

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE**  
**FISCALA**

Directia generala de solutionare a  
contestatiilor

**DECIZIA NR. \_\_\_\_\_ / \_\_\_\_\_ 2007**  
privind solutionarea contestatiei depusa de  
**ASOCIATIA NEPATRIMONIALA**  
inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala a fost sesizata de Directia Generala a Finantelor Publice B prin adresa nr. /2007, inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala sub nr. /2007 asupra faptului ca prin Rezolutia nr. /2006 s-a dispus neinceperea urmaririi penale privind activitatea AN, rezolutia fiind definitiva conform adresei Directiei Generale a Finantelor Publice B nr. /2007.

Prin Decizia nr. /2004 s-a suspendat solutionarea contestatiei formulata de ASOCIATIA NEPATRIMONIALA impotriva procesului verbal nr. /2004 intocmit de organele de control ale Directiei controlului fiscal B, urmand ca organele de solutionare sa se investeasca pe latura civila a cauzei in functie de rezolvarea laturii penale.

Ulterior, prin Rezolutia din 2007 pronuntata in dosarul nr.P/2006 a Parchetului de pe langa Inalta Curte de Casatie si Justitie - Directia de Investigare a Infractionilor de Criminalitate Organizata si Terorism s-a dispus "neinceperea urmaririi penale in cauza privind activitatea AN sub aspectul comiterii infractionilor prevazute de art.9 si art.13 lit.b din Legea nr.87/1994".

Contestatia are ca obiect suma totala de x lei, reprezentand:

- taxa pe valoarea adaugata,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere aferente,
- impozit pe profit,
- dobanzi aferente,

- penalitati de intarziere aferente,
- impozit pe venitul din salarii,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere aferente,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- contributia la fondul de solidaritate cu persoanele cu handicap,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere aferente,
- contributia la fondul de sustinere a invatamantului de stat,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere aferente,
- contributia la fondul de promovare si dezvoltare a turismului,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere aferente,
- taxa asupra activitatii daunatoare sanatatii,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia pentru asigurari sociale de stat,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- contributia asigurari sociale agricultori,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere aferente,
- contributie de asigurari pentru somaj,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- contributia la fondul national unic de sigurari sociale de sanatate,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- amenzi.

In raport de data intocmirii procesului verbal nr. , respectiv 2004, contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.177 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fiind inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice B

la data de 2004, asa cum rezulta din stampila aplicata pe originalul contestatiei.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175 si art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra cauzei.

I. ASOCIATIA NEPATRIMONIALA contesta procesul verbal nr. /2004, dresat de reprezentantii Directiei controlului fiscal B precizand urmatoarele :

Contestatoarea considera ca un jucator de fotbal nu poate fi considerat un "bun" in acceptiunea Codului Civil, iar transferul jucatorului de la un club la altul nu poate fi considerata prestare de servicii intrucat clubul pe care-l paraseste jucatorul nu incaseaza de la noul club la care va evolua nicio suma de bani care sa reprezinte serviciile prestate de jucator la noul club.

Contestatoarea sustine ca, pentru sumele de bani incasate de la UFC R reprezentand venituri din transferul unui jucator, nu avea obligatia sa emita factura fiscala intrucat operatiunea de transfer a unui jucator nu poate avea natura unui contract comercial, iar, pe cale de consecinta, societatea precizeaza ca nu avea obligatia de a colecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestui transfer.

Asociatia considera ca suma reprezentand finantarea acordata de Consiliul Judetean B nu este purtatoare de TVA colectata, cum in mod eronat au stabilit organele de control, intrucat aceasta suma nu reprezinta "contravaloarea unor bunuri livrate sau servicii prestate", ci reprezinta un "sprijin financiar acordat echipei de fotbal si care nu presupune obligativitatea emiterii unei facturi".

Cu privire la sumele realizate din transferul de sportivi, contestatoarea considera ca aceste sume nu sunt impozabile intrucat aceste venituri nu provin din activitati economice.

Societatea considera ca nu datoreaza impozitul pe venitul din salarii intrucat sumele primite de jucatori nu reprezinta remuneratii conform contractelor individuale de munca incheiate de catre acestia cu asociatia.

De asemenea, societatea sustine ca avea obligatia de a calcula cota de 2% pentru constituirea fondului de sustinere a invatamantului de stat, precum si contributiile la asigurarile sociale, de sanatate si somaj, raportat la fondul de salarii si nu raportat la valoarea totala a sumelor de bani platite jucatorilor cu titlu de indemnizatii de instalare si prime de joc, cum in mod eronat sustine organul de control.

Societatea considera amenzile aplicate in timpul verificarilor ca fiind nelegale si solicita anulara procesului verbal nr. /2004, contestat, intrucat "contine grave erori de interpretare si aplicare a legii" si solicita exonerarea de plata sumelor stabilite de organele de control.

**II.** Prin procesul verbal incheiat in 2004, organele de control din cadrul Directiei controlului fiscal B au constatat urmatoarele :

Controlul s-a efectuat la solicitarea Autoritatii Nationale de Control cuprinsa in adresa nr. /2004 si in adresa cu acelasi numar din data de 14.05.2004, precum si la solicitarea Inspectoratului de Politie a judetului B - Serviciul de Investigare a Fraudelor, prin adresa nr. /2004.

Organele de control au constatat ca societatea nu a emis factura fiscala si nu a colectat TVA pentru sumele incasate de la UFC R, reprezentand venituri din transferul unui jucator in conditiile in care transferul sportivilor efectuat de contestatoare reprezinta o prestare de servicii in conformitate cu prevederile pct.1.3 din Hotararea Guvernului nr.401/2000 privind Normele metodologice de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata pentru care se aplica regulile de impozitare prevazute la art.5 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000. Avand in vedere faptul ca Asociatia Nepatrimoniala este asociatie sportiva fara scop lucrativ, organele de control au inclus veniturile contestatoarei obtinute din transferul de sportivi in categoria veniturilor impozabile, in acest sens fiind si Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.576/2004, decizia fiind data in aplicarea unor prevederi ale Legii nr.414/2002 privind impozitul pe profit, precum si in aplicarea unor prevederi ale Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de control au constatat ca societatea a constituit contributia individuala de asigurari sociale, contributia datorata la bugetul pentru asigurari de somaj, contributia la fondul national unic de asigurari sociale de sanatate numai la partea fixa suportata din fondul de salarii, iar pentru sumele de natura indemnizatiilor de transfer, de instalare si primelor de joc, inregistrate de contestatoare in contul 625 "Cheltuieli cu deplasari, detasari, transferuri", Asociatia Nepatrimoniala nu a constituit si nu a achitat contributia individuala de asigurari sociale, contributia datorata la bugetul pentru asigurari de somaj, contributia la fondul national unic de asigurari sociale de sanatate.

**III.** Avand in vedere actele si documentele dosarului, sustinerile contestatoarei in raport cu prevederile actelor normative invocate de contestatoare si de organul de control precum si constatările organelor de control, se retin urmatoarele :

1.a) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, dobanzi in suma de y lei si penalitati de intarziere in suma de z lei, cauza supusa solutionarii este daca operatiunile privind transferul jucatorilor intre cluburi intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata si daca asociatia avea obligatia sa colecteze TVA la sumele incasate din aceste transferuri.

In fapt, organele de control au constatat ca in perioada septembrie 2000 - august 2003, aferent sumelor incasate din transferul jucatorilor catre alte cluburi, contestatoarea nu a calculat si inregistrat in contabilitate taxa pe valoarea adaugata colectata.

In drept, art.2 alin.1) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/ 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pentru perioada 15.03.2000 - 31.05.2002, prevede ca :

*“În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata se cuprind operatiunile cu plata, precum si cele asimilate acestora, potrivit prezentei ordonante de urgenta, efectuate de o maniera independenta de catre contribuabili, privind:*

*a) livrari de bunuri mobile si/sau prestari de servicii efectuate în cadrul exercitarii activitatii profesionale; [...]*”

In speta sunt incidente si prevederile art.1 alin.2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, in vigoare pentru perioada 01.06.2002 - 31.12.2003, potrivit carora :

*“Se cuprind în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata operatiunile care îndeplinesc în mod cumulativ urmatoarele conditii:*

*a) sa constituie o livrare de bunuri, o prestare de servicii efectuata cu plata sau o operatiune asimilata acestora;*

*b) sa fie efectuate de persoane impozabile, astfel cum sunt definite la [art. 2 alin. \(1\)](#);*

*c) sa rezulte din una dintre activitatile economice prevazute la [art. 2 alin. \(2\)](#).”*

Avand in vedere prevederile legale aplicabile in speta si documentele aflate la dosar se retine ca operatiunile privind transferul jucatorilor nu sunt cuprinse in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata intrucat in cazul transferului de jucatori nu exista o livrare de bunuri care presupune o tranzactie cu schimbarea proprietarului sau o prestare de serviciu.

Mai mult, jucatorul nu poate fi considerat o marfa care se poate vinde, iar transferul jucatorilor presupune existenta unor raporturi de munca si, in consecinta activitatea sportiva desfasurata de acesta la un club nu poate fi considerata o prestare de servicii.

Astfel, se retine ca sumele platite ca urmare a transferului de jucatori intre cluburi nu se considera prestare de serviciu si, in consecinta, aceste operatiuni nu se cuprind in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.

Intrucat pe rolul Directiei generale de solutionare a contestatiilor sau mai inregistrat cauze avand ca obiect veniturile din transferurile de jucatori, Directia generala de solutionare a contestatiilor prin adresa nr. /2003 a solicitat Directiei generale de politici si legislatie privind veniturile bugetului general sesizarea Comisiei Fiscale Centrale in vederea emiterii unei decizii care sa reglementeze aceasta speta, aratand ca *“organele de control au calculat TVA incadrand prin asimilare veniturile din transferurile de jucatori [...] In prevederile art.2 si ale art.6 lit.A din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000, respectiv art.3 si art.9 din Legea nr.345/2002. [...]”*

*Avand in vedere natura distincta a acestor venituri precum si faptul ca incadrarea in categoria economice sau neeconomice suscita opinii diferite, actele normative aplicabile in materie necontinand dispozitii punctuale privind aceste categorii de venituri, apreciem ca prin Decizia Comisiei Centrale Fiscale trebuie reglementata aceasta speta in sensul de a se stabili daca veniturile obtinute din transferul de jucatori [...] trebuiesc impozitate si daca operatiunile respective intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.”*

In procesul verbal incheiat la intrunirea Comisiei Centrale Fiscale in data de 19.12.2003 presedintele comisiei a subliniat ca *“in sensul taxei pe valoarea adaugata, livrarea de bunuri presupune o tranzactie cu schimbarea proprietarului, problema ce nu se pune in cazul transferului de fotbalisti. Aceasta operatiune presupune existenta unor raporturi de munca si nu poate fi considerata o livrare de bunuri sau o prestare de servicii”*, iar in nota de prezentare la pag.13 s-a precizat ca *“referitor la incasarile din transferul de jucatori se poate considera ca aceasta operatiune nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, conform prevederilor art.2 alin.1 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31 mai 2002, si conform prevederilor art.1 alin.2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata, in vigoare incepand cu data de 1 iunie 2002, intrucat in nici o tara aceasta activitate nu se supune taxei pe valoarea adaugata din motive conceptuale, fapt pentru care, propunem Comisiei centrale fiscale adoptarea urmatoarei solutii :*

*Art.2 alin.1 lit.a) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata, cu modificarile ulterioare, art.1 alin.2) din Legea nr.345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata, republicata.*

*Transferul de jucatori efectuat de cluburi sportive nu se considera serviciu prestat in cadrul activitatii profesionale sau activitate economice, in sensul cuprinderii in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.”*

In acelasi sens este si adresa nr.272962/29.06.2007 a Directiei de legislatie in domeniul TVA din Ministerul Finantelor Publice.

Pe baza considerentelor de mai sus urmeaza a se admite contestatia pentru suma de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta veniturilor din transferul jucatorilor.

Conform principiului de drept accesoriul urmeaza principalul se retine ca asociatia nu datoreza nici dobanzile in suma de y lei si nici penalitatile de intarziere in suma de z lei si, in consecinta urmeaza a se admite contestatia si pentru acest capat de cerere.

b) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, dobanzi in suma de y lei si penalitati de intarziere in suma de z lei, cauza supusa solutionarii este de a stabili cu ce titlu a fost incasata suma de x lei de la Consiliul Judetean B, in conditiile in care din instrumentarea spetei nu rezulta daca in schimbul acestei sume clubul a fost obligat la o contraprestatie.

In fapt, societatea a incasat de la Consiliul Judetean B suma de x lei in baza contractului de cooperare nr. /2002 si a Hotararii nr. /2002 si suma de y lei in baza contractului de cooperare nr. /2003 si a Hotararii nr. /2003.

Prin contractul de cooperare s-a prevazut la art.3 : “Consiliul Judetean B va participa pentru realizarea obiectului contractului cu suma de x lei care va fi virata in contul nr. [...] Deschis la BCR sucursala B, pe baza de factura fiscala emisa de Asociatia Nepatrimoniala.

Aceasta suma va fi utilizata pentru cheltuieli ocazionate de turneul international al echipei de fotbal in S.”

La art.4 din contract s-a mentionat : “Obligatiile Asociatiei Nepatrimoniale :

- sa utilizeze suma de x lei conform obiectului contractului,
- sa prezinte documente justificative (facturi, chitante fiscale) asupra modului in care a fost folosita aceasta suma,
- sa restituie in termen de 15 zile de la finantarea actiunii, Consiliului Judetean B sumele nejustificate,
- sa puna la dispozitia Consiliului Judetean B o mapa de presa cu materialele de promovare a evenimentului.”

Prin Hotararea Consiliului Judetean nr. /2002 s-a prevazut la art.3 ca : “Suma aprobata prin prezenta hotarare va fi virata in contul

Asociatiei Nepatrimoniale, numai dupa indeplinirea de catre aceasta, a obligatiilor sale financiare catre SC C SRL.”

Organele de control nu au precizat in cuprinsul procesului verbal nr. /2004 la ce se refera conditiile de acordare a sumelor aprobate, in ce constau obligatiile financiare catre SC C SRL si ce a cuprins mapa de presa cu materialele de promovare a evenimentului sportiv.

Deasemenea, organele de control nu au mentionat in cuprinsul actului de control in ce mod a fost intocmita factura emisa de asociatie si ce date au fost inscrise la rubrica “Denumirea produselor sau a serviciilor”.

Pe baza instrumentarii spetei de catre organele de control, organul de solutionare este in imposibilitatea de a se pronunta cu ce titlu au fost acordate sumele respective de catre Consiliul Judetean B.

In drept, se va face aplicarea art.186 alin.3) din Ordonanta guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza urmatoarele :

*“Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.”*

Avand in vedere textul de lege sus invocat si situatia de fapt retinuta, capitolul din procesul verbal nr. /2004 se va desfiinta pentru suma totala de x lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata cu accesoriile aferente, urmand ca o alta echipa decat cea care a intocmit actul de control contestat sa reverifice situatia de fapt pentru aceleasi obligatii fiscale, pe aceeasi perioada.

La reverificare se vor avea in vedere toate documentele prezentate de societate, sustinerile contestatoarei, retinerile din prezenta decizie cat si prevederile legale aplicabile in speta.

c) Referitor la taxa pe valoarea adaugata in suma de x lei, cauza supusa solutionarii este daca pentru taxa pe valoarea adaugata inscrise pe facturile primite de la SC C SRL asociatia avea drept de deducere in conditiile in care bunurile cuprinse in respectivele facturi nu au fost destinate realizarii de operatiuni impozabile.

In fapt, in baza contractului de sponsorizare contestatoarea a primit in luna februarie 2001 de la SC C SRL diverse bunuri, reprezentand tricouri, treninguri, pantaloni, jambiere, maieuri.

Bunurile au fost livrate asociatiei in baza a 5 facturi, in care s-a mentionat ca "nu se incaseaza/marfa trimisa conform contractului de sponsorizare nr.297".

Asociatia a dedus in lunile februarie si martie 2001, taxa pe valoarea adaugata inscrisa in cele 5 facturi.

In drept, art.20 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata prevede :

*"Contribuabilii care folosesc pentru nevoile firmei bunuri si servicii achizitionate au dreptul sa deduca integral taxa pe valoarea adaugata aferenta intrarilor, numai daca sunt destinate realizarii operatiunilor prevazute la [art. 18.](#)"*

iar la art.18 din acelasi act normativ se prevede :

*"Contribuabilii înregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata au dreptul la deducerea taxei aferente bunurilor si serviciilor achizitionate, destinate realizarii de:*

- a) operatiuni supuse taxei conform [art. 17](#);*
- b) bunuri si servicii scutite de taxa pentru care, prin lege, se prevede în mod expres exercitarea dreptului de deducere;*
- c) actiuni de sponsorizare, reclama si publicitate, precum si alte actiuni prevazute de legi, cu respectarea plafoanelor si destinatiilor prevazute în acestea. [...]"*

In temeiul acestor prevederi legale se retine ca se poate deduce taxa pe valoarea adaugata numai din facturile emise ca urmare a achizitionarii cu plata a unor bunuri care se folosesc pentru nevoile asociatiei, cat si pentru produsele si materialele achizitionate pentru a face reclama si publicitate asociatiei.

Intrucat materialele primite prin sponsorizare de la SC C SRL nu reprezinta o operatiune cu plata, asociatia nu avea dreptul sa deduca taxa pe valoarea inscrisa in cele 5 facturi, cum in mod legal au constatat organele de control.

Cu privire la afirmatia asociatiei ca operatiunea de sponsorizare este cu plata deoarece "in schimbul sumelor de bani primite de la sponsor, beneficiarul are obligatia de a aduce acest lucru la cunostinta publicului", aceasta nu are sustinere legala intrucat actele normative incidente prevad in mod expres dreptul de a deduce taxa pe valoarea adaugata numai aferent bunurilor achizitionate cu plata si nu asupra celor obtinute prin sponsorizare.

Avand in vedere prevederile legale si cele retinute in continutul deciziei se retine ca in mod eronat asociatia a dedus taxa pe valoarea adaugata inscrisa pe facturile cu bunurile primite prin sponsorizare si, in consecinta urmeaza a se respinge contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

2. Referitor la impozitul pe profit in suma de x lei, dobanzi in suma de y lei si penalitati de intarziere in suma de z lei,

cauza supusa solutionarii este daca veniturile obtinute din transferurile de jucatori reprezinta venituri economice care se iau in calcul la stabilirea impozitului pe profit in conditiile in care nivelul acestora a depasit nivelul echivalentului in lei de 10.000 euro.

In fapt, asociatia a inregistrat in anul 2003 venituri atat din activitati fara scop patrimonial cat si din activitati economice, cele din activitati economice fiind obtinute din comercializarea marfurilor in sistem de alimentatie publica, din cazari hoteliere, din reclama si publicitate, din vanzarea drepturilor de transmisie a meciurilor televizate, din transferul jucatorilor si din diferente de curs valutar.

Asociatia nu contesta modul in care organele de control au calculat impozitul pe profit, ci categoria in care au fost incadrate veniturile obtinute din transferul jucatorilor.

In drept, la art.1 din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, in vigoare in perioada supusa controlului, se prevede ca :

*“(3) Persoanele juridice române fara scop patrimonial sunt exceptate de la plata impozitului pe profit pentru urmatoarele categorii de venituri:*

- a) cotizatiile membrilor;*
- b) contributiile banesti sau în natura ale membrilor si simpatizantilor;*
- c) taxele de înregistrare, stabilite potrivit legislatiei în vigoare;*
- d) donatiile si sumele sau bunurile primite prin sponsorizare;*
- e) dobânzile si dividendele obtinute din plasarea disponibilitatilor rezultate din asemenea venituri;*
- f) veniturile pentru care se datoreaza impozit pe spectacole;*
- g) resursele obtinute de la bugetul de stat si/sau de la bugetele locale;*
- h) veniturile din actiuni întâmplatoare realizate de organizatii sindicale/patronale, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului de organizare si functionare;*
- i) veniturile exceptionale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea persoanelor juridice fara scop patrimonial, altele decât cele care sunt sau au fost folosite în activitatea economica.*

*4) Persoanele juridice fara scop patrimonial, pentru veniturile realizate din activitati economice pâna la nivelul echivalentului în lei de 10.000 euro, realizate într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prevazute la alin. (3), sunt exceptate de la plata impozitului pe profit,*

5) *Persoanele juridice române fara scop patrimonial platesc impozit pe profitul corespunzator veniturilor economice care exced limita prevazuta la alin. (4). Profitul impozabil se impoziteaza cu cota prevazuta la [art. 2 alin. \(1\)](#).*”

In sensul includerii in profitul impozabil a veniturilor obtinute de catre asociatiile sportive fara scop lucrativ din transferul de sportivi a fost emisa si Decizia Comisiei Centrale Fiscale nr.2/2004 aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.576/2004 privind aplicarea unitara a unor prevederi referitoare la impozitul pe profit, conventiile de evitare a dublei impuneri, accize si taxa pe valoarea adaugata, care la pct.1 din Anexa 1 se precizeaza ca :

*“În conformitate cu prevederile [Legii nr. 414/2002 privind impozitul pe profit](#), precum si ale [Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal](#), veniturile realizate de catre persoanele juridice fara scop patrimonial din transferul sportivilor dupa data de 1 iulie 2002 si care depasesc 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 din transferul de jucatori obtinute de asociatie in anul 2003 a fost de x lei, mai mare decat 10% din veniturile totale exceptate de la plata impozitului pe profit venituri din sponsorizari si venituri supuse impozitului pe spectacole, respectiv x lei, acestea sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil.

Avand in vedere prevederile legale citate si documentele aflate la dosar se retine ca in mod legal organele de control au inclus veniturile obtinute din transferul de jucatori in categoria veniturilor impozabile stabilind impozit pe profit suplimentar de plata.

Cu privire la afirmatia contestatoarei ca veniturile obtinute din transferul jucatorilor sunt neimpozabile, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat aceste venituri nu se incadreaza in categoria veniturilor exceptate de la plata impozitului pe profit.

Intrucat in sarcina societatii a fost retinut debitul de natura impozitului pe profit aceasta datoreaza si suma de x lei cu titlu de dobanzi si suma de y lei cu titlu de penalitati de intarziere, potrivit principiului de drept accesoriul urmeaza principalul, fapt pentru care urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia si pentru acest capat de cerere.

3. Referitor la impozitul pe venitul din salarii in suma de x lei, dobanzi, penalitati de intarziere, contributia la fondul de sustinere a invatamantului de stat in suma de y lei, dobanzi, penalitati de intarziere,

contributia de asigurari sociale de stat in suma de z lei, dobanzi, penalitati de intarziere, contributia la fondul de pensii si asigurari sociale pentru agricultori in suma de q lei, dobanzi, penalitati de intarzier, contributia de asigurari pentru somaj in suma de w lei, dobanzi, penalitati de intarziere, contributia de asigurari sociale de sanatate in suma de r lei, dobanzi si penalitati de intarziere,

cauza supusa solutionarii este daca sumele acordate de asociatie jucatorilor si tehnicienilor cu titlu de indemnizatie de instalare si 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 si sa calculeze contributiile sociale asupra acestor sume.

Perioada verificata 01.01.2000 - 31.03.2004.

In fapt, organele de control au reintregit baza de calcul a impozitului pe veniturile de natura salariala cu divese sume reprezentand indemnizatie de instalare, prime de joc acordate jucatorilor si tehnicienilor si au calculat in sarcina asociatiei diferente de impozit pe venit.

In drept, in perioada ianuarie 2000 - decembrie 2001, sunt aplicabile prevederile art.22 din Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit unde se precizeaza :

*“Sunt considerate venituri din salarii, denumite în continuare salarii, toate veniturile în bani si/sau în natura, obtinute de o persoana fizica ce desfasoara o activitate în baza unui contract individual de munca, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor sau de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca, de maternitate si pentru concediul privind îngrijirea copilului în vârsta de pâna la 2 ani.”*

iar la art.23 lit.h) se stipuleaza ca :

*“Sunt asimilate salariilor în vederea impunerii: [...] h) alte drepturi si indemnizatii de natura salariala.”*

Aceleasi prevederi legale se regasesc si la art.22 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, in vigoare pentru perioada ianuarie 2002 - decembrie 2003.

Referitor la prevederile art.22 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001, in perioada ianuarie 2002 - 31.12.2002 erau incidente Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1066/1999 care precizau :

*“3. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite în baza unor*

*legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din:*

*a) sume primite pentru munca prestata ca urmare a contractului individual de munca si a contractului colectiv de munca:*

*a<sup>1</sup>) salariile de baza;*

*a<sup>2</sup>) sporurile si adaosurile de orice fel;*

*a<sup>3</sup>) indemnizatiile de orice fel;*

*a<sup>4</sup>) recompensele si premiile de orice fel; [...]*

*a<sup>6</sup>) sumele primite pentru concediul de odihna; [...]*

*a<sup>11</sup>) orice alte câştiguri în bani si în natura, primite de la angajatori de catre angajati, ca plata a muncii lor; [...]*

*f) veniturile realizate din activitati desfasurate în baza unei conventii civile de prestari de servicii, platite de agenti economici, institutii publice si de alte entitati;*

*g) sumele primite de reprezentantii în adunarea generala a actionarilor numiti si sumele primite de membrii consiliului de administratie si ai comisiei de cenzori, stabilite potrivit prevederilor legale; [...]*

*i) alte drepturi si indemnizatii de natura salariala.”*

Referitor la art.22 si art.23 din Ordonanta Guvernului nr.7/2001, in Normele metodologice de aplicare a Ordonantei Guvernului nr.7/2001 privind impozitul pe venit, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.54/2003, aplicabile in perioada 01.01 - 31.12.2003, se prevede :

*“3. Veniturile din salarii sau asimilate salariilor cuprind totalitatea sumelor încasate ca urmare a unei relatii contractuale de munca, precum si orice sume de natura salariala primite în baza unor legi speciale, indiferent de perioada la care se refera, si care sunt realizate din:*

*a) sume primite pentru munca prestata ca urmare a contractului individual de munca, a contractului colectiv de munca, precum si pe baza actului de numire:*

*a<sup>1</sup>) salariile de baza;*

*a<sup>2</sup>) sporurile si adaosurile de orice fel;*

*a<sup>3</sup>) indemnizatiile de orice fel;*

*a<sup>4</sup>) recompensele si premiile de orice fel; [...]*

*m) sumele platite sportivilor amatori, ca urmare a participarii în 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, cu exceptia celor prevazute la [art. 6 lit. f<sup>1</sup>\) si f<sup>2</sup>\) din ordonanta](#); [...]*

*o) indemnizatii sau alte drepturi acordate angajatilor cu ocazia angajarii sau mutarii acestora într-o alta localitate, stabilite potrivit*

*contractelor de munca, statutelor sau altor dispozitii legale, cu exceptia celor prevazute la art. 5 lit. l), m) si n) din ordonanta;*

*p) alte drepturi si indemnizatii de natura salariala sau asimilate salariilor.”*

Aceste prevederi se regasesc si la art.56 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal si pct.84 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabile in perioada ianuarie - martie 2004.

Avand in vedere prevederile legale si documentele aflate la dosar, respectiv anexa nr.31 la procesul verbal, se retine ca plata jucatorilor si tehnicienilor s-a facut in baza unor contracte de munca semnate de ambele parti contractante, respectiv conducerea clubului si jucator, contracte care au fost inregistrate la Inspectoratul Teritorial de Munca si la Liga Profesionista de Fotbal, prin care la art.4 “Obligatiile clubului”, lit.b) asociatia se obliga sa acorde jucatorilor un salariu brut lunar reprezentand in principal salariile minime pe economie, iar la art.8 este mentionata indemnizatia de instalare si datele la care aceasta va fi platita jucatorului.

De asemenea , tot la pct 4 din contractul de munca este precizat faptul ca “primele primite se inscriu in acte aditionale la prezentul contract”, acte aditionale care nu au fost puse la dispozitia organelor de control sub pretextul ca sunt confidentiale, asa cum rezulta din anexa nr.30 la actul de verificare.

Si in contractul de munca sumele de natura indemnizatiilor de instalare au fost prevazute in LEI sau USD si au fost achitate de asociatie in rate, ca sume nete suplimentare platite jucatorilor peste salariul brut lunar, sume care au variat de la jucator la jucator si care au fost conditionate de indeplinirea anumitor criterii si obiective.

Prin contractul individual de munca sunt reglementate toate prestarile efectuate de jucatori/tehnicieni inclusiv competitii sportive, precum si antrenamentele si alte actiuni de prezentare a clubului.

Avand in vedere ca indemnizatiile de instalare si primele de joc se acordau in functie de contributia fiecarui sportiv sau tehnician la indeplinirea anumitor criterii sau obiective, aceste sume de bani reprezinta venituri de natura salariala care trebuiau sa se cumuleze cu celelalte drepturi salariale realizate lunar de persoanele in cauza se retine ca in mod legal organele de inspectie fiscala au calculat in sarcina asociatiei diferente de impozit pe veniturile din salarii.

Nu sunt relevante in solutionarea cauzei argumentele contestatoarei potrivit carora “dispozitiile Ordonantei Guvernului nr.73/1999 nu cuprind in sfera de impozitare pe venit, sumele pe care un jucator de fotbal le primeste de la club”, intrucat prin Normele

metodologice de aplicare a art.22 din actul normativ in cauza, aprobate prin Hotararea Guvernului nr.1066/1999, se precizeaza ca in categoria veniturilor din salarii sunt cuprinse atat salariile de baza cat si indemnizatiile de orice fel precum si premiile de orice fel.

Avand in vedere cele retinute mai sus se va respinge ca neintemeiata contestatia asociatiei pentru suma de x lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de intarziere, aferente impozitului pe veniturile din salarii stabilite prin procesul verbal nr. /2004 contestat, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

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

Avand in vedere ca la capitolul anterior s-a retinut ca indemnizatiile de instalare si primele de joc reprezinta venituri de natura salariala care se supun impozitarii, rezulta ca valoarea acestora trebuia avuta in vedere la stabilirea contributiilor sociale.

Cum societatea nu a calculat contributiile sociale si asupra acestor sume, se retine ca in mod legal organele de control au stabilit in sarcina contestatoarei diferente de contributii sociale.

Deoarece contestatoarea nu aduce argumente suplimentare fata de cele sustinute in raport de impozitarea veniturilor de natura salariala, urmeaza a se respinge ca neintemeiata contestatia formulata si pentru suma de x lei reprezentand contributia la fondul de sustinere a invatamantului de stat, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, suma de y lei reprezentand contributia de asigurari sociale de stat, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, suma de z lei reprezentand contributia la fondul de pensii si asigurari sociale pentru agricultori, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, suma de q lei reprezentand contributia de asigurari pentru somaj, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, suma de w lei reprezentand contributia de asigurari sociale de sanatate, dobanzi aferente si penalitati de intarziere.

4. Referitor la suma de x lei reprezentand TVA, dobanzi afrente si penalitati de intarziere, la suma de y lei reprezentand impozit pe profit, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, la suma de z lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii, dobanzi aferente, penalitati de intarziere si penalitati in cota de 10%, la suma de q lei reprezentand contributia privind protectia speciala si incadrarea in munca a

persoanelor cu handicap, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, la suma de w lei reprezentand contributia la fondul de sustinere a invatamantului de stat, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, la suma de r lei reprezentand contributia la fondul pentru promovarea si dezvoltarea turismului, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, la suma de t lei reprezentand taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, la suma de s lei reprezentand contributia de asigurari sociale, dobanzi aferente, penalitati de intarziere si penalitati in cota de 10%, la suma de u lei reprezentand contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, dobanzi aferente si penalitati de intarziere, la suma de p lei reprezentand contributia de asigurari pentru somaj, dobanzi aferente, penalitati de intarziere si penalitati in cota de 10%, la suma de h lei reprezentand dobanzi pentru virarea cu intarziere a contributiei de asigurari sociale de sanatate, penalitati de intarziere si penalitati in cota de 10%,

cauza supusa solutionarii este daca Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate pronunta pe fond asupra acestor capete de cerere in conditiile in care contestatia nu este motivata.

In fapt, prin procesul verbal nr. /2004, organele de control au stabilit obligatii suplimentare de plata in sarcina asociatiei suma totala de x lei.

Din obligatiile suplimentare de plata stabilite de organele de control, prin contestatia formulata impotriva procesului verbal nr. /2004, Asociatia Nepatrimoniala nu si-a motivat capetele de cerere pentru suma totala de y lei reprezentand TVA, impozit pe profit, impozit pe veniturile din salarii, contributi de asigurari sociale, contributi la fondul asigurarilor sociale de sanatate, contributi de asigurari pentru somaj, contributi de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale, contributi pentru protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap si contributi pentru invatamantul de stat, contributi pentru promovarea si dezvoltarea turismului, taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii.

In drept, art.176 alin.1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede :

*"Forma si continutul contestatiei :*

*1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde : [...]*

***c) motivele de fapt si de drept;***

***d) dovezile pe care se intemeiaza;"***

iar pct.12.1 lit.b) din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationala de Administrare Fiscala nr.519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru

aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata stipuleaza “

*“Contestatia poate fi respinsa ca : [...]”*

b) *nemotivata, în situatia în care contestatorul nu prezinta argumente de fapt si de drept în sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii; [...]”*

Avand in vedere cele retinute mai sus, faptul ca societatea nu aduce nici un argument cu privire la cuantumul debitului stabilit suplimentar de plata si a accesoriilor aferente, data de la care au fost calculate dobanzile si penalitatile de intarziere, numarul de zile de intarziere si cota de dobanzi si penalitati aplicata, urmeaza a se respinge ca nemotivata contestatia pentru acest capat de cerere.

5. Referitor la suma de x lei reprezentand amenzi, cauza supusa solutionarii este daca Ministerul Finantelor Publice - Agentia Nationala de Administrare Fiscala se poate investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care amenzile nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, asociatia a fost sanctionata contraventional cu amenzi in suma de x lei in conformitate cu prevederile art.11 alin.1 lit.b) din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.28/1999 privind obligatia agentilor economici de a utiliza aparate de marcat electronice fiscale republicata, art.36 alin.1 din Legea contabilitatii nr.82/1991 republicata si art.183 alin.1 lit.h) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, fiind intocmite procesele verbale de contraventie nr.0016304, nr.0016305 si nr.0016303 din 05.08.2004.

Cu privire la amenda contraventionala se retine ca acest capat de cerere are caracter de plangere contraventionala pentru care sunt incidente dispozitiile Ordonantei Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, aprobata cu modificarile si completarile ulterioare prin Legea nr.180/2002, Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala neavand competenta de solutionare a acestui capat de cerere.

In drept, art.179 alin.1 lit.c) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala prevede :

*“Contestatiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, precum si a titlurilor de creanta privind datoria vamala se solutioneaza dupa cum urmeaza: [...]”*

*c) contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorii vamala, accesoriile acestora, al caror quantum este de 500.000 lei (RON) sau mai mare, precum si cele formulate împotriva actelor emise de organe centrale se solutioneaza de catre organe competente de solutionare constituite la nivel central.”*

In temeiul acestor prevederi legale se retine faptul ca in competenta de solutionare a organelor de solutionare a contestatiilor nu intra masurile de natura contraventionala, ci numai obligatii fiscale expres prevazute de lege.

De asemenea, art.193 din acelasi act normativ prevede ca :

*“Dispozitiile prezentului titlu se completeaza cu dispozitiile legale referitoare la regimul juridic al contraventiilor.”*

Avand in vedere aceste prevederi legale, plangerea indreptatata împotriva amenzilor contraventionale intra sub incidenta prevederilor art.32 alin.2 din Ordonanta Guvernului nr.2/2001 privind regimul juridic al contraventiilor, act normativ care constituie dreptul comun in materie de contraventii, unde se precizeaza :

*“(1) Plângerea însoțita de copia de pe procesul-verbal de constatare a contravenției se depune la organul din care face parte agentul constatator, acesta fiind obligat să o primească și să înmâneze depunătorului o dovada în acest sens.*

*(2) Plângerea împreună cu dosarul cauzei se trimite de îndată judecătoriei în a cărei circumscriptie a fost săvârșita contravenția.”*

Fata de aceste dispozitii imperative ale legii se retine ca pentru acest capat de cerere contribuabilul are deschisa calea actiunii in instanta judecatoreasca.

In consecinta, se va transmite capatul de cerere privind amenda contraventionala in suma de x lei, Directiei Generale a Finantelor Publice pentru a-l inainta judecatoriei competente, intrucat Directia generala de solutionare a contestatiilor nu are competenta materiala de solutionare, potrivit art.179 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003.

Pentru considerentele retinute si in temeiul art.2 alin.1) si art.20 din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr.17/2000 privind Taxa pe valoarea adaugata, art.1 alin.2) din Legea nr.345/2002, art.1 alin.4) din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, art.22 si art.23 lit.h) din Ordonanta Guvernului nr.73/1999 privind impozitul pe venit, coroborat cu art.176 alin.1), art.179 alin.1 lit.c) si art.186 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, se

**DECIDE**

**1.** Admiterea contestatiei formulata de ASOCIATIA NEPATRIMONIALA pentru suma de x lei reprezentand :

- TVA aferent sumelor incasate din transferul jucatorilor,
- dobanzi,
- penalitati de intarziere,

**2.** Desfiintarea capitolului din procesul verbal nr. /2004 pentru suma de x lei reprezentand :

- TVA aferent sumelor primite cu titlu de finantare acordata de Consiliul Judetean B,

- dobanzi,
- penalitati de intarziere,

urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la refacerea verificarii pentru aceleasi obligatii bugetare si aceeasi perioada supusa inspectiei prin actul contestat cu respectarea prevederilor legale incidente cauzei in perioada verificata, conform celor retinute in motivarea prezentei decizii.

**3.** Respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de y lei reprezentand :

- TVA,
- Impozit pe profit,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- impozit pe venitul din salarii,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia la fondul de sustinere a invatamantului de stat,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari sociale de stat,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia la fondul de pensii si asigurari sociale pentru agricultori,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari pentru somaj,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari sociale de sanatate,

- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere.

4. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de z lei reprezentand :

- TVA,
- dobanzi,
- penalitati de intarziere,
- impozit pe profit,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- impozit pe venitul din salarii,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- contributia privind protectia speciala si incadrarea in munca a persoanelor cu handicap,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia la fondul de sustinere a invatamantului de stat,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia la fondul pentru promovarea si dezvoltarea turismului,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- taxa asupra activitatilor daunatoare sanatatii,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari sociale,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- contributia de asigurari pentru somaj,
- dobanzi aferente,
- penalitati de intarziere,
- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%,
- dobanzi pentru virarea cu intarziere a contributiei de asigurari sociale de sanatate,
- penalitati de intarziere,

- penalitati stopaj la sursa in cota de 10%.

**5.** Transmiterea capatului de cerere privind amenda contraventionala in suma de x lei Directiei Generale a Finantelor Publice pentru a-l inainta judecatoriei competente, intrucat Agentia Nationala de Administrare Fiscala nu are competenta materiala de solutionare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel B, in termen de 6 luni de la data comunicarii.