

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 28
din 09.06.2010

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. F C S.A. Botosani**, cu
sediul in Municipiul Botosani, str. ... nr. ...,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../2010

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J. - a fost sesizata de Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul A.N.A.F. Bucuresti, prin adresa nr.../10.05.2010, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../2010, asupra solutionarii contestatiei formulata de **S.C. F C S.A. Botosani**, cu sediul in Municipiul Botosani, str... nr...

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de ... lei, reprezentand:

- impozit pe venitul din salarii in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei;

- contributi sociale in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei,

stabilita de Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010.

Societatea contesta si masurile dispuse prin Raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 solicitand anulara capitolelor 3, 5-13 din acesta.

De asemenea, contestatoarea solicita suspendarea executarii actului administrativ fiscal atacat pana la solutionarea contestatiei.

D.G.F.P.J. Botosani constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile aduse prin O.U.G. nr. 39/2010, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei pentru suma totala de ... lei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine:

I. S.C. F C S.A. Botosani solicita anulara partiala a deciziei de impunere nr... in ceea ce priveste obligatiile suplimentare de plata referitoare la impozitul pe venitul din salarii in suma de ... lei si majorarile de intarziere aferente acestuia in suma de ... lei, precum si a contributiilor sociale in suma de ... lei impreuna cu majorarile de intarziere aferente in suma de ... lei, din urmatoarele motive:

- in cazul jucatorilor de fotbal straini, societatea era obligata sa incheie cu acestia contracte individuale de munca in baza dispozitiilor Legii nr. 53/2003 privind Codul muncii;

- in cazul jucatorilor de fotbal romani, petenta a avut in vedere ca acestia erau profesionisti/nonamatori, iar activitatea acestora in cadrul societatii s-a realizat in baza dispozitiilor Legii educatiei fizice si sportului nr. 69/2000, lege speciala ce contine dispozitii ce deroga de la Codul muncii, coroborate cu dispozitiile Codului civil;

- contestatoarea considera ca legiuitorul da posibilitatea sportivilor profesionisti sa practice sportul in care sunt licentiati, atat in baza unei conventii civile de prestari servicii, cat si in baza unui contract individual de munca, invocand prevederile art.14 alin.(3) din Legea educatiei fizice si a sportului. In consecinta, petenta a incheiat cu jucatorii de fotbal contracte de prestari servicii fotbalistice, considerand ca activitatea desfasurata de catre acestia este o activitate in totalitate independenta, exercitarea profesiei de fotbalist fiind o profesie liberala, si nicidecum o activitate dependenta, invocand prevederile art. 46 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precum si pct. 23 din Normele metodologice de aplicare a legii, aprobate prin H.G. nr. 44/2004;

- societatea sustine ca veniturile obtinute de jucatorii romani de fotbal sunt venituri din activitati independente si ca le-a aplicat acestor venituri tratamentul fiscal corespunzator. Astfel, a retinut la sursa impozitul pe venit in cota de 10%, urmand ca 6% sa fie achitat de catre fiecare jucator de fotbal in parte in baza deciziei de impunere anuala emisa de organul fiscal, iar contributiile sociale nu se datoreaza fiind aferente veniturilor din activitati independente;

- pentru a demonstra ca societatea a procedat corect in ceea ce priveste impozitarea veniturilor obtinute de catre fotbalisti, petenta anexeaza la contestatie adresa emisa de catre Ministerul Muncii, Familiei si Protectiei Sociale/Cabinet Secretar de stat/Legislatia Muncii, Relatia cu Parlamentul si Asigurari Sociale.

II. Prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala au constatat ca, desi jucatorii de fotbal au incheiate contracte de prestari servicii fotbalistice cu societatea, veniturile obtinute de catre acestia sunt venituri de natura salariala intrucat au activat in mod dependent la societate, si in consecinta datoreaza impozit pe venitul din salarii in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, precum si contributi sociale in suma de ... lei cu majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, dupa cum urmeaza: contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ... lei

si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei; contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare, Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la suma de ... lei reprezentand impozit pe venitul din salarii,
D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca veniturile obtinute de jucatori de fotbal care au incheiate cu clubul conventii civile de prestari servicii fotbalistice reprezinta venituri din activitati independente sau sunt venituri de natura salariala pentru care se datoreaza impozit pe venitul din salarii.

Perioada verificata: 01.10.2006 - 31.08.2009.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca in perioada 01.10.2006 - 31.08.2009, la S.C. F C S.A. Botosani au activat atat fotbalisti ramani cat si straini, dupa cum urmeaza:

Cu fotbalistii romani societatea a incheiat contracte de prestari servicii fotbalistice, in baza carora societatea le-a achitat sume de bani sub forma de: indemnizatii fotbalistice pentru care clubul a calculat, inregistrat si declarat impozit pe venit; premii pentru care societatea sporadic a calculat, inregistrat si declarat numai impozit pe venit; alte venituri in natura, cum ar fi: c/v chirie apartament, consum energie, apa, telefonie fixa, abonament TV, pentru care societatea nu a calculat nici un fel de impozite si taxe.

Sumele platite de catre societate jucatorilor de fotbal romani in baza conventiilor civile de prestari servicii au fost considerate de petenta ca venituri obtinute din activitati independente pentru care societatea a retinut la sursa impozitul pe venit in cota de 10%, urmand ca 6% sa fie achitat de catre fiecare jucator de fotbal in parte in baza deciziei de impunere anuala emisa de organul fiscal. In evidenta contabila aceste sume acordate de club fotbalistilor au fost inregistrate pe cheltuielile societatii ca si cheltuieli deductibile din punct de vedere fiscal.

Organele de inspectie fiscala au constatat in urma analizei naturii contractelor incheiate cu jucatorii de fotbal si a modului de derulare a acestora, ca activitatea fotbalistica desfasurata de jucatori indeplineste criteriile muncii dependente.

In drept, actele normative incidente la calificarea veniturilor obtinute de jucatori de fotbal ca fiind venituri din munca dependenta, sunt art. 55 din Legea 571/2003: ” *(1) Sunt considerate venituri din 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 sau a unui statut special prevazut de lege, indiferent de perioada la care se refera, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acorda, inclusiv indemnizatiile pentru incapacitate temporara de munca*” coroborat cu prevederile pct. 67 si 68 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003:

”67. Veniturile de natura salariala prevazute la art. 55 din Codul fiscal, denumite în continuare venituri din salarii, sunt venituri din activitati dependente, daca sunt îndeplinite urmatoarele criterii:

- partile care intra în relatia de munca, denumite în continuare angajator si angajat, stabilesc de la început: felul activitatii, timpul de lucru si locul desfasurarii activitatii;

- partea care utilizeaza forta de munca pune la dispozitia celeilalte parti mijloacele de munca, cum ar fi: spatii cu înzestrare corespunzatoare, îmbracaminte speciala, unelte de munca si altele asemenea;

- persoana care activeaza contribuie numai cu prestatia fizica sau cu capacitatea ei intelectuala, nu si cu capitalul propriu;

- platitorul de venituri de natura salariala suporta cheltuielile de deplasare în interesul serviciului ale angajatului, cum ar fi indemnizatia de delegare-detasare în tara si în strainatate, si alte cheltuieli de aceasta natura, precum si indemnizatia de concediu de odihna si indemnizatia pentru incapacitate temporara de munca suportate de angajator potrivit legii;

68. 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:

k) sumele platite sportivilor ca urmare a participarii în competitii sportive, precum si sumele platite sportivilor, antrenorilor, tehnicienilor si altor specialisti în domeniu pentru rezultatele obtinute la competițiile sportive, de catre structurile 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. 42 lit. t) din Codul fiscal;”

Din interpretarea acestor dispozitii legale, reiese ca S.C. F C S.A. Botosani a calificat in mod eronat activitatea jucatorilor de fotbal ca fiind una independenta, intrucat activitatea acestora intruneste toate conditiile legale ale

activitatilor dependente, iar veniturile realizate de fotbalistii profesioniști trebuie încadrate la venituri de natura salarială. În această categorie de venituri intra indemnizațiile și premiile acordate sportivilor.

În urma analizei documentelor existente la dosarul cauzei, se reține că societatea a efectuat către jucătorii de fotbal și plata unor avantaje, venituri în natură, cum ar fi: c/v chirie apartament, consum energie, apă, telefonie fixă, abonament TV, pentru care societatea nu a calculat nici un fel de impozite și taxe.

Conform prevederilor pct. 69-70 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a art. 55 alin.(3) și (4) din Legea nr. 571/2003:

"69. Avantajele în bani și în natură sunt considerate a fi orice foloase primite de salariat de la terți sau ca urmare a prevederilor contractului individual de muncă ori a unei relații contractuale între părți, după caz.

70. La stabilirea venitului impozabil se au în vedere și avantajele primite de persoana fizică, cum ar fi:

a) folosirea vehiculelor de orice tip din patrimoniul afacerii, în scop personal;

b) acordarea de produse alimentare, îmbrăcăminte, cherestea, lemne de foc, carbuni, energie electrică, termică și altele;

c) abonamentele la radio și televiziune, pentru mijloacele de transport, abonamentele și costul convorbirilor telefonice, inclusiv cartelele telefonice;

d) permisele de călătorie pe diverse mijloace de transport;

e) cadourile primite cu diverse ocazii, cu excepția celor menționate la [art. 55 alin. \(4\) lit. a\) din Codul fiscal](#);

f) contravaloarea folosinței unei locuințe în scop personal și a cheltuielilor conexe de întreținere, cum sunt cele privind consumul de apă, consumul de energie electrică și termică și altele asemenea, cu excepția celor prevăzute în mod expres la [art. 55 alin. \(4\) lit. c\) din Codul fiscal](#);"

Având în vedere că fotbalistii au desfășurat în societate activități dependente, se reține că aceste plăți de natură celor enumerate mai sus sunt cheltuieli efectuate în scopul personal al fotbalistilor, și ca urmare acestea constituie avantaje în natură, deci se încadrează tot în categoria veniturilor de natură salarială.

Pentru stabilirea naturii veniturilor obținute de fotbalistii profesioniști trebuie avut în vedere și punctul de vedere exprimat în cauza de către Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F., care prin adresa nr. 820191/11.03.2008

aflata in copie la dosar - precizeaza ca *“in contractele incheiate de societate cu jucatorii de fotbal, sunt inscrise drepturi si obligatii care, din punctul nostru de vedere, determina incadrarea drepturilor banesti acordate jucatorilor de fotbal in categoria veniturilor din activitati dependente, asa cum sunt prevazute la art. 55 alin.(1) din Legea 571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborat cu pct. 67 din HG 84/2005 si nu in categoria activitatilor independente, asa cum sunt definite de pct. 19 din HG 44/2004.”*

Astfel, pct. 19 din HG nr. 44/2004, prevede: ***„Exercitarea unei activitati independente presupune desfasurarea acesteia in mod obisnuit, pe cont propriu si urmarind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existenta unei activitati independente sunt: libera alegere a desfasurarii activitatii, a programului de lucru si a locului de desfasurare a activitatii; riscul pe care si-l asuma intreprinzatorul; activitatea se desfasoara pentru mai multi clienti; activitatea se poate desfasura nu numai direct, ci si cu personalul angajat de intreprinzator in conditiile legii.”***

Directia Generala Juridica din cadrul A.N.A.F. precizeaza si faptul ca: *“drepturile banesti cuvenite jucatorilor de fotbal au fost inscrise in state de salarii, iar societatea nu poate face dovada inregistrarii jucatorilor la organul fiscal pentru veniturile realizate din conventiile civile.”*

De asemenea, circulara A.N.A.F. nr. 864772/17.06.2009, impreuna cu anexele la aceasta precizeaza ca prin specificul activitatii fotbalistice, cuprinsul si modul de derulare al contractelor incheiate cu jucatorii de fotbal, sunt indeplinite criteriile aferente muncii dependente.

Asadar, nu poate fi retinuta sustinerea S.C. F C S.A. Botosani potrivit careia veniturile realizate de jucatorii echipei pot fi incadrate in categoria veniturilor obtinute in urma unor activitati independente asa cum sunt ele definite de art. 46 din Legea 571/2003: *“(1) Veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate în mod individual si/sau într-o forma de asociere, inclusiv din activitati adiacente”*, coroborat cu prevederile pct. 18 si 19 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003: *„ Se supun impozitului pe veniturile din activitati independente persoanele fizice care realizeaza aceste venituri în mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfasurarii de activitati în scopul obtinerii de venit, asociere care se realizeaza potrivit dispozitiilor legale si care nu da nastere unei persoane juridice”*

„Exercitarea unei activitati independente presupune desfasurarea acesteia în mod obisnuit, pe cont propriu si urmarind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existenta unei activitati independente sunt: libera alegere a desfasurarii activitatii, a programului de lucru si a locului de desfasurare a activitatii; riscul pe care si-l asuma întreprinzatorul; activitatea

se desfasoara pentru mai multi clienti; activitatea se poate desfasura nu numai direct, ci si cu personalul angajat de întreprinzator în conditiile legii”

In consecinta, in mod legal, organele de inspectie fiscala au recalificat veniturile obtinute de jucatori ca fiind venituri de natura salariala, deoarece activitatile independente presupun participarea sportivilor la competitii pe cont propriu, fara relatii contractuale cu entitatea platitoare, prin libera alegere a desfasurarii activitatii, a programului si locului de desfasurare a activitatii, prin posibilitatea desfasurarii activitatii pentru mai multi clienti, direct, sau prin personal angajat. Astfel, organul de inspectie fiscala a stabilit in mod legal ca veniturile obtinute de jucatorii de fotbal sunt de natura salariala si, pe cale de consecinta, a recalculat impozitul pe venit corespunzator acestei categorii de venituri in baza prevederilor art. 57 alin.(1) si (2) lit. a) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si a pct. 106 din HG 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003: ***"106. Venitul brut lunar din salarii reprezinta totalitatea veniturilor realizate într-o luna conform art. 55 alin. (1) - (3) din Codul fiscal de o persoana fizica, pe fiecare loc de realizare, indiferent de denumirea acestora sau de forma sub care sunt acordate"***, stabilind in sarcina societatii diferenta de ... lei, reprezentand impozit pe veniturile din salarii si pe veniturile asimilate salariilor, precum si majorarile de intarziere aferente.

Nu se retin in solutionarea contestatiei dispozitiile art. 14 alin.(3) din Legea educatiei fizice si sportului nr. 69/2000, precum si adresa Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale, invocate de contestatoare, care considera ca legiuitorul da posibilitatea sportivilor profesioniști sa practice sportul in care sunt licentiatii, atat in baza unei conventii civile de prestari servicii, cat si in baza unui contract individual de munca, intrucat legiuitorul prin folosirea conjunctiei „sau” lasa posibilitatea alegerii alternative a contractului individual de munca ori a conventiei civile, cele doua excluzându-se reciproc, insa din punct de vedere juridic, cele doua tipuri de contracte nasc raporturi juridice ce apartin unor ramuri de drept diferite (de munca si civil), ceea ce le creaza si un regim fiscal diferit raportat la prevederile legale în vigoare.

Intradevar, sportivul profesionist poate incheia cu clubul sportiv, fie contracte individuale de munca, fie conventii civile, insa stabilirea naturii actului incheiat se realizeaza in functie de continutul acestuia si nu de titlul purtat de acesta.

Se retine ca, in cazul incheierii conventiilor civile cu jucatorii de fotbal, societatea nu a indeplinit conditiile universal valabile care stau la baza incheierii oricarei conventii civile, respectiv: realizarea activitatii pe baza de conventii civile sa fie cu caracter ocazional, intamplator, conjunctural, si uneori urgent; activitatea desfasurata pe baza de conventie civila sa nu fie inscrisa in obiectul de activitate al societatii si nici prevazuta a se realiza prin posturile cuprinse in statul de functii al societatii; pentru o activitate desfasurata pe baza de conventie

civila nu se poate stabili cu exactitate: timpul de munca (destul de diferit de la un executant la altul); mijloacele de realizare si alte elemente asemanatoare; pentru realizarea unei activitati desfasurate pe baza de conventie civila nu se justifica incadrarea de personal cu contract individual de munca, sau cu timp partial pe perioada determinata; obiectul conventiei civile sa constea intr-un raport juridic de "a da" sau de "a face" ceva pana la un anumit termen, fara a se specifica perioada, timpul de munca; conventiile de munca nu se pot incheia pentru desfasurarea unei activitati care, in acelasi timp, se desfasoara in societatea respectiva prin incheierea de contracte individuale de munca, indiferent ca acestea sunt cu fractiune de norma sau cu timp integral, pe perioada nedeterminata sau determinata.

Pe baza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca activitatea desfasurata de catre jucatorii de fotbal nu este efectuata intamplator, conjunctural si nu indeplineste criteriile stabilite de lege pentru a fi o activitate independenta, ci imbraca caracterul unei activitati dependente, astfel incat veniturile incasate de jucatorii de fotbal, in bani sau ca avantaje in natura, constituie venituri de natura salariala pentru care se datoreaza impozit pe veniturile din salarii si asimilate salariilor.

In consecinta, se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata de societate pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe veniturile din salarii si veniturile asimilate salariilor.

2. Referitor la suma de ... lei reprezentand contributi sociale, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca veniturile obtinute de jucatori de fotbal care au incheiate cu clubul conventii civile de prestari servicii fotbalistice reprezinta venituri din activitati independente sau sunt venituri de natura salariala pentru care se datoreaza contributi sociale.

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Botosani, prin compartimentul solutionare contestatii, este investita sa se pronunte daca in mod corect si legal, reprezentantii Activitatii de Inspectie Fiscala Botosani au stabilit in sarcina petentului contributi sociale in suma totala de suma de ... lei, dupa cum urmeaza: contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de ... lei; contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de ... lei; contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ... lei; contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei; contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ... lei; contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ... lei; contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator in suma de ... lei; contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice in suma de ... lei; contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei.

In fapt, organele de inspectie fiscala au constatat ca, in perioada 01.10.2006 - 31.08.2009, S.C. F C S.A. Botosani a platit fotbalistilor profesioniști sume de bani sub forma indemnizatiilor fotbalistice și a premiilor, precum și alte venituri în natura, conform contractelor de prestari servicii fotbalistice.

Drepturile banesti convenite jucatorilor de fotbal au fost înscrise de petenta în state de salarii, însa societatea nu a facut dovada înregistrării jucatorilor la organul fiscal pentru veniturile realizate din conventiile civile.

In drept, așa după cum s-a prezentat la pct. 1 din prezenta decizie de solutionare, din interpretarea dispozitiilor legale, reiese ca S.C. F C S.A. Botosani a calificat în mod eronat activitatea jucatorilor de fotbal ca fiind una independenta, întrucât activitatea acestora întruneste toate conditiile legale ale activitatilor dependente și pe cale de consecinta veniturile realizate de sportivi trebuiau tratate fiscal ca venituri de natura salariala.

Organele de inspectie fiscala au stabilit în mod legal ca veniturile obtinute de sportivi sunt de natura salariala pentru care se datoreaza impozit pe venitul din salarii, și în consecinta aceste venituri trebuiau avute în vedere și la stabilirea contributiilor sociale, care vor fi detaliate mai jos:

2.1. Referitor la contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati în suma de ... lei și contributia de asigurari sociale datorata de angajator în suma de ... lei, aratam urmatoarele:

În drept, sunt incidente prevederile Legii nr. 19 din 17 martie 2000 (*actualizata*) privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurari sociale, în vigoare în perioada supusa inspectiei fiscale, care prevede:

„ART. 5 (1) În sistemul public sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

I. persoanele care desfășoara activitati pe baza de contract individual de munca și functionarii publici;

II. persoanele care își desfășoara activitatea în functii electivă sau care sunt numite în cadrul autoritatii executive, legislative ori judecatoresti, pe durata mandatului, precum și membrii cooperatori dintr-o organizatie a cooperatiei mestesugaresti, ale caror drepturi și obligatii sunt asimilate, în conditiile prezentei legi, cu ale persoanelor prevazute la pct. I;

III. persoanele care beneficiaza de drepturi banesti lunare, ce se suporta din bugetul asigurarilor pentru somaj, în conditiile legii, denumite în continuare someri;

IV. persoanele care se afla în una dintre situatiile urmatoare:

a) asociat unic, asociati, comanditari sau actionari;

b) administratori sau manageri care au încheiat contract de administrare sau de management;

c) membri ai asociatiei familiale;

d) persoane autorizate să desfășoare activitati independente;

[...]

ART. 21. [...] (2) Contributia individuala de asigurari sociale se datoreaza de asiguratii prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II, iar cota contributiei individuale de asigurari sociale se stabileste prin legea bugetului asigurarilor sociale de stat.

ART. 23. (1) Baza lunara de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale în cazul asiguratilor o constituie:

a) venitul brut realizat lunar, în situatia asiguratilor prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. I si II;

b) venitul lunar asigurat, înscris în declaratia sau în contractul de asigurare sociala, în cazul asiguratilor prevazuti la art. 5 alin. (1) pct. IV si V si alin. (2);

c) salariul de baza minim brut pe tara garantat în plata, în cazul indemnizatiilor de asigurari sociale de sanatate, corespunzator numarului zilelor lucratoare din concediul medical, cu exceptia cazurilor de accident de munca sau boala profesionala.

ART. 24. (1) Baza lunara de calcul a contributiei de asigurari sociale datorate de catre angajator o constituie suma veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale de asigurari sociale conform art. 23 alin. (1).”

Acordarea veniturilor sportivilor s-a facut în baza contractelor de prestari servicii fotbalistice, sumele acordate jucatorilor fiind în realitate o plata pentru munca depusa conform clauzelor din contracte si anexelor la acestea, aceste venituri facând parte din categoria veniturilor de natura salariala impozabile si fiind acordate de contestator care s-a comportat ca un angajator.

Astfel, în conditiile în care veniturile acordate fotbalistilor reprezinta venituri de natura salariala conform art. 55 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborat cu dispozitiile pct. 68 din HG nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, rezulta ca în mod corect si legal organele de inspectie fiscala au calculat în sarcina petentei contributia individuala de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de ... lei si contributia de asigurari sociale datorata de angajator in suma de ... lei.

Adresa Ministerului Muncii, Familiei si Protectiei Sociale prezentata de petenta în sustinerea afirmatiilor sale, nu este incidenta cauzei intrucat afirmatiile contestatoarei potrivit carora fotbalistii si-au desfasurat activitatea în baza unor conventii civile de prestari servicii nu pot fi retinute în solutionarea favorabila a cauzei în conditiile în care **petenta nu a facut dovada înregistrarii jucatorilor la organul fiscal pentru veniturile realizate din conventiile civile**, calificarea activitatii jucatorilor de catre clubul sportiv ca fiind una independenta nu se bazeaza pe nici o dispozitie legala, activitatea desfasurata de fotbalisti întrunind toate conditiile legale ale activitatilor

dependente si pe cale de consecinta veniturile realizate sunt venituri de natura salariala. Conform contractelor încheiate de club cu jucatorii de fotbal în care sunt înscrise drepturi si obligatii care determina încadrarea drepturilor banesti acordate jucatorilor de fotbal în categoria veniturilor din activitati dependente, asa cum sunt prevazute la art. 55 din Codul fiscal coroborat cu pct. 67 si 68 din HG nr. 44/2004 si nu în categoria activitatilor independente asa cum sunt definite de pct. 19 din HG nr. 44/2004, citat la pct. 1 din prezenta decizie de solutionare.

Totodata, din prevederile art. 14 alin. (2) din Legea nr. 69/2000 a educatiei fizice si sportului invocat de petent, respectiv:

"(2) Sportivul profesionist este cel care pentru practicarea sportului respectiv îndeplineste urmatoarele conditii:

a) are licenta de sportiv profesionist;

b) încheie cu o structura sportiva, în forma scrisa, un contract individual de munca SAU o conventie civila în conditiile legii", coroborat cu starea de fapt existenta a rezultat ca legiuitorul prin folosirea conjunctiei „sau” lasa posibilitatea alegerii alternative a contractului individual de munca ori a conventiei civile, cele doua excluzându-se reciproc, iar din adresa Ministerului Muncii Familiei si Protectiei Sociale, invocata de petent, se precizeaza faptul ca „... din punct de vedere juridic, cele doua tipuri de contracte nasc raporturi juridice ce apartin unor ramuri de drept diferite (de munca si civil), ceea ce le creeaza si un regim fiscal diferit raportat la prevederile legale în vigoare.”

2.2. Referitor la contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ... lei si la contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei, aratam urmatoarele:

În drept, Legea nr. 95 din 14 aprilie 2006 (*actualizata*) privind reforma în domeniul sanatatii, prevede:

„ART. 257. [...] (2) Contributia lunara a persoanei asigurate se stabileste sub forma unei cote de 5,5%, care se aplica asupra:

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

b) veniturilor impozabile realizate de persoane care desfasoara activitati independente care se supun impozitului pe venit; daca acest venit este singurul asupra caruia se calculeaza contributia, aceasta nu poate fi mai mica decat cea calculata la un salariu de baza minim brut pe tara, lunar;

c) veniturilor din agricultura supuse impozitului pe venit si veniturilor din silvicultura, pentru persoanele fizice care nu au calitatea de angajator si nu se încadreaza la lit. b);

d) indemnizatiilor de somaj;

e) veniturilor din pensiile care depasesc limita supusa impozitului pe venit;

f) veniturilor din cedarea folosintei bunurilor, veniturilor din dividende si dobânzi, veniturilor din drepturi de proprietate intelectuala realizate în mod individual si/sau într-o forma de asociere si altor venituri care se supun impozitului pe venit numai în cazul în care nu realizeaza venituri de natura celor prevazute la lit. a) - e), alin. 2¹ si art. 213 alin. (2) lit. h), dar nu mai putin de un salariu de baza minim brut pe tara, lunar.

(...)

(7) Obligatia virarii contributiei de asigurari sociale de sanatate revine persoanei juridice sau fizice care plateste asiguratilor veniturile prevazute la alin. (2) lit. a), d) si e), respectiv asiguratilor pentru veniturile prevazute la alin. (2) lit. b), c) si f).

ART. 258. (1) Persoanele juridice sau fizice la care isi desfasoara activitatea asiguratii au obligatia sa calculeze si sa vireze la fond o contributie de 5,2%*) asupra fondului de salarii, datorata pentru asigurarea sanatatii personalului din unitatea respectiva.

(2) Prin fond de salarii realizat, in sensul prezentei legi, se intelege totalitatea sumelor utilizate de o persoana fizica si juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.”

Potrivit definitiei continuta de norma legala mai sus citata, fondul de salarii cuprinde totalitatea sumelor utilizate de o persoana fizica si juridica pentru plata drepturilor salariale sau asimilate salariilor.

Având în vedere faptul ca indemnizatiile, premiile si celelalte venituri in natura acordate fotbalistilor reprezinta venituri de natura salariala pentru care petenta datoreaza impozitul pe veniturile din salarii, conform dispozitiilor art. 257 si art. 258 din Legea nr. 95/2006, rezulta ca, valoarea indemnizatiilor, premiilor si celorlalte venituri in natura trebuiau avute în vedere si la stabilirea contributiei la asigurarile sociale de sanatate datorata de angajator si retinuta de la angajati, astfel ca în mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina clubului sportiv contributia pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ... lei si contributia pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei.

Pe cale de consecinta, în considerarea celor descrise în cuprinsul prezentei decizii, având în vedere ca petenta a acordat sportivilor indemnizatii, premii si alte venituri in natura in baza contractelor de prestari servicii fotbalistice încheiate cu acestia, rezulta ca aceste venituri sunt venituri de natura salariala, si urmeaza regimul fiscal al acestora.

2.3. Referitor la contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ... lei si contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ... lei, aratam urmatoarele:

În drept, Legea nr. 76 din 16 ianuarie 2002 privind sistemul asigurarilor pentru somaj si stimularea ocuparii fortei de munca, actualizata pâna la data de 1 ianuarie 2009, prevede la:

„ART. 19. In sistemul asigurarilor pentru somaj sunt asigurate obligatoriu, prin efectul legii:

a) persoanele care desfasoara activitati pe baza de contract individual de munca sau pe baza de contract de munca temporara, în conditiile legii, cu exceptia persoanelor care au calitatea de pensionari;

b) functionarii publici si alte persoane care desfasoara activitati pe baza actului de numire;

c) persoanele care își desfasoara activitatea in functii electivе sau care sunt numite in cadrul autoritatii executive, legislative ori judecatoresti, pe durata mandatului;

d) soldatii si gradatii voluntari;

e) persoanele care au raport de munca in calitate de membru cooperador;

f) alte persoane care realizeaza venituri din activitati desfasurate potrivit legii si care nu se regasesc in una dintre situatiile prevazute la lit. a)-e).

ART. 20. Se pot asigura in sistemul asigurarilor pentru somaj, in conditiile prezentei legi, urmatoarele persoane:

a) asociat unic, asociati;

b) administratori care au încheiat contracte potrivit legii;

c) persoane autorizate sa desfasoare activitati independente;

d) membri ai asociatiei familiale;

e) cetateni romani care lucreaza in strainatate, conform legii;

f) alte persoane care realizeaza venituri din activitati desfasurate potrivit legii si care nu se regasesc in una dintre situatiile prevazute la lit. a)-e).

ART. 26. Angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la bugetul asigurarilor pentru somaj, a carei cota se aplica asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj, conform art. 27 alin. (1).

ART. 27. (1) Angajatorii au obligatia de a retine si de a vira lunar contributia individuala la bugetul asigurarilor pentru somaj, a carei cota se aplica asupra bazei lunare de calcul, reprezentata de venitul brut realizat lunar, în situatia persoanelor asigurate obligatoriu, prin efectul legii, prevazute la art. 19. (...).”

În conditiile în care s-a argumentat legal faptul ca indemnizatiile, premiile si celelalte venituri in natura acordate fotbalistilor reprezinta venituri de natura salariala pentru care petenta datoreaza impozit pe veniturile din salarii, rezulta ca, valoarea indemnizatiilor, premiilor si celorlalte venituri in natura acordate fotbalistilor trebuiau avute în vedere si la stabilirea contributiei de asigurari pentru somaj datorata de catre angajator si retinuta de la asigurati, astfel ca în mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina clubului

sportiv contributia individuala de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ... lei si contributia de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ... lei.

Invocarea de catre petenta a dispozitiilor art. 20 lit. f) din Legea nr. 76/2002, mai sus citat, nu sunt incidente cauzei deduse judecatii, în conditiile în care indemnizatiile, premiile si celelalte venituri in natura acordate sportivilor sunt consecinta contractelor de prestari servicii si a anexelor acestora, petenta ne reprezentând conventii civile de prestari civile ale jucatorilor, care sa fie înregistrate la organul fiscal pentru veniturile realizate din conventiile civile, astfel încât calificarea activitatii jucatorilor de catre clubul sportiv ca fiind una independenta nu se bazeaza pe nici o dispozitie legala, activitatea desfasurata de fotbalisti întrunind toate conditiile legale ale activitatilor dependente si pe cale de consecinta veniturile realizate sunt venituri de natura salariala.

In conditiile în care în contractele încheiate de club cu jucatorii de fotbal sunt înscrise drepturi si obligatii care determina încadrarea drepturilor banesti acordate jucatorilor de fotbal în categoria veniturilor din activitati dependente, asa cum sunt prevazute la art. 55 din Codul fiscal coroborat cu pct. 67 si 68 din HG nr. 44/2004 si nu în categoria activitatilor independente asa cum sunt definite de pct. 19 din HG nr. 44/2004, precitat, contestatia formulata de petent pentru acest capat de cerere urmeaza a fi respinsa.

2.4. Referitor la contributia de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator in suma de ... lei, aratam urmatoarele:

În drept, Legea nr. 346 din 5 iunie 2002, republicata, privind asigurarea pentru accidente de munca si boli profesionale, prevede la:

„ART. 85. (1) Baza lunara de calcul la care angajatorul datoreaza contributia de asigurari pentru accidente de munca si boli profesionale pentru persoanele prevazute la art. 5 si 7 o constituie:

a) suma veniturilor brute realizate lunar;

b) salariul de baza minim brut pe tara garantat în plata, corespunzator numarului zilelor lucratoare din concediul medical, cu exceptia cazurilor de accident de munca sau boala profesionala.(...). ”

Având în vedere faptul ca s-a argumentat legal ca veniturile acordate fotbalistilor reprezinta venituri de natura salariala pentru care petenta datoreaza impozit pe veniturile din salarii si având în vedere dispozitiile art. 85 din Legea nr. 346/2002, rezulta ca, valoarea indemnizatiilor, premiilor, avantajelor in natura, trebuiau avute în vedere si la stabilirea contributiei la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale, astfel ca în mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina clubului sportiv o contributie la fondul pentru accidente de munca si boli profesionale în suma de ... lei.

Afirmatiile petentei referitoare la faptul ca „sportivii nostri sunt exceptati de la aplicarea cotei de contributie în baza art. 101 alin. (4) lit. d) din Legea nr. 346/2002” nu pot fi luate în considerare, în conditiile în care petenta nu a

prezentat conventii civile de prestari servicii ale jucatorilor care sa fie înregistrate la organul fiscal pentru veniturile realizate din conventiile civile, sarcina probei revenindu-i conform art. 65 din Codul de procedura fiscala.

2.5. Referitor la contributia pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice in la Fondul National Unic de Asigurari Sociale de Sanatate in suma de ... lei, aratam urmatoarele:

În drept, O.U.G. nr. 158 din 17 noiembrie 2005 (*actualizata*) privind concediile si indemnizatiile de asigurari sociale de sanatate, prevede la:

„ART. 1. (1) Persoanele asigurate pentru concedii si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate in sistemul de asigurari sociale de sanatate, denumite in continuare asigurati, au dreptul, in conditiile prezentei ordonante de urgenta, pe perioada in care au domiciliul sau resedinta pe teritoriul Romaniei, la concedii medicale si indemnizatii de asigurari sociale de sanatate, daca:

A. desfasoara activitati pe baza de contract individual de munca sau in baza raportului de serviciu; (...).”

Având în vedere faptul ca s-a argumentat legal ca veniturile acordate fotbalistilor reprezinta venituri de natura salariala pentru care petenta datoreaza impozit pe veniturile din salarii si având în vedere dispozitiile art. 1 din O.U.G. nr. 158/2005, rezulta ca valoarea indemnizatiilor, premiilor, avantajelor in natura, trebuiau avute în vedere si la stabilirea contributiei pentru concedii si indemnizatii la Fondul National Unic de Asigurari Sociale de Sanatate, astfel ca, în mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit în sarcina clubului sportiv o contributie pentru concedii si indemnizatii la Fondul National Unic de Asigurari Sociale de Sanatate în suma de ... lei.

2.6. Referitor la contributia angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei, aratam urmatoarele:

În drept, Legea nr. 200 din 22 mai 2006 privind constituirea si utilizarea Fondului de garantare pentru plata creantelor salariale, cu modificarile si completarile ulterioare. prevede la:

„ART. 7. (1) Angajatorii au obligatia de a plati lunar o contributie la Fondul de garantare în cota de 0,25%, aplicata asupra sumei veniturilor care constituie baza de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj realizate de salariatii încadrati cu contract individual de munca, potrivit legii.”

În conditiile în care la pct. 2.3. de mai sus, s-a respins contestatia formulata de petent pentru capatul de cerere referitor la contributia de asigurari pentru somaj datorata de catre angajator si retinuta de la asigurati, pentru aceleasi argumente va fi respinsa contestatia si pentru capatul de cerere privind contributia la fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei, în conditiile în care aceasta contributie se aplica asupra sumei veniturilor

care constituie baza de calcul a contributiei individuale la bugetul asigurarilor pentru somaj realizate de salariatii.

3. Referitor la capatul de cerere privind suma de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul din salarii in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente contributiilor sociale in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa analizeze daca se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care contestatoarea nu aduce nici un argument si nu isi fundamenteaza legal contestatia, pentru aceasta suma contestatia fiind nemotivata.

In fapt, prin Decizia de impunere nr.../2010 emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, organele de inspectie fiscala au calculat ca pentru diferenta de impozit pe venitul din salarii in suma de ... lei stabilita suplimentar contestatoarea datoreaza majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, iar pentru contributiile sociale stabilite suplimentar in suma de ... lei, petenta datoreaza majorari de intarziere aferente in suma de ... lei, dupa cum urmeaza: majorari de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari sociale retinuta de la asigurati in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari sociale datorata de angajator in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate retinuta de la asigurati in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei pentru asigurari de sanatate datorata de angajator in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei individuale de asigurari pentru somaj retinuta de la asigurati in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei de asigurari pentru somaj datorata de angajator in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei de asigurare pentru accidente de munca si boli profesionale datorata de angajator in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei pentru concedii si indemnizatii de la persoane juridice sau fizice in suma de ... lei; majorari de intarziere aferente contributiei angajatorilor la Fondul de garantare pentru plata creantelor salariale in suma de ... lei.

Societatea contesta in totalitate majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente impozitului pe venitul din salarii, si majorarile de intarziere in suma de ... lei aferente contributiilor sociale, fara a prezenta nici un argument si nici o motivatie de fapt sau de drept in sustinerea contestatiei privind acest capat de cerere.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: **“Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept”**... pe care se intemeiaza aceasta.

De asemenea, potrivit pct. 2.4. din Ordinul A.N.A.F. nr. 519/27.09.2005 (M.OF. 893/06.10.2005): **“Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”**.

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorarilor de intarziere aferente debitelor privind impozitul pe venitul din salarii si contributiile sociale, cota de majorare aplicata; data de la care au fost calculate acestea, precum si faptul ca stabilirea majorarilor de intarziere reprezinta masura accesorie in raport cu debitele cu titlul de impozit pe venitul din salarii si contributiile sociale, pentru neindeplinirea conditiilor procedurale contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru suma de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul din salarii in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente contributiilor sociale in suma de ... lei.

4. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art. 205 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca: *"impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii"*. Conform art. 110 alin.(3): *"titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala"*, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): *"drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal"*. In intelesul art. 41 *"actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale"*.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: *"impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de organul fiscal..."*, in conditiile art. 109(2): *"la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere"*, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: *"decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere"*, iar art. 88 prevede ca: *"sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:*

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

- c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;*
- d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.*

Potrivit art. 209 alin.(1) lit.a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: *“contestatiile formulate impotriva deciziilor de impunere, a actelor administrativ fiscale asimilate deciziilor de impunere, deciziilor pentru regularizarea situatiei emise in conformitate cu legislatia in materie vamala, a masurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin dispozitie de masuri, [...] in cuantum de pana la 3 milioane lei [...]”.*

In fapt, S.C. F C S.A. Botosani contesta raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../2010 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat, acesta stand la baza emiterii deciziei de impunere.

Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr.../2010, emisa in baza raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca contestatoarea a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie si impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, si avand in vedere ca decizia reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

In drept, art. 213 alin. (5) din Codul de procedura fiscala, republicat, prevede ca: *”organul de solutionare competent se va pronunta mai intai asupra exceptiilor de procedura si asupra celor de fond, iar cand se constata ca acestea sunt intemeiate, nu se va mai proceda la analiza pe fond a cauzei”*, iar art. 217 alin.(1) cuprinde urmatoarele prevederi: *“daca organul de solutionare competent constata neindeplinirea unei conditii procedurale, contestatia va fi respinsa fara a se proceda la analiza pe fond a cauzei.”*

Se retine ca, intrucat S.C. F C S.A. Botosani nu a formulat contestatia **impotriva unei decizii de impunere, a unui act administrativ fiscal asimilat deciziei de impunere sau impotriva unui titlu de creanta privind datoria vamala, ci impotriva raportului de inspectie fiscala,** Directia Generala a Finantelor Publice Judeteană Botosani nu se poate investi cu solutionarea pe fond a contestatiei, aceasta urmand a fi respinsa ca inadmisibila.

5. Referitor la solicitarea contestatoarei privind suspendarea executarii Deciziei de impunere, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani, prin compartimentul solutionare contestatii, are competenta materiala de a se investi cu solutionarea acestui capat de cerere, in conditiile in care cererea de suspendare a executarii actului administrativ fiscal nu se afla in competenta sa materiala de solutionare.

In fapt, prin contestatia formulata, S.C. F C S.A. Botosani a solicitat suspendarea executarii Deciziei de impunere nr.../2010 pana la solutionarea contestatiei.

In drept, in ceea ce priveste suspendarea executarii actului administrativ fiscal sunt incidente prevederile art. 215 alin.(1) si alin.(2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, potrivit carora:

"(1) Introducerea contestatiei pe calea administrativa de atac nu suspenda executarea actului administrativ fiscal.

(2) Dispozitiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executarii actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare. Instanta competenta poate suspenda executarea, daca se depune o cautiune de pâna la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al caror obiect nu este evaluabil în bani, o cautiune de pâna la 2.000 lei."

Potrivit art. 14 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, se precizeaza:

"(1) În cazuri bine justificate si pentru prevenirea unei pagube iminente, o data cu sesizarea, în conditiile art. 7, a autoritatii publice care a emis actul, persoana vatamata poate sa ceara instantei competente sa dispuna suspendarea executarii actului administrativ unilateral pâna la pronuntarea instantei de fond.[...]

(2) Instanta solutioneaza cererea de suspendare, de urgenta si cu precadere, cu citarea partilor."

Avand in vedere dispozitiile imperative ale legii, cererea societatii contestatoare de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr.../2010 emisa de organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de inspectie fiscala Botosani in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010, intra sub incidenta prevederilor Legii nr. 554/2004 privind contenciosul administrativ, motiv pentru care compartimentul solutionare contestatii din cadrul D.G.F.P.J. Botosani nu se poate investi cu solutionarea cererii formulata de **S.C. F C S.A. Botosani** neavand competenta materiala, aceasta apartinand instantei judecatoresti.

Din dosarul cauzei se retine ca prin adresa nr. IV/.../31.03.2010 Activitatea de inspectie fiscala din cadrul D.G.F.P.J. Botosani a inaintat o copie

a contestatiei catre Administratia Finantelor Publice a Municipiului Botosani in vederea solutionarii capatului de cerere privind suspendarea executarii Deciziei de impunere nr.../2010.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 209 alin.(1) lit.a); 210; 211; 213 alin.(5); 216; si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la 31.07.2007, cu modificarile si completarile aduse prin O.U.G. nr. 39/2010, se:

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **S.C. F C S.A. Botosani** cu sediul in Municipiul Botosani, str... nr..., judetul Botosani, pentru suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe venitul din salarii in suma de ... lei si contributi sociale in suma de ... lei.

Art. 2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru suma de ... lei, reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venitul din salarii in suma de ... lei si majorari de intarziere aferente contributiilor sociale in suma de ... lei.

Art. 3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../2010.

Art. 4. Constatarea necompetentei materiale a D.G.F.P.J. Botosani prin compartimentul solutionare contestatii pentru cererea de suspendare a executarii Deciziei de impunere nr.../2010 emisa de Activitatea de inspectie fiscala Botosani, competenta revenind instantelor judecatoresti, conform legii.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,