

DECIZIA NR.41 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara a fost sesizată asupra contestației formulate de Asociația Sportivă "X", cu sediul în Hunedoara, str...., nr...., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr..../...2008 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr..../...2008, referitoare la suma totală de ... lei reprezentând :

- **impozit pe profit** ...lei
- **majorări de întârziere** ...lei
- **taxa pe valoare adăugată** ...lei
- **majorări de întârziere** ...lei

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 206 și art. 209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 Republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală a finanțelor publice a județului Hunedoara, prin Biroul de soluționare a contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației formulate de **Asociația Sportivă "X" din Hunedoara.**

I. Prin contestația formulată, Asociația Sportivă "X" din Hunedoara, arată motivele de fapt și de drept pe baza cărora își fundamentează contestația, astfel:

Referitor la impozitul pe profit aferent anului 2006, încadrarea sumei primite de ...Euro, ca urmare a unor conjuncturi favorabile de pe urma transferului de la clubul R.B. la A.A.și ulterior de la A.A. la clubul F. a jucătorului L.B., conform art.15 alin 8¹ nu constituie transfer de jucători ci doar o compensație pentru descoperirea și formarea sportivului.

Mai mult, petentul consideră că nu datorează impozit pe profit, deoarece în perioada precedentă a realizat o pierdere fiscală de ... lei și în conformitate cu art.26 din Codul Fiscal, se recuperează în următorii 5 ani.

Referitor la taxa pe valoare adăugată, potrivit art.68 lit.e din Legea Educației Fizice și Sportului nr.69/2000, veniturile din reclamă sunt neimpozabile.

În contractul încheiat între clubul X și SC Y SA din .. 2004, nu se prevede publicitate, obiectului contractului fiind „reclama pentru activitățile SC Y SA”.

De asemenea, la pct.A 4 din contract, Fotbal Club X se obligă să pună la dispoziția salariaților și SC Y SA echipamente, mijloace tehnice și instructori

specializați. Astfel, în orice situație, nu întreaga valoare a contractului reprezintă publicitate.

Se mai arată că această formă de a acorda bani clubului sportiv, nu reprezintă reclamă sau publicitate, fiind de fapt o sponsorizare.

Mai mult, pragul de ...lei prevăzut la art.152 alin.4 din Codul Fiscal nu a fost depășit nici în anul 2004 și nici în anul 2006. Admițând prin absurd că s-a depășit pragul de ...lei din reclamă și publicitate, calculul TVA în raportul de inspecție fiscală este eronat, astfel: ... lei x 19/119 = ... lei față de ...lei.

II. Prin raportul de inspecție fiscală nr..../...2008, care a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr..../...2008, organele de inspecție fiscală ale Activității de inspecție fiscală, urmare a verificării efectuate, au consemnat următoarele:

Referitor la impozitul pe profit

Din verificarea efectuată s-a constatat că societatea a realizat venituri din activității economice (transfer de sportivi) în valoare de ... lei.

Asociația Sportivă X a încheiat un contract de reprezentare cu societatea **Z Inc.**, societate înregistrată la Federația Română de Fotbal, în vederea obținerii sumelor ccare i se cuvin în urma oricărui transfer al jucătorului L.B., contract înregistrat la FRF sub nr..../...2006.

Jucătorul a fost transferat de la clubul sportiv A.A.din Olanda în Italia la AC F., transfer în urma căruia societatea a obținut suma de ... euro. Din această sumă s-a reținut impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți plătit statului italian (10% din sumă = ... euro) și comisionul de 40% (... euro) către societatea Z Inc., conform contractului încheiat între cele două părți.

Astfel suma efectiv încasată de Asociația Sportivă X a fost de ... euro, respectiv lei la un curs BNR de ... lei.

În conformitate cu prevederile art.15 alin.3 din Legea 571/2003 Republicată, privind Codul fiscal, organul de control a determinat valoarea profitului impozabil, rezultând un impozit pe profit stabilit suplimentar în sumă de ...lei și majorări de întârziere în sumă de ...lei.

Referitor la taxa pe valoare adăugată

Din verificarea documentelor financiar-contabile puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală, s-a constatat că în perioada ...2004-...2007, asociația a încheiat o serie de contracte economice având ca obiect efectuarea de publicitate în favoarea mai multor agenți economici.

Pentru activitatea de publicitate au fost emise facturi fiscale, la rubrica TVA societatea trecând mențiunea "nu este platitor de TVA", încalcând astfel prevederile art.141 alin.1 lit.j din Codul fiscal, respectiv pct.34 din Hotărârea Guvernului nr.44/2004 privind Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

De asemenea, din verificarea efectuată s-a constatat că asociația a depășit în luna ... 2004 plafonul de scutire, respectiv o cifră de afaceri mai mare de ...lei, fapt pentru care, în conformitate cu prevederile art.152 alin.3 din Legea nr.541/2003 cu modificările și completările ulterioare,

începând cu data de ...2005, asociația trebuia să aplice regimul normal de taxă pe valoare adăugată.

Veniturile din publicitate realizate de Asociația Sportivă X în perioada2005 -2007, sunt operațiuni impozabile pentru care societatea avea obligația să colecteze TVA, să-l înregistreze în evidența contabilă și să-l vireze la bugetul de stat (veniturile impozabile sunt în sumă de ... lei).

În conformitate cu prevederile art.140 alin.1 din Legea nr.571/2003 Republicată, privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au determinat TVA colectată prin aplicarea cotei de 19% asupra veniturilor din publicitate înregistrate în contabilitate, rezultând o taxă pe valoare adăugată colectată suplimentară în sumă de ...lei și majorări de întârziere în sumă de ...lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, avându-se în vedere motivațiile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, precum și actele normative invocate, în raport cu perioada supusă verificării, se rețin următoarele:

Asociația Sportivă „X Hunedoara” are sediul în Hunedoara, str..., nr...., județul Hunedoara, a fost înscrisă la Registrul Asociațiilor și Fundațiilor la nr..../.../... și Cod de înregistrare fiscală nr...., reprezentată prin domnul A. M. în calitate de președinte executiv.

A. Referitor la impozitul pe profit în sumă de ...lei, cauza supusă soluționării este de a stabili cu ce titlu a fost încasată suma de ...lei, echivalentul în lei a ...euro de la Z Inc din Delaware-USA și dacă aceasta reprezintă venituri obținute din transferurile de jucători care se iau în calcul la stabilirea impozitului pe profit în condițiile în care nivelul acestora a depășit echivalentului în lei de ...euro.

În fapt, Asociația Sportivă „Fotbal Club X Hunedoara” a încasat de la **Zs Inc din Delaware-USA** suma de ...lei, echivalentul în lei a ...euro în baza contractului înregistrat la Federația Română de Fotbal sub nr..../...2006.

Prin contestație, Asociația susține faptul că: *“încadrarea sumei primite de ...euro, ca urmare a unor conjuncturi favorabile de pe urma transferului de la clubul R.B. la A.A. și ulterior de la A.A. la clubul F. a jucătorului L.B., conform art.15 alin 8¹ nu constituie transfer de jucători ci doar o compensație pentru descoperirea și formarea sportivului”*.

Jucătorul L.B. și-a început activitatea de fotbalist profesionist la X.

De asemenea, jucătorul L.B. a fost transferat de la clubul sportiv A.A. din Olanda în Italia la AC F., transfer în urma căruia **Asociația Sportivă „X Hunedoara”** a obținut suma de ... euro, din care s-a reținut impozitul pe veniturile obținute de nerezidenți plătit statului italian (10% din sumă = ... euro) și comisionul de 40% (... euro) către societatea Z Inc., conform contractului încheiat între cele două părți.

Potrivit contractului mai sus menționat, la capitolul II Obiectul contractului, se prevede : “Potrivit prezentului contract, Agentul (Zs Inc.) va presta în favoarea Clientului (Clubul X Hunedoara) **servicii de reprezentare în vederea obținerii de către Client a compensației de solidaritate convenite în urma oricărui transfer al jucătorului L.B., conform Articolului 25 Cap.IX Mechanismul Solidarității din Regulamentul FIFA privind Statutul și Transferul Jucătorilor...”**

Față de cele reținute și a prevederilor contractului, veniturile obținute de către Asociație sunt de natura transferului jucătorilor între cluburi, activitatea sportivă desfășurată de jucătorul L.B. fiind transferată de la clubul sportiv A.A.din Olanda la AC F. Italia.

Intrucât veniturile din transferul de jucători obținute de asociație în anul 2006 a fost de ...lei, mai mare decât echivalentul în lei a ... euro într-un an fiscal, acestea sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil.

In drept, dispozițiile art.15 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează:

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

Norme metodologice pentru aplicarea alin.(3)

8. “Organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art.15 alin.(2) din Codul fiscal, și depășesc limita prevăzută la alin.(3) plătesc impozit pentru profitul corespunzător acestora. Determinarea profitului impozabil se face în conformitate cu prevederile de la cap.II, titlul II din Codul fiscal...”

8[^]1. “Veniturile realizate de organizațiile nonprofit din transferul sportivilor sunt venituri impozabile la determinarea profitului impozabil.”

În concluzie, se reține că sunt întemeiate constatările organelor de inspecție fiscală, în sensul că Asociația a realizat venituri din transferul sportivilor, motiv pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere.

In ceea ce privește susținerea contestatorului, conform căreia “nu datorează impozit pe profit, deoarece în perioada precedentă a realizat o pierdere fiscală de ... lei și în conformitate cu art.26 din Codul Fiscal, se

recuperează în următorii 5 ani”, nu are nicio relevanță în soluționarea favorabilă a contestației, reținându-se următoarele:

In fapt, din actele existente la dosar, formularul 20 - Contul rezultatului exercițiului la 31.12.2003, 31.12.2004 și 31.12.2005, se reține că Asociația a realizat venituri din activitățile fără scop patrimonial și cheltuielile efectuate privesc activitățile fără scop patrimonial.

In drept, pierderea fiscală este reglementată de art.26 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, în care se precizează următoarele:

“Pierderi fiscale

(1) Pierderea anuală, stabilită prin declarația de impozit pe profit, se recuperează din profiturile impozabile obținute în următorii 5 ani consecutivi. Recuperarea pierderilor se va efectua în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora...”

Norme metodologice:

73. **“Recuperarea pierderilor fiscale anuale se face în ordinea înregistrării acestora, la fiecare termen de plată a impozitului pe profit, potrivit prevederilor legale în vigoare din anul înregistrării acestora.**

74. **Pierderea fiscală reprezintă suma înregistrată în declarația de impunere a anului precedent...”**

Astfel, deficitul s-a înregistrat ca **rezultat al activităților fără scop patrimonial**, acesta nereprezentând o pierdere fiscală care se poate recupera prin prisma prevederilor legale din profiturile impozabile.

B. Referitor la taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, cauza supusă soluționării este de a stabili natura prestărilor serviciilor efectuate de către Asociație, dacă acestea intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată și dacă Asociația avea obligația de a se înregistra la organul fiscal ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care a depășit plafonul de scutire prevăzut de lege și, pe cale de consecință, dacă datorează această sumă.

In fapt, din actele existente la dosar se reține că Asociația a realizat venituri din prestări servicii și pentru care au fost emise facturi fiscale, unde la rubrica TVA, Asociația a trecut mențiunea „nu este plătitor de TVA”.

Astfel, la data de ... 2004, între SC X - în calitate de prestator de servicii și SC Y SA - în calitate de beneficiar, a fost încheiat Contractul de prestări servicii având ca obiect reclama pentru activitățile SC Y SA Hunedoara.

De asemenea, se reține că Asociația a depășit în luna ... 2004 plafonul de scutire de ...lei prevăzut de lege, fără însă a colecta și a se înregistra la organul fiscal ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată.

Prin urmare, prin Decizia de impunere nr..../...2008 emisă în baza raportului de inspecție fiscală nr..../...2008, organele de inspecție fiscală pentru perioada ...2005 –2007, asupra veniturilor din publicitate realizate

de Asociație în sumă de ... lei, au calculat în sarcina contestatorului taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei.

In drept, prevederile art.152 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, stipulează:

„Sfera de aplicare si regulile pentru regimul special de scutire

(1) Sunt scutite de taxa pe valoarea adaugata persoanele impozabile a caror cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de ... lei, denumit in continuare plafon de scutire, dar acestea pot opta pentru aplicarea regimului normal de taxa pe valoarea adaugata.

(3) Persoanele impozabile, care depasesc in cursul unui an fiscal plafonul de scutire, sunt obligate sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal, in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii... ”

Prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

Art.141 “Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării

(1) Următoarele operațiuni de interes general sunt scutite de taxă:

l) prestările de servicii strâns legate de practicarea sportului sau a educației fizice, efectuate de organizații fără scop patrimonial pentru persoanele care practică sportul sau educația fizică;

Norme metodologice:

29. Scutirea prevăzută la art.141 alin.(1) lit.l) din Codul fiscal se aplică pentru prestările de servicii ce au strânsă legatură cu practicarea sportului sau a educației fizice, efectuate în beneficiul persoanelor care practică sportul sau educația fizică, în situația în care aceste servicii sunt prestate de către organizații fără scop patrimonial, cum sunt organizațiile și ligile sportive, cluburile sportive, bazele sportive de antrenament, hotelurile și cantinele pentru uzul exclusiv al sportivilor. Nu se aplică scutirea de taxă pentru încasările din publicitate, încasările din cedarea drepturilor de transmitere la radio și la televiziune a manifestărilor sportive și încasările din acordarea dreptului de a intra la orice manifestări sportive.”

Așadar, în condițiile în care **Asociația Sportivă „ X Hunedoara”** a înregistrat venituri din publicitate care sunt operațiuni impozabile și faptul că în luna ... 2004 a înregistrat venituri în sumă de ... lei, depășind plafonul de scutire prevăzut de legea aplicabilă în perioada respectivă, și nu a solicitat înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată, organul fiscal este îndreptățit să solicite plata taxei pe valoarea adăugată pe perioada scursă între data la care persoana în cauză avea obligația să solicite înregistrarea ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată în regim normal și ultima dată a perioadei supuse inspecției fiscale.

În temeiul prevederilor legale citate mai sus, se reține că Asociația avea

obligația să colecteze și să se înregistreze ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată începând cu luna ... 2005, întrucât în luna ... 2004 a depășit plafonul de scutire prevăzut de dispozițiile art.152 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În consecință, în mod legal organele de inspecție fiscală au calculat în sarcina contestatorului taxa pe valoarea adăugată în sumă de ...lei, drept pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru aceste capăt de cerere.

In ceea ce privește invocarea de către contestator a prevederilor art.68 lit.e din Legea educației fizice și sportului nr.69/2000, potrivit căroră, veniturile din reclamă sunt neimpozabile, se fac următoarele precizări:

Legea educației fizice și sportului nr.69/2000, la art.68 prevede

(1) "Veniturile obținute din activitatea structurilor sportive fără scop lucrativ, care sunt neeconomice, nu sunt impozabile și includ: ...e) veniturile obținute din reclamă și publicitate, cu excepția celor realizate prin unitățile specializate în acest domeniu;... ."

In drept, prevederile art.1 alin.3 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

"In materie fiscală, dispozițiile prezentului cod prevalează asupra oricăror prevederi din alte acte normative, în caz de conflict între acestea aplicându-se dispozițiile Codului fiscal."

Mai mult, potrivit prevederilor din Legea nr.414/2002 privind impozitul pe profit, se stipulează:

Art.35 "(1) Prezenta lege intra în vigoare la data de 1 iulie 2002."

Art.36 "(1) Pe data intrării în vigoare a prezentei legi se abrogă:

m) prevederile art.68 din Legea educației fizice și sportului nr.69/2000, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr.200 din 9 mai 2000, cu modificările și completările ulterioare. ."

Referitor la susținerea contestatorului potrivit căreia "forma de a acorda bani clubului sportiv, nu reprezintă reclamă sau publicitate, fiind de fapt o sponsorizare", conform contractului în cauză, acesta a intervenit având ca obiect reclama pentru activitățile SC Y SA Hunedioara și nicidecum o sponsorizare din partea acestei societăți comerciale, Asociația ne prezentând niciun contract de sponsorizare și veniturile obținute din serviciile prestate conform contractului în cauză nu au fost înregistrate în contabilitate în contul 7332 "Venituri din sumele sau bunurile primite prin sponsorizare".

In ceea ce privește susținerea contestatorului potrivit căreia "Admițând prin absurd că s-a depășit pragul de ...lei din reclamă și publicitate, calculul TVA în raportul de inspecție fiscală este eronat prin nefolosirea procedurii sutei mărite", prevederile art.140 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează:

