

- cheltuieli cu competițiile sportive, reprezentând transport, cazare și masa jucătorilor în suma de lei pentru semestrul II 2002 și suma de lei pentru semestrul I 2003 ;
- cheltuieli privind contractele de joc reprezentând sume achitate jucătorilor la venirea în club în suma de lei și suma de lei pentru semestrul I 2003 ;
- cheltuieli cu echipamentul sportiv înscrisat cu numele societăților pentru care efectuează reclama în suma de lei pentru semestrul II 2002 și suma de lei pentru semestrul I 2003 ;
- cheltuieli cu cantonamentele sportive reprezentând cazare, transport și masa jucătorilor în suma de lei pentru semestrul II 2002 și suma de lei pentru semestrul I 2003 ;
- cheltuieli cu salariile jucătorilor în suma de lei pentru semestrul II 2002 și suma de lei pentru semestrul I 2003 ;
- cheltuieli pentru confecționarea benerelor publicitare în suma de lei achiziționate în luna noiembrie 2002.

II. Prin procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003 Directia Controlului Fiscal Sibiu a procedat la verificarea prin sondaj a modului de constituire, evidentiere si virare a obligatiilor fiscale, a modului de intocmire si depunere a declaratiilor de impozite si taxe si a documentelor cu regim special.

A. La capitolul III pct.1.1 din procesul verbal de control referitor la impozitul pe profit, organul de control a constatat ca in perioada 01.09.1998 - 30.06.2002, clubul sportiv a inregistrat venituri din activitatea structurilor sportive fara scop lucrativ de natura veniturilor neeconomice, neimpozabile, dar si venituri economice din vanzarea drepturilor de transmisie a meciurilor televizate, din reclama si publicitate, din cote parti din transferul jucatorilor, precum si din valorificarea bunurilor din patrimoniu.

Sintetizate pe ani, constatarile organului de control referitoare la impozitul pe profit, sunt urmatoarele :

1. Din verificarea rezultatelor din anul **1998**, pe baza darii de seama contabile nr.15701/04.09.1999, organul de control a constatat ca, in conformitate cu prevederile art.1 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.40/1998 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, faptul ca clubul sportiv a inregistrat numai venituri neimpozabile si nu au fost constatate diferente.

2. Din verificarea rezultatelor din anul **1999**, pe baza bilantului contabil nr.21277/04.10.2000, organul de control a constatat ca, in conformitate cu prevederile art.1 alin.3 din Ordonanta Guvernului nr.40/1998 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, clubul sportiv a inregistrat numai venituri neimpozabile si nu au fost constatate diferente.

3. Din verificarea rezultatelor din anul **2000**, pe baza bilantului contabil nr.26647/06.04.2001, organul de control a constatat ca, in conformitate cu prevederile art.68 lit. a) - j) din Legea educatiei fizice si sportului nr.69/2000 si ale art.1 pct.3 din Hotararea Guvernului nr.402/2000 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit, clubul sportiv a inregistrat numai venituri neimpozabile si nu au fost constatate diferente.

4. Din verificarea rezultatelor din anul **2001**, pe baza bilantului contabil nr.15837/21.02.2002, organul de control a constatat ca s-au inregistrat venituri totale in suma de lei, compusa din venituri neeconomice cat si din venituri economice.

Astfel, clubul sportiv a emis facturile nr.0015414/12.03.2001 si nr.0015445/25.07.2001 catre PRO SPORT GR in suma totala de lei, constand in vanzarea drepturilor de transmisie televizata a meciurilor, din care clubul sportiv a transferat 10 % din valoarea de vanzare Ligii Profesioniste de Fotbal, respectiv suma de lei.

Din valoarea venitului impozabil in suma de lei, organul de control a exclus taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, in conformitate cu

prevederile art.13 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, stabilind o diferenta de impozit pe profit datorata in suma de lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv dobanda penalizatoare in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 si art.19 din Hotararea Guvernului nr.70/1994, republicata, precum si penalitate de intarziere de 0,5 % in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

5. Din verificarea rezultatelor din anul **2002**, pe baza bilantului contabil nr.13865/24.02.2003, organul de control a constatat ca s-au inregistrat venituri totale in suma de lei, iar cheltuielile totale au fost in suma de lei.

Astfel pentru perioada 01.01.2002 - 30.06.2002 nu s-au constatat diferente.

Incepand cu data de 01.07.2002, prin art.36 lit.m) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, s-au abrogat prevederile art.68 din Legea educatiei fizice si sportului nr.69/2000 cu modificarile si completarile ulterioare.

In perioada 01.07.2002 - 31.12.2002 pe langa veniturile neeconomice, clubul sportiv a inregistrat si venituri economice in suma totala de lei, constand in : venituri din reclama si publicitate, venituri din cote parti din transferul jucatorilor, si venituri din valorificarea bunurilor aflate in patrimoniu.

Aceste venituri nu au fost considerate de clubul sportiv drept venituri economice si nu au fost contabilizate separat.

Din valoarea totala a veniturilor economice inregistrate in suma de lei, organul de control a exclus de la impozitare, taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.18 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, rezultand un venit economic luat in calcul la determinarea impozitului pe profit in suma de lei.

Organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv o diferenta de impozit pe profit in suma de lei, cu termen de plata 24.02.2003 la care a calculat dobanda penalizatoare in suma de lei, in temeiul prevederilor art.13 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

Totodata organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv penalitati de intarziere de 0,5 % pe luna sau fractiune de luna incepand cu data de intai a lunii urmatoare in care acestea aveau termen de plata, in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

6. Din verificarea veniturilor realizate in semestrul I din anul **2003**, organul de control a constatat ca s-au inregistrat venituri totale in suma de lei.

Pe langa veniturile neeconomice mentionate, clubul sportiv a inregistrat si venituri economice in suma de lei, constand din venituri din reclama si publicitate si venituri din cote parti din transferul jucatorilor.

Organul de control a constatat ca aceste venituri nu au fost considerate de clubul sportiv drept venituri economice si nu au fost contabilizate separat.

Din valoarea totala a veniturilor economice inregistrate in suma de lei, organul de control a exclus din venitul impozabil, taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.18 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, rezultand un venit economic luat in calcul la determinarea impozitului pe profit in suma de lei.

Organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv o diferenta de impozit pe profit in suma de lei, cu termen de plata in 25.07.2003 la care a calculat dobanda penalizatoare in suma de lei, in temeiul prevederilor art.13 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare.

Totodata organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv penalitate de intarziere de 0,5 % in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

B. La capitolul III pct.1.2 din procesul verbal de control, referitor la taxa pe valoarea adaugata, organul de control a constatat obligatia clubului sportiv de a se inregistra ca platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu luna februarie 2001, cand s-a depasit plafonul de 50 milioane lei.

Urmare modulii diferit de abordare a veniturilor economice realizate, astfel cum a fost prezentat la pct.1.1 din procesul verbal de control, referitor la impozit pe profit, organul de control a stabilit pentru perioada martie 2001 - iunie 2003, o diferenta de taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, conform anexei nr.2 la procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003.

Pentru nevirarea in termen a taxei pe valoarea adaugata stabilita suplimentar, s-au stabilit dobanzi penalizatoare aferente in suma de lei, in temeiul prevederilor art.33 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, art.33 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 cu cotele prevazute de Hotararea Guvernului nr.354/1999, Hotararea Guvernului nr.564/2000, Hotararea Guvernului nr.1043/2001, Hotararea Guvernului nr.874/2002 si Hotararea Guvernului nr.1513/2002.

Pentru nevirarea in termenul legal a diferentei datorate bugetului de stat, clubul sportiv a fost sanctionat conform art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu o penalitate de intarziere de 0,5 % pe luna sau fractiune de luna incepand cu data de intai a lunii urmatoare in care aceasta aveau termen de plata, in suma de lei.

C. La capitolul III pct.1.3 din procesul verbal de control referitor la impozitul pe venitul din salarii reglementat de prevederile Ordonantei Guvernului nr.73/1999 si ale Ordonantei Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, cu modificarile si completarile ulterioare, organul de control a constatat ca in perioada 01.12.2000 - 30.06.2003, clubul sportiv a declarat eronat impozitul pe venitul din salarii, astfel :

- in luna martie 2001 clubul sportiv a declarat conform Declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat nr.29739/19.04.2001 un impozit pe venitul din salarii in suma de lei, iar in 22.11.2001 a revenit cu declaratia rectificativa pentru luna martie 2001 si a declarat suma de lei reprezentand impozitul achitata in plus in urma globalizarii impozitului pe venitul din salarii. In urma punctajului efectuat intre evidenta contabila si fisa rol, aceste declaratii s-au preluat cu zero, astfel pentru luna martie 2001 clubul datoreaza un impozit pe venitul din salarii in suma de lei ;

- in luna noiembrie 2001 clubul sportiv nu a declarat un impozit pe venitul din salarii in suma de lei ;

- in luna mai 2002, conform declaratiei privind obligatiile de plata la bugetul de stat, clubul sportiv a declarat eronat impozit pe venitul din salarii, in sensul ca a declarat la randul 10 impozit de virat pentru perioada de raportare suma de lei, iar la randul 11 diferenta de restituit reprezentand impozit achitat in plus in urma globalizarii impozitului din salarii, suma de lei.

Conform fisei rol, impozitul pe salarii preluat de catre Administratia Finantelor Publice M este de lei fata de lei, cat este obligatia.:

- in luna august 2002, clubul sportiv a declarat eronat in plus impozit pe venitul din salarii in suma de lei, acest impozit a fost declarat in luna mai 2002 ;

- in luna septembrie 2002, clubul sportiv a declarat eronat in plus un impozit pe venitul din salarii in suma de lei, acest impozit a fost declarat in luna mai 2002.

Organul de control a concluzionat ca, asociatia sportiva nu a declarat pentru perioada verificata un impozit pe venitul din salarii in suma de lei. Conform fisei rol emisa de Administratia Finantelor Publice Medias, clubul sportiv figureaza la impozitul pe venitul din salarii cu un plus rezultat din platile efectuate in suma de lei.

Dupa completarea notei de reglare a evidentei fiscale cu evidenta contabila a rezultat o diferenta de impozit pe venitul din salarii nedeclarata si neachitata in suma de lei.

Organul de control a procedat la calcularea dobanzii penalizatoare aferenta diferentei de impozit pe salarii, conform prevederilor art.25 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999, modificat prin pct.9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.87/2000 privind impozitul pe venit, in suma totala de lei.

Pentru impozitul pe venitul din salarii nedeclarat de clubul sportiv, organul de control a calculat penalizari de 10 % in suma de lei, conform Ordonantei Guvernului nr.53/1997, modificata prin Legea nr.258/30.12.1998 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.53/1997 pentru modificarea si

completarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

Pentru nevirarea in termenul legal a impozitului pe venitul din salarii, clubul sportiv a fost sanctionat conform art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu o penalitate de intarziere de 0,5 % pe luna sau fractiune de luna incepand cu data de intai a lunii urmatoare in care aceasta avea termen de plata, in suma de lei, conform anexei nr.3 la procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003.

D. La capitolul III pct.1.5 din procesul verbal de control, referitor la fondul de risc, reglementat de prevederile Legii nr.53/1992 privind protectia speciala a persoanelor handicapate, Ordonantei Guvernului nr.82/1997, pct.59 din Legea nr.73/1996, Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.102/1999 si Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.163/2001 privind reglementarea unor masuri financiare, organul de control a verificat perioada septembrie 1998 - decembrie 2002.

Cota datorata la fondul de risc, aplicata asupra fondului de salarii brut realizat lunar este de 1%, in conformitate cu prevederile Legii nr.73/1996, conform prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.102/1999 cota este de 3% incepand cu drepturile salariale ale lunii iulie 1999, iar incepand cu drepturile salariale ale lunii ianuarie 2002 cota este de 2%, conform prevederilor Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.163/2001.

In urma verificarilor efectuate, organul de control a constatat ca nu s-au respectat prevederile legale in ceea ce priveste modul de determinare, inregistrare si virare a fondului de risc, in sensul ca acest fond s-a constituit doar in perioada ianuarie - decembrie 2002 si numai pentru angajatii cu carte de munca.

Organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv o diferenta la fondul de risc in suma de lei, conform anexei nr.4 la procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003.

Dobanda penalizatoare in suma de lei a fost calculata conform prevederilor art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 cu modificarile si completarile ulterioare, ale art.19 din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, cu cotele prevazute de Hotararea Guvernului nr.354/1999, Hotararea Guvernului nr.564/2000, Hotararea Guvernului nr.1043/2001, Hotararea Guvernului nr.874/2002 si Hotararea Guvernului nr.1513/2002.

Pentru nevirarea in termenul legal a diferentei de fond de risc si de accident, clubul sportiv a fost sanctionat conform art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu o penalitate de intarziere de 0,5 % pe luna sau fractiune de luna incepand cu data de intai a lunii urmatoare in care aceasta avea termen de plata, in suma de lei.

E. La capitolul III pct.1.6 din procesul verbal de control, referitor la fondul special de sustinere a invatamantului de stat, reglementat de prevederile Ordonantei Guvernului nr.75/1999 privind constituirea fondului special de sustinere a invatamantului de stat si Hotararii Guvernului nr.806/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind constituirea si gestionarea Fondului special de sustinere a invatamantului de stat, organul de control a constatat ca in perioada septembrie 1999 - decembrie 2001, clubul sportiv avea obligatia inregistrarii si virarii unei cote de 2 % din fondul de salarii brut realizat lunar pentru fondul special de sustinere a invatamantului de stat.

Incepand cu data de 01.01.2002, asociatia sportiva nu mai are obligatia calcularii, evidentierii si virarii fondului special de sustinere a invatamantului de stat, potrivit art.1 (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.163/2001 privind reglementarea unor masuri fiscale.

Organul de control a constatat ca, clubul sportiv a constituit fondul special de sustinere a invatamantului de stat doar in perioada septembrie 1999 - decembrie 2001 numai pentru angajatii cu carte de munca.

S-a stabilit in sarcina clubului sportiv o diferenta la fondul special de sustinere a invatamantului de stat in suma de lei, conform anexei nr.5 la procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003.

Pentru nevirarea in termen a diferentei de fond special de sustinere a invatamantului de stat s-au stabilit dobanzi penalizatoare aferente in suma de lei, in temeiul prevederilor art.13 din Ordonanta Guvernului nr.11/1996 cu modificarile si completarile ulterioare, cu cotele prevazute de Hotararea Guvernului nr.354/1999, Hotararea Guvernului nr.564/2000, Hotararea Guvernului nr.1043/2001, Hotararea Guvernului nr.874/2002 si Hotararea Guvernului nr.1513/2002.

Pentru nevirarea in termenul legal a diferentei a diferentei de fond special de sustinere a invatamantului de stat datorate bugetului de stat, clubul sportiv a fost sanctionat conform art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare cu o penalitate de 0,5 % pe luna sau fractiune de luna incepand cu data de intai a lunii urmatoare in care aceasta avea termen de plata, in suma de lei.

Pentru calcularea eronata a impozitului pe salarii, fondului de risc si accident, fondului special de sustinere a invatamantului de stat, neconstituirea, neinregistrarea si nevirarea impozitului pe profit si a taxei pe valoarea adaugata, cu consecinta diminuarii valorii creantei fiscale cuvenite bugetului de stat, clubul sportiv a fost sanctionat cu amenda contraventionala in suma de, in conformitate cu prevederile titlului II art.XI pct.10 din Legea nr.161/2003.

Directia generala a finantelor publice Sibiu a transmis prin adresa nr.4472/29.10.2003, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.341998/04.11.2003 punctul sau de vedere referitor la adresa nr.534/21.10.2003 depusa de clubul sportiv in completarea contestatiei,

respectiv propune admiterea partiala a contestatiei pentru sumele reprezentand : diferenta de impozit pe profit ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de intarziere aferente de 0,5 %.

III. Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatorului, in raport de prevederile actelor normative invocate de contestator si de organele de control, se retin urmatoarele :

Clubul sportiv a functionat in baza Legii nr.21/1924 si incepand cu data de 12.12.2000, prin sentinta civila nr.5602 a primit titulatura actuala, functionand in baza Legii educatiei fizice si sportului nr.69/2000 si Ordonantei Guvernului nr.26/2000 cu privire la asociatii si fundatii, avand ca obiect principal de activitate desfasurarea de activitati sportive, inclusiv cea de performanta.

A. Referitor la capetele de cerere in suma totala de B lei, compusa din : impozit pe profit stabilit suplimentar ; dobanda penalizatoare aferenta impozitului pe profit ; penalitati 0,5 % aferente impozitului pe profit.

a) Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de lei aferenta veniturilor economice provenite din anul 2001, dobandile si penalitatile de intarziere aferente, cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea modului de stabilire de catre organul de control a diferentei de impozit pe profit, in conditiile in care clubul sportiv nu face dovada cheltuielilor aferente veniturilor economice realizate in anul 2001.

In fapt, in anul 2001 clubul sportiv a inregistrat venituri totale in suma de lei, atat din activitati neeconomice cat si din activitati economice.

Organul de control a stabilit ca venitul impozabil inregistrat de clubul sportiv este in suma de lei, caruia ii corespunde o diferenta de impozit pe profit in suma de lei, cu termen de plata 21.02.2002, la care organul de control a calculat dobanda penalizatoare in suma de lei si penalitati de intarziere de 0,5 % in suma de lei.

In drept, pentru perioada anului 2001 sunt incidente prevederile art.4 (1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994 privind impozitul pe profit, republicata, unde se precizeaza :

“Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile obtinute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate si lucrarilor executate, din vanzarea bunurilor mobile, inclusiv din castiguri din orice sursa si cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dntr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si se adauga cheltuielile nedeductibile”.

Se retine ca prin evidentele prezentate organului de control, prin contestatie sau prin completarea la contestatie nr.534/21.10.2003, depusa de clubul sportiv la Directia generala a finantelor publice a judetului Sibiu sub nr.4224/23.10.2003, acesta nu a invederat care sunt cheltuielile din anul 2001 care ar fi trebuit luate in calcul la determinarea profitului impozabil, cu toate ca aceasta obligatie ii revenea contestatorului potrivit dispozitiilor art.1169 Cod civil,

care precizeaza ca :*”Cel ce face o propunere inaintea judecatii trebuie sa o dovedeasca”*.

Avand in vedere aceasta situatie, cu adresa nr.340032/20.01.2004, Directia generala de solutionare a contestatiilor din Ministerul Finantelor Publice a solicitat clubului sportiv sa precizeze in scris, cheltuielile pe care considera ca organul de control ar fi trebuit sa la scada din veniturile impozabile ale anului 2001.

Prin adresa de raspuns nr.21/20.01.2004, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice sub nr.340078/21.01.2004, clubul sportiv nu a dat curs solicitarii Ministerului Finantelor Publice, aratand numai faptul ca in anul 2001 s-au incasat de la PRO TV venituri din meciuri televizate in suma de lei, aceasta suma fiind folosita pentru participarea la competitii oficiale sportive.

In conditiile in care desi i s-a solicitat in mod expres sa precizeze care sunt cheltuielile aferente veniturilor economice pe anul 2001, contribuabilul nu a invederat cuantumul respectivelor cheltuieli, rezulta ca diferenta de impozit pe profit aferenta anului 2001 in suma de lei este legal determinata de organul de control, debitul fiind datorat bugetului de stat, motiv pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru acest capat de cerere.

Deoarece in sarcina clubului sportiv s-a stabilit un debit de natura impozitului pe profit, acesta datoreaza, conform principiului de drept *”accessorium sequitur principale”* si :

- dobanzile aferente in suma de, calculate in temeiul prevederilor art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, care precizeaza :

”Orice obligatie bugetară neachitată la scadentă generează plata unor majorări calculate pentru fiecare zi de întârziere, până la data achitării sumei datorate, inclusiv.

În cazul constatării unor diferente de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, calculul majorărilor de întârziere începe cu ziua imediat următoare scadentei obligatiei bugetare la care s-a stabilit diferenta, până în ziua plății inclusiv. [...] “, coroborate cu prevederile art 13 alineatele 1 si 2 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, care precizeaza :

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi, începand cu ziua imediat următoare scadentei obligatiei bugetare si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(2) Pentru diferentele de obligatii bugetare, stabilite de organele competente, dobanzile se datoreaza începand cu ziua imediat următoare scadentei obligatiei bugetare, la care s-a stabilit diferenta, pana la data stingerii acesteia inclusiv” ;

- penalitatile de intarziere in suma de calculate in temeiul art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea **Ordonantei** Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare, care precizeaza :

“Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor venituri bugetare, cu exceptia majorărilor de întârziere, a penalităților si a amenzilor, se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare lună si/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termene de plată. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligatia de plată a majorărilor de întârziere si/sau a penalităților”, coroborate cu prevederile art 13 alineatele 1 si 2 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, care precizeaza:

“Plata cu întârziere a impozitelor, taxelor, contributiilor si a altor obligatii bugetare, cu exceptia dobanzilor, penalitatilor de orice fel si a amenzilor, se sancționeaza cu o penalitate de întârziere de 0,5% pentru fiecare luna si/sau pentru fiecare fracțiune de luna de întârziere, începand cu data de întâi a lunii următoare celei în care acestea aveau termen de plata. Penalitatea de întârziere nu înlatura obligatia de plata a dobanzilor si/sau a penalitatilor”.

In consecinta, avand in vedere cele retinute si dispozitiile legale precizate in continutul deciziei, rezulta ca masura stabilirii de dobanzi si penalitati de intarziere in sarcina contestatorului este fundamentata legal, urmand sa fie respinsa ca neintemeiata contestatia si pentru capetele de cerere reprezentand dobanzi si penalitati de intarziere aferente diferentei de impozit pe profit din anul 2001.

b) Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de C lei aferenta veniturilor economice provenite din anul 2002, dobanzile in suma de lei si penalitatile de intarziere aferente in suma de lei, cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea modului de calcul a impozitului pe profit stabilit la control, in conditiile in care cheltuielile aferente acestor venituri economice nu au fost luate in calcul de catre organul de control.

In fapt, in cursul anului 2002 clubul sportiv a inregistrat atat venituri din activitati neeconomice, care nu sunt impozabile, cat si venituri din activitati economice, provenite din : reclama si publicitate, venituri din vanzarea drepturilor de transmisie a meciurilor televizate, venituri din cote parti din transferul jucatorilor, venituri din valorificarea bunurilor aflate in patrimoniu.

Din analiza procesului verbal de control nr.4121/12.09.2003 rezulta ca organul de control nu a constatat diferente la calculul impozitului pe profit pentru perioada 01.01.2002 - 30.06.2002, deci diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar, in suma de lei vizeaza veniturile realizate de clubul sportiv in semestrul II al anului 2002

Veniturile economice realizate de clubul sportiv au fost in semestrul II al anului 2002 in suma de lei constand in : venituri din reclama si publicitate in suma de lei, venituri din cote parti din transferul jucatorilor in suma de lei si venituri din valorificarea bunurilor aflate in patrimoniu in suma de lei.

Sub aspectul regimului de impozitare pentru perioada 01.07.2002 - 31.12.2002 cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art.7 (1) din Legea nr.414/30.06.2002 privind impozitul pe profit care precizeaza ca :

“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile”.

Prin contestația depusă, contestatorul își însușește faptul că veniturile în suma de lei, rezultate din activitatea economică trebuiau luate în calcul la stabilirea impozitului pe profit, arătând prin completarea la contestație nr.534/21.10.2003, înregistrată la Direcția generală a finanțelor publice a județului Sibiu sub nr.4224/23.10.2003 faptul că, acestor venituri din activitatea economică le corespund cheltuieli din perioada iulie-decembrie 2002 în suma totală de lei, care au constat în : cheltuieli cu transport, cazare și masa jucătorilor, cheltuieli privind contractele de joc, cheltuieli cu echipamentul sportiv înscris în cu numele societăților pentru care efectuează reclame, cheltuieli cu cantonamentele sportive, cheltuieli cu salariile jucătorilor și cheltuieli pentru confecționarea benelelor publicitare, care nu au fost luate în calcul de către organul de control la stabilirea profitului impozabil.

Prin adresa nr.4472/29.10.2003, înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice sub nr.341998/04.11.2003, Direcția controlului fiscal Sibiu confirmă cuantumul cheltuielilor înregistrate de clubul sportiv privind echipamentul sportiv înscris în cu numele societăților pentru care a efectuat reclame în suma de lei pentru semestrul II 2002 și cheltuielile pentru confecționarea benelelor publicitare în suma de lei achiziționate în luna noiembrie 2002, ca fiind aferente veniturilor realizate în semestrul II al anului 2002 din reclame și publicitate, în suma de lei.

Intrucât la determinarea profitului impozabil pe semestrul II al anului 2002, clubul sportiv avea dreptul să scadă din veniturile economice realizate, cheltuielile corespunzătoare acestei categorii, rezultă că pretenția contestatorului de a-i fi luate în calcul cheltuielile aferente veniturilor economice realizate în semestrul II 2002, este fondată.

Pentru perioada 01.07.2002 - 31.12.2002 sunt incidente în speța și prevederile pct.1.16 din Hotărârea Guvernului nr.859/16.08.2002 pentru aprobarea Instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe profit care precizează ca :

*“Persoanele juridice române fără scop patrimonial care obțin venituri din activități economice plătesc impozit pe profit pentru profitul corespunzător veniturilor ce depășesc limitele stabilite la art. 1 alin. (4) din lege. În scopul determinării impozitului pe profit datorat pentru activitatea economică impozabilă **se face ponderea veniturilor neimpozabile în total venituri din activități economice.** Ponderea rezultată este aplicată la valoarea impozitului pe profit calculat la nivelul întregii activități economice, în vederea stabilirii impozitului datorat pentru activitatea economică impozabilă [...]”.*

Având în vedere că din actul de control contestat, nu rezultă că organul de control ar fi ținut seama la stabilirea impozitului pe profit de ponderea

veniturilor neimpozabile in totalul veniturilor din activitati economice, iar Ministerul Finantelor Publice nu detine toate elementele pentru a stabili cuantumul impozitului pe profit din semestrul II al anului 2002, urmeaza sa se faca aplicatiunea pct. 9 (3) si 9 (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, cu modificarile ulterioare.

In consecinta, se va desfiinta capitolul III pct.1.1 referitor la impozit pe profitul aferent anului 2002 din procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003 incheiat de Directia Controlului Fiscal Sibiu, urmand ca organele de control, prin alte persoane decat cele care au intocmit procesul verbal de control desfiintat, sa recalculeze impozitul pe profit datorat pentru semestrul II al anului 2002, dobanzile si penalitatile aferente, in functie de documentele de care dispune clubul sportiv, in conformitate cu dispozitiile actelor normative in vigoare.

c) Referitor la diferenta de impozit pe profit in suma de D ei aferenta veniturilor economice provenite din semestrul I al anului 2003, dobanzile in suma de lei si penalitatile de intarziere aferente in suma de lei, cauza supusa solutionarii este daca in conditiile in care contestatorul se incadreaza in categoria persoanelor juridice fara scop patrimonial, acesta datoreaza impozit pe profit aferent semestrului I 2003 la 25.07.2003, sau aceasta obligatie bugetara este scadenta la 25.01.2004.

In fapt, organul de control a stabilit in sarcina clubului sportiv pentru semestrul I 2003 o diferenta de impozit pe profit in suma de lei, cu termen de plata in 25.07.2003, in raport de care a calculat dobanda penalizatoare in suma de lei, in temeiul prevederilor art.13 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare si penalitate de intarziere de 0,5 % in suma de lei, in conformitate cu prevederile art.13 din Ordonanta Guvernului nr.26/2001 pentru modificarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

In drept, art.20 (5) din Legea nr.414/26.06.2002 privind impozitul pe profit care precizeaza :

*“Persoanele juridice fara scop patrimonial calculeaza si platesc impozitul pe profit anual, **pana la data de 25 ianuarie a anului urmator**”.*

Potrivit art.21 (1) din Legea nr.414/26.06.2002 privind impozitul pe profit, in cursul anului fiscal clubul sportiv are obligatia de a depune declaratia de impunere pana la termenul de plata a impozitului inclusiv, urmand ca dupa definitivarea impozitului pe profit pe baza datelor din bilantul contabil anual, sa depuna declaratia de impunere pentru anul fiscal expirat pana la termenul prevazut pentru depunerea situatiilor financiare.

Fata de baza legala mai sus citata, se retine ca in cazul contestatorului, in calitate de persoana juridica fara scop patrimonial, impozitul pe profit se calculeaza anual si se vireaza pana la 25 ianuarie al anului urmator, deci impozitul pe profit datorat de clubul sportiv pentru anul 2003 este scadent la

25.01.2004, scadenta avuta in vedere de catre organul de control, respectiv 25.07.2003 neavand temei legal.

In concluzie, urmeaza sa se admita contestatia clubului sportiv pentru capatul de cerere in suma D lei reprezentand diferenta de impozit pe profit pe semestrul I al anului 2003 si sa se anuleze din procesul verbal de control contestat capitolul privind impozitul pe profit pe semestrul I al anului 2003.

Pe cale de consecinta se vor admite si dobanzile aferente in suma de, precum si penalitatile de intarziere de 0,5 % pe luna sau fractiune de luna in suma de conform principiului de drept "*accessorii urmeaza principalul*".

B. Referitor la capetele de cerere in suma totala de E lei, compusa din : taxa pe valoarea adaugata stabilita suplimentar ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati 0,5% aferente taxei pe valoarea adaugata ; **cauza supusa solutionarii este daca contestatorul avea drept de deducere pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor corespunzatoare veniturilor din activitati economice.**

In fapt, in sarcina clubului sportiv a fost stabilita o diferenta de taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de lei aferenta veniturilor economice realizate in perioada martie 2001 - iunie 2003.

Organul de control a stabilit ca, clubul sportiv era inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata, desi incepand cu luna februarie 2001, clubul sportiv a depasit plafonul de 50 milioane de lei prevazut de art. 6 lit.k) pct.11 din Hotararea Guvernului nr. 401/19.05.2000 si a procedat la calculul diferentei de taxa pe valoarea adaugata, dobanzi si penalitati aferente, conform anexei nr.2 la actul de control contestat.

Se retine ca, clubul sportiv nu contesta data de la care organul de control a stabilit ca avea obligatia sa se inregistreze ca platitor de taxa pe valoarea adaugata si nici cuantumul bazei de calcul pentru taxa pe valoarea adaugata colectata, insusindu-si constatarile organului de control privind aceste aspecte.

Pretentia contestatorului se refera strict la taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor facute pentru realizarea activitatii economice si ca urmare solicita ca la determinarea taxei pe valoarea adaugata de plata sa-i fie luata in calcul ca deductibila, taxa pe valoarea adaugata aferenta cheltuielilor corespunzatoare veniturilor incluse in baza de calcul a taxei de valoarea adaugata colectata.

Sub aspectul regimului de impozitare, in perioada supusa controlului, taxa pe valoarea adaugata a fost reglementata de doua acte normative si anume : Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pana la luna mai 2002 si [Legea nr.345/2002](#) privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare incepand cu data de 01.06.2002.

În perioada martie 2001 - mai 2002 sunt incidente în cauza prevederile de la pct.11.4 din Hotărârea Guvernului nr.401/19.05.2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Ordonanței de urgență** a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adăugată, conform cărora :

“Pentru contribuabilii care, potrivit legii, îndeplinesc condițiile de platitori de taxa pe valoarea adăugată, dar nu au depus declarație de înregistrare fiscală sau, după caz, declarație de mențiuni, în vederea luării în evidență ca platitori de taxa pe valoarea adăugată, și care nu au îndeplinit obligațiile prevăzute la art. 25 lit. B, C sau D din ordonanța de urgență, organele fiscale vor proceda astfel :

a) vor stabili taxa datorată bugetului de stat pe baza documentelor legale aferente bunurilor livrate și serviciilor prestate sau, după caz, prin estimare ;

b) vor calcula majorările legale pentru întârzierea plății, vor aplica sancțiunile prevăzute de lege și vor lua măsuri pentru intrarea în legalitate” .

În perioada iunie 2002 - iunie 2003, cauza își găsește soluționarea în prevederile art.67(5) din Hotărârea Guvernului nr.598/2002 pentru aprobarea Normelor de aplicare a **Legii nr.345/2002** privind taxa pe valoarea adăugată, care precizează ca :

“(5) Pentru persoanele impozabile care, potrivit legii, îndeplinesc condițiile de plătitori de taxă pe valoarea adăugată, dar nu au depus declarație de înregistrare fiscală sau, după caz, declarație de mențiuni, în vederea luării în evidență ca platitori de taxa pe valoarea adăugată, organele fiscale vor proceda astfel:

a) vor stabili diferența dintre taxa pe valoarea adăugată la care persoana impozabilă ar fi avut drept de deducere, conform documentelor legale aferente achizițiilor de bunuri și/sau de servicii, și taxa pe valoarea adăugată pe care ar fi avut obligația să o colecteze, aferentă bunurilor livrate și serviciilor prestate” .

În concluzie, pentru perioada dintre 01.06.2002 și iunie 2003, clubul sportiv poate beneficia de dreptul de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată înscrisă în facturile reprezentând cheltuielile aferente veniturilor obținute din activități economice, numai în condițiile în care se încadrează în prevederile art. 24 din Legea nr.345/ 2002 privind taxa pe valoarea adăugată, unde se precizează :

“(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată orice persoană impozabilă trebuie să justifice suma taxei cu următoarele documente:

a) pentru deducerea prevăzută la art. 22 alin. (5) lit. a), cu facturi fiscale sau alte documente legal aprobate, emise pe numele sau, de către persoane impozabile înregistrate ca plătitori de taxa pe valoarea adăugată”.

Întrucât, organul de control a procedat la calculul diferenței de taxă pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat, fără să țină seama de taxa pe valoarea adăugată aferentă cheltuielilor înregistrate după data de 01.06.2002, corespunzătoare veniturilor economice impozabile, cuantumul taxei pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat a fost eronat stabilit.

Avand in vedere ca Ministerul Finantelor Publice nu detine toate elementele pentru a stabili cuantumul sumei datorate cu titlu de taxa pe valoarea adaugata de plata, dobanzi si penalitati aferente, neputandu-se delimita taxa pe valoarea adaugata pe cele doua perioade, respectiv martie 2001 - mai 2002 si iunie 2002 - iunie 2003, perioade reglementate de acte normative diferite, precum si faptul ca la dosarul cauzei nu exista facturile aferente cheltuielilor din activitatea de reclama si publicitate, urmeaza a se face aplicatiunea pct. 9 (3) si 9 (4) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001, privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata cu completari si modificari prin Legea nr.506/2001.

In consecinta, se va desfiinta capitolul III pct.1.2 din procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003 incheiat de Directia Controlului Fiscal Sibiu, urmand ca organele de control, prin alte persoane decat cele care au intocmit procesul verbal de control desfiintat, sa procedeze la analiza situatiei de fapt a cheltuielilor aferente activitatii de reclama si publicitate, pe baza de documente justificative si sa stabileasca taxa pe valoarea adaugata datorata, dobanzile si penalitatile aferente, in sensul celor retinute mai sus, conform dispozitiilor legale incidente in materie, in perioada supusa controlului.

C. Referitor la suma totala de F lei , compusa din : impozit pe venitul din salarii stabilit suplimentar ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati 10 % aferente impozitului pe venitul din salarii ; penalitate 0,5 % aferenta impozitului pe salarii ;

cauza supusa solutionarii, este daca Ministerul Finantelor Publice prin Directia generala de solutionare se poate pronunta pe fondul cauzei, in conditiile in care contestatia privind aceste capete de cerere nu este motivata.

Perioada supusa controlului a fost 01.12.2000 - 30.06.2003.

Se retine ca prin in contestatia formulata, societatea contesta in totalitate masurile dispuse prin procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003, fara insa a aduce nici o motivatie de fapt si de drept referitoare la diferenta de impozit pe venitul din salarii, dobanda si penalitatile de intarziere aferente.

In drept, potrivit art.3 alin.1 lit.c) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, modificata prin Legea nr.506/04.10.2001 prevede urmatoarele :

"Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde in mod obligatoriu urmatoarele :

c) motivele de fapt si de drept pe care se intemeiaza contestatia".

Se retine ca prin procesul verbal contestat, organul de control a explicat temeiurile legale in baza carora a stabilit impozitul pe venitul din salarii si a calculat dobanzile si penalitatile de intarziere aferente, respectiv art.25 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999, art.1 (9) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.87/2000 privind impozitul pe venit, Ordonanta Guvernului nr.53/1997, modificata prin Legea nr.258/30.12.1998 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr.53/1997 pentru modificarea si completarea Ordonantei Guvernului nr.11/1996 privind executarea creantelor bugetare.

In raport de aceste prevederi legale si fata de imprejurarea ca prin contestatia formulata, clubul sportiv nu aduce argumente in fapt si in drept privind nedatorarea debitului, a dobanzilor si penalitatilor de intarziere aferente, rezulta ca pentru capetele de cerere reprezentand impozit pe venitul din salarii in suma de , dobanzile in suma de , penalitatile aferente de 0,5 % in suma de si penalitatile de 10 % in suma de, contestatia este nemotivata, urmand ca in temeiul art.9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice sa fie respinsa ca atare.

D. Referitor la suma totala de G lei, compusa din : diferenta de fond de risc si accident ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitate 0,5 % aferenta fondului ;

cauza supusa solutionarii este daca in perioada septembrie 1998 - decembrie 2002, clubul sportiv avea obligatia sa constituie si sa vireze contributia la fondul de risc si accident, in conditiile in care contestatorul este entitate fara scop patrimonial, insa incepand cu luna martie 2001 a desfasurat si activitati economice.

Perioada supusa controlului a fost septembrie 1998 - decembrie 2002.

In fapt, clubul sportiv a constituit fondul de risc si accident doar in perioada ianuarie 2002 - decembrie 2002 si numai pentru angajatii cu carte de munca, inasa cum rezulta din anexa nr.4 la procesul verbal de control contestat, sumele nu au fost virate la bugetul fondului special.

In drept, la art.13 din Legea nr.53/1992 privind protectia speciala a persoanelor handicapate, in vigoare pana la data de 30.06.1999, se precizeaza :

“La data intrarii în vigoare a prezentei legi se constituie "Fondul de risc si de accident", din urmatoarele surse :

a) o cota de 1% aplicata asupra fondului de salarii realizat lunar de regii autonome, societati comerciale, organizatii cooperatiste, de organizatii economice straine cu sediul în Romania, de reprezentantele din Romania ale societatilor straine care angajeaza personal roman si de persoanele fizice care utilizeaza munca salariata”.

Dupa data de 30.06.1999 sunt aplicabile prevederile de la art.53 alin.1 din Ordonanta de **urgentă** a Guvernului nr.102/1999 privind protectia speciala si încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, care stipuleaza :

“(1) La data intrarii în vigoare a prezentei ordonante de urgentă se constituie Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap din urmatoarele surse :

a) o cota de 3% aplicata asupra fondului de salarii realizat lunar, inclusiv asupra castigurilor realizate lunar de colaboratori persoane fizice, de către agentii economici, organizatiile cooperatiste, organizatiile economice străine cu sediul în România, de reprezentantele autorizate în România, potrivit legii, ale persoanelor juridice străine care angajeaza personal român si de persoanele fizice care utilizeaza munca salariată, cu exceptia unitătilor protejate prevăzute la art. 37”.

Incepand cu data de 27.04.2000 a intrat in vigoare Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.40/2000 pentru modificarea si completarea **Ordonantei de urgentă** a Guvernului nr.102/1999 privind protectia specială si încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap, care a inlocuit fondul de risc si accident cu notiunea de fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, referitor la art.53 alin.1 lit.a) precizeaza :

“La data intrării în vigoare a prezentei ordonante de urgenta se constituie Fondul special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, care înlocuieste Fondul de risc si accident, din următoarele surse:

*a) o cotă de 3% aplicată asupra fondului de salarii realizat lunar, inclusiv asupra câstigurilor realizate lunar de colaboratori persoane fizice, de către agentii economici, organizatiile cooperatiste, organizatiile economice străine cu sediul în România, reprezentantele autorizate în România, potrivit legii, ale persoanelor juridice străine care angajează personal român si persoanele fizice care utilizează muncă salariată, **precum si de alte persoane juridice care realizează activități economice în România, cu excepta unitătilor protejate, prevăzute la art. 37”.***

Se retine si faptul ca incepand cu data de 01.01.2002, fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap s-a calculat prin aplicarea unei cote de 2% asupra bazei impozabile, in conformitate cu prevederile art.2 alin. (1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.163/2001, art.53 alin.(1) din **Ordonanta de urgentă** a Guvernului nr.102/1999 privind protectia specială si încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, fiind modificat si completat in acest sens prin Legea nr.519/2002.

Prin urmare, asa cum rezulta din actele normative mentionate anterior, fondul de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap se datoreaza de catre toti agentii economici care realizeaza activitati economice in Romana, incepand cu data intrarii in vigoare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.40/2000 pentru modificarea si completarea **Ordonantei de urgentă**

a Guvernului nr.102/1999 privind protectia speciala si încadrarea în muncă a persoanelor cu handicap.

Se retine ca, clubul sportiv este persoana juridica de drept privat fara scop lucrativ, care a realizat venituri din activitati economice in Romania incepand cu luna martie 2001, deci are obligatia constituirii, evidentierii si virarii contributiei la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap.

Intrucat clubul sportiv nu a contestat modul de calcul al contributiei la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, considerand ca prin specificul activitatii nu se incadreaza in categoria contribuabililor la acest fond special, argument care s-a dovedit ca nu este fondat, se retine ca in mod legal organele de control au stabilit ca in perioada martie 2001 - decembrie 2002, clubul sportiv avea obligatia sa plateasca contributia la fondul special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap.

Directia Controlului Fiscal Sibiu a comunicat prin adresa nr.58/08.01.2004, inregistrata la Ministerul Finantelor Publice cu nr.340042/13.01.2004, aflata la dosarul cauzei faptul ca pentru perioada martie 2001 - decembrie 2002, cand clubul sportiv a realizat venituri economice, acesta datoreaza :

- fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap in suma de lei ;
- dobanda penalizatoare in suma de lei ;
- penalitati in suma de lei ;

Totodata pentru perioada martie - decembrie 2001 clubul sportiv datoreaza ;

- fond special de sustinere a invatamantului de stat in suma de lei
- dobanda penalizatoare in suma de lei ;
- penalitati in suma de lei ;

astfel cum rezulta din cele 6 anexe la adresa nr.58/08.01.2004 continand calculul detaliat al fondului special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap, fondul special de sustinere a invatamantului de stat, dobanda si penalitatile de intarziere aferente.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru capatul de cerere in suma de lei reprezentand fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap aferent perioadei ulterioare lunii martie 2001, cand clubul sportiv a realizat venituri economice si se va admite contestatia clubului sportiv pentru suma de lei, reprezentand fond special de solidaritate sociala pentru persoanele cu handicap aferent perioadei octombrie 1998 - februarie 2001, cand clubul sportiv nu a realizat venituri economice si se vor anula din procesul verbal de control contestat, constatările privind acest fond special aferent perioadei decembrie 1998 - februarie 2001.

Pe cale de consecință se vor admite și dobânzile în sumă de lei și penalitățile de întârziere de 0.5% aferente în sumă de lei, conform principiului de drept *“accessoriul urmează principalul”*.

Având în vedere că în sarcina clubului sportiv s-a stabilit un debit de natură fondului special de solidaritate socială pentru persoanele cu handicap, se reține că acesta datorează, conform principiului de drept *“accessorium sequitur principale”* și dobânzile aferente în sumă de lei calculate în temeiul prevederilor art. 13 alineatele 1 și 2 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată.

Totodată clubul sportiv datorează și penalitățile de întârziere în sumă de lei, calculate în temeiul art.14 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, coroborate cu prevederile art.53 alin.3 din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.102/1999 privind protecția specială și încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, care precizează : *“Pentru nevărsarea la termen a sumelor prevăzute la art. 43 și la art. 53 alin. (1) lit. a) și d) se percep penalități și majorări de întârziere, prevăzute de dispozițiile legale în vigoare pentru neplata impozitelor și a taxelor cuvenite bugetului de stat”*, contestația urmând să fie respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

E. Referitor la suma totală de G lei, compusă din : diferența de fond special de susținere a învățământului de stat ; dobânda penalizatoare aferentă ; penalități de 0,5 % aferente fondului special de susținere a învățământului de stat ;

cauza supusă soluționării este să se stabilească dacă în perioada septembrie 1999 - decembrie 2001 clubul sportiv avea obligația să constituie și să vireze fondul special de susținere a învățământului de stat, în condițiile în care contestatorul este entitate fără scop patrimonial, însă începând cu luna martie 2001 a desfasurat și activități economice și dacă în baza de calcul a contribuției se cuprind “indemnizațiile de instalare și/sau valoare”.

În fapt, clubul sportiv a constituit fondul de învățământ numai pentru angajații cu carte de muncă pentru perioada septembrie 1999 - decembrie 2001, așa cum rezultă din anexa nr.5 la procesul verbal de control contestat, însă obligația cu titlu de contribuție la fondul special de susținere a învățământului de stat nu a fost achitată.

În drept, la art.2 din Ordonanța Guvernului nr.75/1999 privind constituirea fondului de susținere a învățământului de stat se precizează:

“Fondul special prevăzut la art. 1 se constituie din următoarele surse:

a) o cota de 2% aplicată asupra fondului de salarii brut realizat lunar de regiile autonome, societățile comerciale, companiile naționale, institutele naționale de cercetare-dezvoltare, organizațiile economice străine cu sediul în România, de

reprezentantele din România ale societăților străine care angajează personal român, precum și de alte persoane juridice care realizează activități economice în România”.

In legatura cu aceste prevederi, la art.1 din Hotararea Guvernului nr.806/1999 pentru aprobarea Normelor metodologice privind constituirea si gestionarea Fondului special de sustinere a învățământului de stat se precizeaza :

*“În baza prevederilor art. 2 lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 75/1999 privind constituirea Fondului special de sustinere a învățământului de stat, regiile autonome, societățile comerciale, companiile nationale, institutetele nationale de cercetare-dezvoltare, organizatiile economice străine cu sediul în România, reprezentantele din România ale societăților străine care angajeaza personal roman, precum și alte persoane juridice **care realizează activități economice în România** au obligatia ca, începand cu data de 1 septembrie 1999, sa verse la Fondul special de sustinere a învățământului de stat o cota de 2% aplicată asupra fondului de salarii brut lunar”.*

Incepand cu 01.01.2002, data abrogarii Ordonantei Guvernului nr.75/1999 prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.163/2001 privind reglementarea unor masuri fiscale, clubul sportiv nu mai are obligatia calcularii si virarii fondului de sustinere a invatamantului de stat.

Prin urmare, asa cum rezulta din actele normative mentionate anterior, fondul de sustinere a învățământului de stat se datoreaza in perioada septembrie 1999 - decembrie 2001 de toate persoanele juridice care realizeaza activitati economice in Romania.

Clubul sportiv a realizat venituri din activitati economice incepand cu luna martie 2001.

Intrucat clubul sportiv nu a contestat modul de calcul al contributiei la fondul special de invatamant, considerand ca prin specificul activitatii nu se incadreaza in categoria contribuabililor la acest fond special, argument care s-a dovedit ca nu este fondat, se retine ca in mod legal organele de control au stabilit ca in perioada martie 2001 - decembrie 2001, clubul sportiv avea obligatia sa plateasca contributia la fondul special de sustinere a invatamantului de stat.

In consecinta, avand in vedere si adresa nr.58/08.01.2004 se va respinge ca neintemeiata contestatia pentru capatul de cerere in suma de lei reprezentand fond special de sustinere a invatamantului de stat aferent perioadei martie 2001 - decembrie 2001, cand clubul sportiv a realizat venituri economice si se va admite partial contestatia clubului sportiv pentru suma de lei, reprezentand fond special de sustinere a invatamantului de stat aferent perioadei octombrie 1999 - februarie 2001, cand clubul sportiv nu a realizat venituri economice.

Pe cale de consecinta se vor admite si dobanzile in suma de lei si penalitatile de intarziere de 0.5% aferente in suma de lei, conform pricipiului de

drept "*accessoriul urmeaza principalul*" si se vor anula din procesul verbal contestat constatările privind fondul special de sustinere a invatamantului de stat pentru perioada oct. 1999 - februarie 2001.

Avand in vedere ca in sarcina clubului sportiv s-a stabilit un debit de natura fondului special de sustinere a invatamantului de stat, se retine ca acesta datoreaza, conform principiului de drept "*accessorium sequitur principale*" si dobanzile aferente in suma de lei, calculate in temeiul prevederilor art 13 alineatele 1 si 2 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, pentru care contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Totodata clubul sportiv datoreaza si penalitatile de intarziere, calculate in temeiul art.14 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creantelor bugetare asupra fondului de invatamant datorat in perioada septembrie - decembrie 2001, in suma de lei, motiv pentru care se ve respinge contestatia ca neintemeiata pentru aceasta suma.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, sustinerea clubului sportiv referitoare la necuprinderea in fondul brut lunar de salarii a sumelor acordate sportivilor cu titlu de indemnizatii de instalare, intrucat sumele acordate jucatorilor sub forma de indemnizatii de instalare sunt in realitate o plata pentru munca depusa in cadrul clubului, fiind venituri din categoria veniturilor salariale impozabile in sensul prevederilor art.22 si art.23 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit.

Referitor la amenda contraventionala in suma de H lei stabilita in baza procesului verbal de constatare a contraventiei seria A nr.0022402/11.09.2003 se retine ca Ministerul Finantelor Publice nu se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, intrucat plangerea contraventionala insotita de dosarul cauzei a fost inaintata spre competenta solutionare la Judecatoria Medias cu adresa nr.12606/14.10.2003, potrivit prevederilor legale, astfel cum reiese din adresa Directiei controlului fiscal Sibiu nr.4472/07.10.2003, existenta la dosarul cauzei.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 4(1) din Ordonanta Guvernului nr.70/1994, republicata, art.7(1) si art.20 (5) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, pct.1.16 din Hotararea Guvernului nr.859/2002 pentru aprobarea Instructiunilor privind metodologia de calcul a impozitului pe profit, pct.11.4 din Hotararea Guvernului nr.401/2000, art.24 din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art.67 (5) din Hotararea Guvernului nr.598/2002, art.13 din Legea nr.53/1992, art.53 alin.1 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.102/1999 privind protectia speciala si încadrarea în munca a persoanelor cu handicap, Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.40/2000 pentru modificarea si completarea **Ordonantei de urgentă** a Guvernului nr.102/1999, art.2 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.163/2001 privind reglementarea unor masuri financiare, art.1 din Ordonanta

Guvernului nr.75/1999 privind constituirea fondului de sustinere a invatamantului de stat, art.1 din Hotararea Guvernului nr.806/1999, art 13 alineatele 1 si 2 si art.14 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr. 61/2002 privind colectarea creantelor bugetare, coroborate cu prevederile art.3 alin.1 lit.c), art.7 si art.9 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.13/06.02.2001 privind solutionarea contestatiilor impotriva masurilor dispuse prin actele de control sau de impunere intocmite de organele Ministerului Finantelor Publice, aprobata si completata prin Legea nr.506/2001, se

DECIDE

1) Admiterea contestatiei formulata de clubul sportiv pentru suma totala de lei reprezentand :diferenta de impozit pe profit aferenta sem. I 2003 ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de intarziere de 0,5 % aferente ; fond de risc si accidente stabilit suplimentar ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de 0,5 % aferente ; diferenta de fond special de sustinere a invatamantului de stat ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de 0,5 % aferente si anulara partiala a capitolelor din procesul verbal de control contestat pentru capetele de cerere susmentionate.

2) Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de clubul sportiv pentru suma totala de lei reprezentand : impozit pe profit aferent anului 2001 ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de intarziere de 0,5 % aferente ; fond de risc si accidente stabilit suplimentar ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de 0,5 % aferente ; diferenta de fond special de sustinere a invatamantului de stat ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati de 0,5 % aferente.

3) Respingerea ca nemotivata contestatiei formulata de clubul sportiv pentru suma totala de lei : impozit pe salarii stabilit suplimentar ; dobanda penalizatoare aferenta ; penalitati 10 % aferente impozitului pe venitul din salarii; penalitati de 0,5 % aferente impozitului pe salarii.

4) Desfiintarea capitolului III pct.1.1 din procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003 intocmit de Directia Controlului Fiscal Sibiu, privind suma totala de lei, reprezentand impozit pe profit in suma de lei, dobanda penalizatoare in suma de lei si penalitatile de 0,5% in suma de lei, urmand ca organele de control printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul contestat, sa procedeze la analiza situatiei de fapt pe baza de documente justificative si sa stabileasca impozitul pe profit datorat pentru semestrul II al anului 2002, dobandile si penalitatile de intarziere aferente, avand in vedere actele normative incidente in materie si cele retinute la pct.A lit. b) din cuprinsul prezentei decizii.

5) Desfiintarea capitolului III pct.1.2 din procesul verbal de control nr.4121/12.09.2003 intocmit de Directia Controlului Fiscal Sibiu, privind suma totala de E lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de lei, dobanda

penalizatoare aferenta in suma de lei si penalitatile de 0,5% in suma de lei, urmand ca organele de control printr-o alta echipa decat cea care a intocmit actul contestat, sa reanalizeze situatia de fapt pentru aceleasi obligatii si aceeasi perioada, avand in vedere actele normative incidente in materie si cele retinute la pct.B din cuprinsul prezentei decizii.

6) Ministerul Finantelor Publice nu se poate investi cu solutionare capatului de cerere in suma de H lei reprezentand amenda contravenționala, intrucat plangerea contravenționala insotita de dosarul cauzei a fost inaintata spre competenta solutionare la Judecatoria M cu adresa nr.12606/14.10.2003, potrivit prevederilor legale.

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