



## **DECIZIE nr. 2160/30.01.2020**

privind soluționarea contestației formulată de X înregistrată la DGRFP  
Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../13.11.2019

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Timișoara a fost sesizată de către AJFP Hunedoara - Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice cu adresa nr. HDG\_AIF ...../05.11.2019, înregistrată la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../13.11.2019, asupra contestației formulate de

X

CNP: .....  
cu domiciliul în Deva  
și domiciliul ales la  
CAB AV X  
cu sediul în Deva

Înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Hunedoara sub nr. HDG\_REG...../30.10.2019, la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. HDG\_AIF...../30.10.2019 și la Direcția Regională a Finanțelor Publice Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../13.11.2019.

Petenta X formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..../21.08.2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ..../21.08.2019, prin care s-au stabilit în sarcina petentei obligații fiscale în sumă totală **dexxxx lei** reprezentant impozit pe veniturile din jocuri de noroc după cum urmează:

- pentru anul 2013 un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de **xxxx lei**
- pentru anul 2014 un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de **xxxxx lei**
- pentru anul 2015 un impozit pe venit stabilit suplimentar în sumă de **xxxxxx lei**.

Urmare solicitării DGRFP Timișoara nr./28.11.2019, reprezentatul legal al petentei Av. Petrescu Angela Mihaela a depus la dosarul cauzei, contestația în original purtând semnătura persoanei îndreptățite însoțită de împuternicirea seria HD nr. ....din data de 25.10.2019 în original, fiind respectate astfel prevederile art. 269 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Contestația a fost depusă în termenul de 45 de zile de la data comunicării deciziei contestate prevăzut de art. 270 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Prin contestația depusă reprezentatul legal al petentei susține ca stabilirea în sarcina petentei a impozitului datorat de către organele de inspecție fiscală este nelegală în sensul că nu au fost respectate prevederile legale în ceea ce privește modul de calcul a bazei de impozitare/obligației fiscale suplimentare, pentru perioada 2013 – 2015.

**Referitor la anul 2013**, se susține atât faptul că organele de inspecție fiscală nu au respectat prevederile legale în ceea ce privește modul de calcul a bazei de impozitare/obligației fiscale suplimentare, cât și faptul ca dreptul organelor fiscale de a stabili obligații suplimentare pentru anul fiscal 2013, este prescris.

Invocând dispozițiile art.76 și 77 alin 2 din Legea nr.571/2003, forma aplicabila în 2013, reprezentantul legal al petentei susține faptul că impozitul datorat se calculează la venitul net care este diferența dintre venitul din premii sau din jocuri de noroc și suma reprezentând impozit neimpozabil, la care se aplica o cota de 25% prin reținere la sursa, iar venitul net se calculează la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor.

Astfel, în opinia reprezentantului legal al petentei, în 2013 d-na Xa ar fi avut următoarele câștiguri și impozite de datorat:

în 03.04.2013 - xxxxx lei - ( xxxxxx lei - xxxxxx lei) x25% = xxxxxxx lei

în 08.04.2013 - xxxxx lei - (xxxxxx lei - 600 lei) x25%= xxxxxx lei

în 08.05.2013 - xxxxxxx lei - ( xxxxxxx lei - xxxxx lei) x25% = xxxxxx lei

- în 26.11.2013 - xxxxx lei - ( xxxxx lei - xxx lei) x25% = xxxxx lei

- în 28.11.2013 - xxxxxxx0 lei - ( xxxx lei - xxx lei) x25% = xxxx lei

**TOTAL IMPOZIT DATORAT 2013 - xxxxx lei.**

Prin urmare susține că, pentru anul 2013, rezultă o diferență de xxx lei față de cea stabilită în raportul de inspecție fiscală.

**Referitor la anul 2014**, indică calculul corect după cum urmează:

în 14.04.2014 - xxxxxx lei - ( 1xxxxxx lei -xxxxx lei) x25% = xxxxxxxlei

în 15.04.2014 - xxxxxx lei - (xxxxx lei -xxxxx lei)x25%= xxxxxx lei

în 29.04.2014 - xxxx lei - ( xxxxxxx lei -xxx lei) x25% = xxxxx lei

în 09.05.2014 - xxxxx lei - ( xxxxxxxlei -xxxxx lei) x25% = xxxlei

**TOTAL IMPOZIT DATORAT 2014 - xxxx lei.**

Prin urmare susține că, pentru anul 2014, rezultă o diferență de xxx lei față de cea stabilită în raportul de inspecție fiscală.

**Referitor la anul 2015** se susține că organele de control au efectuat calcule eronate. Astfel, prevalându-se de prevederile alin.1 și alin.2 al art.77 din Codul fiscal aplicabil în 2015 pe care le citează în cuprinsul contestației formulate, reprezentantul petentei indică un alt mod de calcul al impozitului pe venit după cum urmează:

- în 16.02.2015 - xxxxx lei - având în vedere ca suma este sub xxxxx lei se aplica doar cota de 1% din xxxxx lei = xxxxxxx lei

- în 16.02.2015 - xxxxxxx lei - xxxxx lei + (xxxxxxx - xxxxxxx) x 16% = xxxx lei +xxxxxxx16% = xxxxxx + xxxxxx = xxxxxxxlei

- în 27.05.2015 - xxxxxxx - având în vedere ca suma este sub xxxxxxx lei se aplică doar cota de 1% din xxxxx lei = xxxlei

**TOTAL IMPOZIT DATORAT 2015 - xxxx lei**

În final arată că dacă petenta ar fi datorat impozit, iar acesta nu s-ar fi reținut la sursa cum indica prevederile legale mai citate și acele câștiguri ar fi cele reale acesta ar datora suma de xxxxx lei și nu xxx lei, existând o diferență de xxxxxx lei.

**II.** În perioada 2013 – 2015 doamna X a încasat în contul personal deschis la Raiffeisen Bank sume reprezentând venituri din jocuri de noroc din străinătate ( pariuri sportive online) plătite de ....., platformă deținută de compania .....Group Ltd cu sediul în Marea Britanie, ..... și plătite prin intermediul .....

În condițiile în care, în calitate de contribuabil așa cum este definit termenul din punctul de vedere al impozitului pe venit conform prevederilor Codului fiscal aplicabil în perioada 2013 – 2015, doamna doamna X datorează impozit pe venit pentru veniturile din orice sursă, atât din România, cât și din afara României.

Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ----/21.08.2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală nr. ....../21.08.2019, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina doamnei X, pentru anii 2013 – 2016, un impozit total în sumă totală de xxxxxxlei ( xxxxxx lei pentru anul 2013, xxxxxx pentru anul 2014 și xxxxx lei pentru anul 2015) aferent veniturilor din jocuri de noroc ( pariuri sportive online din străinătate ) plătite prin intermediul ..... și încasate prin contul

bancar deschis pe numele petentei modalitatea de calcul fiind prezentată în cuprinsul raportului de inspecție fiscală nr. ..../21.08.2019.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile petentei și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

***Referitor la excepția de fond privind prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili creanțe fiscale pentru anul 2013, invocată de petentă, se rețin următoarele:***

*Cauza supusa solutionării este daca la data de 21.08.2019, data emiterii deciziei de impunere contestată, dreptul organului fiscal de a stabili diferente de impozit pe venit pentru anul 2013 era prescris, în condițiile în care baza de impunere a impozitului pe venit pentru anul 2013 s-a constituit în anul 2014, iar prescripția începe sa curga de la data de 01.01.2015.*

Referitor la creanțele fiscale născute pentru anul fiscal 2013, la art.347 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se prevede:

*" Termenele în curs la data intrării în vigoare a prezentului cod se calculează după normele legale în vigoare la data când au început să curgă.  
(2) Cauzele de întrerupere sau suspendare a termenului de prescripție se supun legii în vigoare la data la care acestea au intervenit ".*

Având în vedere aceste dispoziții legale și ținând cont că reprezentantul legal al petentei invocă prescripția dreptului organelor de inspecție de a stabili creanțe fiscale de natura impozitului pe venit, pentru anul 2013, sunt aplicabile dispozițiile Ordonanței Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Potrivit prevederilor art.91 alin.(1) și alin.(2) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*" (1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.*

*(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel",*

iar potrivit art. 23 din același act normativ:

*"Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale:*

*(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.*

*(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată ”.*

Din coroborarea dispozițiilor legale, mai sus citate, reiese că termenul de prescripție al dreptului organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani și începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală.

Totodată, art.22 din același act normativ:

*” Prin obligații fiscale, în sensul prezentului cod, se înțelege:*

*a) obligația de a declara bunurile și veniturile impozabile sau, după caz, impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat; (...).”*

Speței îi sunt incidente și dispozițiile art. 118 alin.(4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

***“ (...) începerea inspecției fiscale trebuie consemnată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia.”***  
coroborate cu prevederile art. 123 alin. (2) din același act normativ care prevede:

*” (2) Data începerii inspecției fiscale este data menționată în registrul unic de control ori de câte ori există obligația ținerii acestuia. În cazul contribuabilului/plătitorului care nu ține sau nu prezintă organului de inspecție fiscală registrul unic de control, această dată se înscrie într-un proces-verbal de constatare.”*

Din dispozițiile legale mai sus citate, se reține că inspecția fiscală se consemnează în registrul unic de control și data înscrisă în registru reprezintă data începerii inspecției fiscale, ori în cauză deoarece petenta nu a deținut Registrul unic de control, s-a încheiat Procesul verbal nr. HDG\_AIF 4212/15.07.2019 unde s-a menționat data începerii controlului, respectiv data de 15.07.2019, existent în fotocopie la dosarul cauzei.

Totodată, se reține că termenul de prescripție se suspendă pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii actului administrativ fiscal ca urmare a efectuării inspecției fiscale.

Se reține că, prevederile legale care reglementează prescripția extinctivă sunt imperative, acestea limitând perioada de timp în care se poate valorifica un drept.

Cu privire la data de la care începe să curgă termenul de prescripție în cazul verificării obligațiilor fiscale reprezentând impozitul pe venit se constată că aceasta este în strânsă legătură cu momentul în care s-a născut creanța fiscală, respectiv cu momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

În ceea ce privește momentul la care se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată și de la care începe să curgă termenul de prescripție, trebuie stabilit momentul în care se constituie baza de impunere care generează creanță fiscală și obligația fiscală corelativă, precum și momentul în care se nasc dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă.

Astfel, în sensul prevederilor art.23 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, nașterea dreptului organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată, este nașterea dreptului la acțiune, respectiv a dreptului organului fiscal la acțiunea de a stabili obligații fiscale.

Dreptul la acțiune al organului fiscal pentru stabilirea obligațiilor fiscale se naște la data la care a expirat termenul legal de depunere a declarației fiscale pentru perioada respectivă.

În ceea ce privește impozitul pe venit, doamna X a realizat venituri din jocuri de noroc, pariuri on-line din străinătate, plătitorul venitului fiind o entitate străină, și anume compania .....cu sediul în Marea Britanie, ....., veniturile din jocurile de noroc fiind plătite de către ..... prin intermediul platformei de plăți.....

Astfel, doamna X, în calitate de persoană fizică română cu domiciliul în România datorează impozit pe venit pentru veniturile impozabile obținute din orice sursă, atât din România, cât și din străinătate, în conformitate cu articolul 40, alineatul 1) litera a) din Legea nr. 571/2003, cu modificări și completări ulterioare, forma aplicabilă în perioada 2013-2015.

Veniturile din jocuri de noroc sunt incluse în categoria veniturilor impozabile din punct de vedere al impozitului pe venit, în conformitate cu articolul 41, litera g) din Legea 571/2003, cu modificări și completări ulterioare și sunt definite de articolul 75, alin. (2) al aceluiași act normativ ca fiind " *câștigurile realizate ca urmare a participării la jocuri de noroc, inclusiv cele de tip jack-pot, definite conform normelor metodologice*". Ulterior, conținutul articolului 75, alin. (2) al Legii 571/2003 a fost modificat, veniturile din jocuri de noroc fiind definite ca și toate sumele încasate, bunurile și serviciile primite, ca urmare a participării la jocuri de noroc, indiferent de denumirea venitului sau de forma în care se acordă, inclusiv cele de tip jack-pot, definite conform normelor metodologice.

Astfel, pentru veniturile de natură jocurilor de noroc obținute din străinătate, doamna X datorează impozit în România și are obligația declarării acestor venituri în conformitate cu articolul 90, alineatele (1) - (3) din Legea nr. 571/2003, cu modificări și completări ulterioare.

#### *ART. 90 Venituri obținute din străinătate*

*(1) Persoanele fizice prevăzute la art. 40 alin. (1) lit. a) și cele care îndeplinesc condiția prevăzută la art. 40 alin. (2) datorează impozit pentru veniturile obținute din străinătate.*

*(2) Veniturile realizate din străinătate se supun impozitării prin aplicarea cotelor de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile*

*propriei fiecărei categorii de venit, în funcție de natura acestuia.*

*(3) Contribuabilii care obțin venituri din străinătate conform alin. (1) au obligația să le declare, potrivit declarației specifice, până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a venitului.*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că, pentru veniturile obținute în anul 2013, petenta nu a depus declarația privind veniturile realizate în străinătate până la data de 25 mai 2014.

În cazul impozitului pe venit, termenul de prescripție a dreptului organului fiscal de a stabili obligația fiscală începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care petenta avea obligația de a depune Declarația privind veniturile realizate din înstrăinate pe anul 2013.

Astfel, pentru impozitul pe veniturile realizate în străinătate aferent anului 2013, baza impozabilă s-a constituit la momentul expirării termenului de depunere a declarației privind veniturile realizate din străinătate pe anul 2013, respectiv în data de 25 mai 2014, iar termenul de prescripție, în conformitate cu prevederile art.91 din OG nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care petenta avea obligația de a depune Declarația privind veniturile realizate din străinătate în anul 2013, respectiv de la data de **01.01.2015** și se împlinește la data de **31.12.2019**.

Or, potrivit celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr...../21.08.2019 care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestată, acțiunea de inspecție fiscală a început la data de 15.07.2019, fiind consemnată în procesul verbal nr. HDG\_AIF ...../15.07.2019.

Rezultă că, față de data începerii inspecției fiscale – **15.07.2019** – dreptul organelor de inspecție fiscală de a verifica și de a stabili în sarcina petentei obligații fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit, aferent anului fiscal 2013, nu era prescris, inspecția fiscală începând anterior împlinirii termenului de prescripție fiscală.

Având în vedere cele prezentate, nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a cauzei argumentul privind prescripția dreptului organelor fiscale de a stabili creanțe fiscale suplimentare reprezentând impozit pe venit pentru anul 2013, fapt pentru care, constatându-se neîntemeiată excepția de fond invocată de reprezentantul petentului se va proceda la analizarea pe fond a contestației.

***Cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează impozitul pe venitul din jocuri de noroc la distanță (pariuri sportive online) în cuantumul stabilit prin decizia de impunere atacată, în condițiile în care organul de inspecție fiscală trebuia să aplice în ceea ce privește modalitatea de calculul al impozitului pe venit, prevederile alin.(2) și alin.(4) al art. 77 și respectiv alin. (7) și (10) al art. 77 din Codul fiscal asupra fiecărui venit net calculat la nivelul câștigurilor realizate într-o zi***

**de la același organizator sau plătitor mai puțin suma reprezentând venitul neimpozabil, respectiv asupra fiecărui venit brut primit de un participant de la un organizator, sau plătitor de venituri din jocuri de noroc.**

**În fapt**, în perioada 2013 – 2015 doamna X a obținut venituri din jocuri de noroc în sumă totală de xxxxxxxx lei ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță (pariuri sportive online) prin intermediul platformei de pariuri online deținută de ....., platformă deținută de compania ..... Group Ltd cu sediul în Marea Britanie,.....venituri care nu au fost declarate organelor fiscale competente din România.

Veniturile din jocurile de noroc la distanță (pariuri sportive online) au fost plătite de către .....prin intermediul platformei de plăți ..... LIMITED, fiind încasate în contul deschis pe numele doamnei X la Raiffeisen Bank.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, se reține că decizia de impunere contestată, prin care organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. Hunedoara au stabilit obligații fiscale în sumă de xxxx lei reprezentând impozit pe venitul realizat de doamna X din străinătate, din jocuri de noroc, în anii 2013 - 2015 a fost emisă deoarece petenta nu a depus declarațiile fiscale cu privire la venitul din jocuri de noroc realizat, conform legii și a avut în vedere veniturile înregistrate în extrasele bancare privind operațiunile desfășurate în conturile bancare ale petentei, în perioada 2013 – 2015.

În ceea ce privește modul de stabilire a bazei impozabile și a impozitului pe veniturile din jocuri de noroc la distanță, se reține că:

- **pentru anul 2013**, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile articolului 77 din Legea nr. 571/2003 prin aplicarea cotei de impozitare de 25% asupra venitului net calculat ca diferența între venitul anual realizat din jocuri de noroc (xxxxxxxlei) și suma neimpozabilă stabilită la 600 lei.

Venit net = xxxxxlei – xxx lei = xxxxxx lei

Impozit pe venit = xxxxxxxx lei x 25% = xxxxxxxx

- **pentru anul 2014**, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile articolului 77 din Legea nr. 571/2003 prin aplicarea cotei de impozitare de 25% asupra venitului net calculat ca diferența între venitul anual realizat din jocuri de noroc (xxxxxxx lei) și suma neimpozabilă stabilită la 600 lei.

Venit net = xxxxxx lei – xxxxxx lei = xxxxxxx lei

Impozit pe venit = xxxxxxx lei x 25% = xxxxxxx lei

- **pentru anul 2015**, organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile articolului 77 din Legea nr. 571/2003 prin aplicarea cotei de impozitare de 16% asupra venitului realizat din jocuri de noroc în sumă de xxxxxxx lei.

Impozit pe venit = xxxxxxx lei x 16 % = xxxxxxx lei

Pe cale de consecință, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare



stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. xxxxxx/21.08.2019 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul AJFP Hunedoara în baza Raportului de inspecție fiscală nr. xxxxxx/21.08.2019, organele de inspecție fiscală au stabilit în sarcina doamnei X , pentru anii 2013 – 2016, un impozit total în sumă totală de xxxxxx lei ( 14.600 lei pentru anul 2013, xxxxx pentru anul 2014 și xxxxxx lei pentru anul 2015) aferent veniturilor din jocuri de noroc ( pariuri sportive online din străinătate ) plătite prin intermediul ..... și încasate prin contul bancar deschis pe numele petentei.

Prin contestația depusă reprezentantul petentei prezintă un alt mod de calcul al impozitului pe venit raportat la veniturile din jocuri de noroc organizate la distanță, calculate ca diferență între venitul din premii sau jocuri și suma reprezentând venitul neimpozabil, prin aplicarea prevederilor la art.77 din Codul fiscal la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor/fiecare venit brut primit, în urma calculelor efectuate de petentă rezultând un impozit datorat în sumă de xxxxxxlei și nu xxxxx lei existând o diferență în sumă de xxxxxx lei.

**În drept**, în ceea ce privește modul de stabilire a bazei impozabile și a impozitului pe veniturile din jocuri de noroc la distanță sunt incidente prevederile art. 77 din Codului fiscal în formă aplicabilă în anii 2013 – 2015, astfel:

- art. 77 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal în formă aplicabilă în anul 2013 și 2014

*Reținerea impozitului aferent veniturilor din premii și din jocuri de noroc „ART. 77*

*(1) Veniturile sub formă de premii se impun, prin reținerea la sursă, cu o cotă de 16% aplicată asupra venitului net realizat din fiecare premiu.*

***(2) Veniturile din jocuri de noroc se impun, prin reținerea la sursă, cu o cotă de 25% aplicată asupra venitului net. Venitul net se calculează la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor.***

*(3) Obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine plătitorilor de venituri.*

***(4) Nu sunt impozabile veniturile obținute din premii și din jocuri de noroc, în bani și/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilită în sumă de 600 lei, realizate de contribuabil:***

*a) pentru fiecare premiu;*

***b) pentru câștigurile din jocuri de noroc, de la același organizator sau plătitor într-o singură zi.***

*(5) Impozitul calculat și reținut în momentul plății este impozit final.*

*(6) Impozitul pe venit astfel calculat și reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”*

- art.77 alin.(7) – (11) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal aplicabil în anul 2015

ART. 77

(...)

**(7) Prin excepție de la prevederile alin. (2), pentru veniturile realizate de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, impozitul anual datorat se determină de către organul fiscal competent.**

(8) Contribuabilii care obțin venituri din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7) au obligația de a depune declarația privind venitul realizat, potrivit prevederilor art. 83 alin. (1<sup>2</sup>). Organul fiscal competent stabilește impozitul anual datorat pentru veniturile din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7), pe baza declarației privind venitul realizat, și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală. Impozitul de achitat pentru veniturile din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7), conform deciziei de impunere anuale, se plătește în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.

**(9) Impozitul anual datorat pentru veniturile din jocuri de noroc prevăzute la alin. (7) se determină prin aplicarea următorului barem de impunere asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc:**

Tranșe de venit brut - lei -	Impozit - lei -
până la 66.750, inclusiv	1%
peste 66.750 - 445.000, inclusiv	667,5 + 16% pentru ceea ce depășește suma de 66.750
peste 445.000	61.187,5 + 25% pentru ceea ce depășește suma de 445.000

(10) Impozitul de achitat pentru veniturile din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7), conform deciziei de impunere anuale, se plătește în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.

(11) Pentru veniturile din jocuri de noroc prevăzute la alin. (7), fiecare organizator/plătitor de venituri are următoarele obligații:

a) transmiterea către fiecare contribuabil a informațiilor referitoare la fiecare venit brut, primit în cursul anului fiscal, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul precedent, în formă scrisă;

b) să depună anual, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent, pentru anul anterior, la organul fiscal competent o declarație informativă referitoare la fiecare venit brut, pentru fiecare contribuabil.”

Față de cadrul legal mai sus prezentat, se reține că veniturile din jocuri de noroc aferente anului 2013 și 2014 se impun, prin reținerea la sursă, cu o cotă de 25% aplicată asupra venitului net care se calculează la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor, iar obligația calculării, reținerii și virării impozitului revine plătitorilor de venituri, nefiind impozabile veniturile obținute din jocuri de noroc, în bani și/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilită în sumă de 600 lei, realizate de contribuabil pentru câștigurile din jocuri de noroc, de la același organizator/plătitor într-o singură zi.

De asemenea, pentru venituri obținute din străinătate de persoanele fizice, din jocuri de noroc, se datorează impozit prin aplicarea cotei de impozit asupra bazei de calcul determinate după regulile proprii acestei categorii de venit, iar contribuabilii care obțin venituri din străinătate au obligația să le declare, potrivit declarației specifice, până la data de 25 mai a anului următor celui de realizare a venitului, conform procedurii fiscale aplicabile în anii de declarare.

Totodată, având în vedere dispozițiile legale mai citate, rezultă că, pentru anul 2015, în ceea ce privește veniturile realizate de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, contribuabilii au obligația să depună declarația privind venitul realizat pentru anul de referință; impozitul anual datorat se stabilește și se individualizează de către organul fiscal competent prin emiterea deciziei de impunere anuală pe baza declarației privind venitul realizat depusă de contribuabil, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F. prin aplicarea baremului de impunere prevăzut la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal **asupra fiecărui venit brut** primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc.

Din documentele existente la dosarul cauzei, rezultă că, în perioada 2013 – 2015, doamna X a obținut venituri din jocuri de noroc în sumă totală de xxxlei ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță (pariuri sportive online) prin intermediul platformei de pariuri online deținută de ....., platformă deținută de compania ..... Group Ltd cu sediul în Marea Britanie, ....., venituri care nu au fost declarate organelor fiscale competente din România.

Veniturile din jocurile de noroc la distanță (pariuri sportive online) au fost plătite de către xxxxxx prin intermediul platformei de plăți ....., fiind încasate în contul deschis pe numele doamnei X la Raiffeisen Bank.

Astfel, reiese că D-na X deși a realizat în anii 2013 - 2015, din străinătate, venituri impozabile din jocuri de noroc în sumă totală de xxxxxxxx lei, așa cum reiese din evidența fiscală nu și-a îndeplinit obligațiile declarative privind aceste venituri realizate din străinătate, în termenele prevăzute de lege, astfel că organul fiscal, în exercitarea rolului său activ, a

procedat la stabilirea în sarcina petentei a unui impozit în sumă totală de xxxxxx lei aferent veniturilor realizate din străinătate din jocuri de noroc în anii 2013 – 2015, de doamna X, în sumă cumulată de xxxxxx lei, pe baza informațiilor din extrasele bancare eliberate de banca Raiffeisen Bank pentru contul bancar deținut de petentă la această bancă.

Având în vedere prevederile legale aplicabile în speță, rezultă că organul fiscal a procedat la stabilirea impozitului aferent veniturilor realizate de petentă din străinătate, din jocuri de noroc în anii 2013, 2014 și 2015 pe baza datelor înscrise în extrasele bancare emise de banca Raiffeisen Bank, luând în considerare ca bază de calcul al impozitului pe venit, suma de xxxxxx lei pentru anul 2013, suma de 31.900 lei pentru anul 2014 și suma de 225.186 lei, reprezentând veniturile impozabile realizate de petentă rămase după aplicarea deducerii legale reprezentând venituri neimpozabile. Astfel, calculul impozitului a fost efectuat de organul fiscal prin aplicarea cotei de 25% și respectiv 16% pentru anul 2015 asupra venitului reprezentând baza de calcul după cum urmează:

- **pentru anul 2013** – conform extraselor bancare au fost încasate sume reprezentând câștiguri din jocuri de noroc din străinătate, într-un număr de 5 zile, în sumă totală de xxxxx lei, iar prin aplicarea deducerii legale de xxxxxlei o singură dată, a rezultat o bază de impozitare rezultată în urma aplicării deducerii legale (sumei neimpozabile) în sumă de xxxxx lei (xxxxx lei – xxxlei). Prin aplicarea cotei de impozit de 25% asupra bazei impozabile calculată mai sus, a rezultat un **impozit aferent anului 2013, în sumă de xxxxlei.**

- **pentru anul 2014** – conform extraselor bancare au fost încasate sume reprezentând câștiguri din jocuri de noroc din străinătate, într-un număr de 4 zile, în sumă totală de xxxxx lei, iar prin aplicarea deducerii legale (sumei neimpozabile) de xxx lei o singură dată, a rezultat o bază de impozitare rezultată în urma aplicării deducerii legale în sumă de xxxxxxx lei (xxxxxxx lei – xxx lei). Prin aplicarea cotei de impozit de 25% asupra bazei impozabile calculată mai sus, a rezultat un **impozit aferent anului 2013, în sumă de xxxxxxlei.**

- **pentru anul 2015** – conform extraselor bancare au fost încasate sume reprezentând câștiguri din jocuri de noroc din străinătate, într-un număr de 2 zile, în sumă totală de xxxxxx lei, iar prin aplicarea cotei de 16 % asupra venitului net calculat pe tranșe în conformitate cu art. 77 din Legea nr.571/2013 forma aplicabilă în anul 2015 a rezultat **impozit pe venit în valoare de xxxxxxx lei** ( $(xxxxxx - xxxxxxx) \times 16\% + xxxxxxx\text{lei} = xxxxxx\text{ lei.}$ )

Ulterior formulării contestației, cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P Timișoara sub nr. TMR\_DGR ...../17.12.2019, petenta, prin reprezentantul legal al petentei a prezentat fotocopia extraselor bancare emise de banca Raiffeisen Bank pentru anul 2014 și 2015 în vederea justificării sumelor încasate ca și câștiguri precum și societățile plătitoare a acestor sume.

În considerarea faptului că, în contestația formulată reprezentantul legal al petentei a prezentat un alt mod de calcul al impozitului pe venit raportat la veniturile din jocuri de noroc organizate la distanță încasate conform extraselor bancare emise de banca Raiffeisen Bank și prezentate în completare la dosarul cauzei, prin aplicarea prevederilor art.77 din Codul fiscal raportat la fiecare câștig încasat și venit neimpozabil dintr-o singură zi de la același organizator sau plătitor/fiecare venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc, în urma calculelor efectuate rezultând un impozit datorat în sumă de xxxxx lei și nu xxxxx lei cum a fost calculat de către organul fiscal prin decizia de impunere contestată și având în vedere că organul fiscal a aplicat prevederile art.77 alin. (2) – (4) și respectiv alin. (7) - (10) din Codul fiscal, la veniturile nete, determinate prin cumularea veniturilor brute (câștigurilor) realizate în fiecare an supus impunerii diminuate cu suma neimpozabila stabilită la xxx lei pentru anii 2013 și 2014, prin adresa nr. .... /24.12.2019, organul de soluționare a solicitat organului fiscal emitent al actului atacat prezentarea modului de aplicare al alin.(2) și alin. (4) al art. 77 și respectiv alin.(7) și (10) al art. 77 din Codul fiscal cu privire la calcularea și stabilirea impozitului anual datorat de D-na X pentru veniturile obținute din jocuri de noroc la distanță în anul 2013 - 2015 raportat la veniturile încasate și veniturile neimpozabile dintr-o singură zi de la același organizator sau plătitor/fiecare venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc așa cum rezultă ele din extrasele de cont prezentate în motivarea contestației, de motivațiile petentei din contestația formulată, precum și a punctului de vedere exprimat de către Direcția Generală de Asistență pentru Contribuabili într-o cauză similară.

Organele de inspecție fiscală au transmis răspunsul lor, cu adresa nr. .... /30.07.2018, înregistrată la DGRFP Timișoara sub nr. TMR\_DGR .... /08.08.2018 arătând faptul că, stabilirea obligațiilor fiscale de natura impozitului pe venit ca urmare a veniturilor realizate din jocuri de noroc la distanță de către petentă, s-a efectuat prin aplicarea anuală a baremului de impunere, pentru perioada 2013 -2015, ținând seama de următoarele probe și considerente:

- mijloacele de probă pe care s-au întemeiat constatările echipei de inspecție au constat în tranzacțiile bancare înregistrate în extrasele de cont aferente conturilor bancare personale ale petentei

- petenta nu a pus la dispoziția organelor de inspecție extrasele de cont, respectiv documentele emise de firma ..... LIMITED, din care să rezulte valoarea fiecărui câștig brut încasat precum și data încasării acestuia.

- organizatorul pariurilor sportive online, către care petenta a virat sumele de bani din conturile personale a fost compania X Group Ltd., iar firma .....LIMITED, are ca obiect de activitate servicii financiare, fiind specializată în plăți și transferuri bancare online. În aceste condiții, în lipsa altor probe, au considerat că viramentele bancare efectuate de la

ENVOY ..... LIMITED reprezintă transferuri în contul personal a mai multor câștiguri din jocuri de noroc sau transferuri parțiale a unui singur câștig din jocuri de noroc.

- raportat la constatările organelor de cercetare penală din Ordonanța din 05.04.2019 emisă de Parchetul de pe lângă Tribunalul Hunedoara, anexată în copie la dosarul cauzei organele de inspecție au opinat faptul că nu au putut fi identificate sumele de bani reprezentând câștigurile plătite de organizator pe fiecare zi în parte.

Cu toate acestea, în adresa mai sus invocată, organul de inspecție fiscală a arătat că:

„ în cazul în care, transferurile zilnice de bani de la firma ..... LIMITED către conturile personale ale contestatoarei, așa cum rezultă din extrasele de cont bancare din perioada martie 2013 - mai 2015, sunt asimilate cu câștigurile zilnice efective din participarea la jocurile de noroc organizate de compania .....Group Ltd. și având în vedere prevederile alin.(2) și alin.(4) al art. 77 și respectiv alin. (7) și (10) al art.77 din Codul fiscal, pentru veniturile reprezentând câștiguri din jocuri de noroc realizate în perioada 2013 - 2015, doamna X datorează următoarele obligații fiscale de natura impozitului pe venit, astfel:

- pentru anul 2013

nr. crt.	DATA	CÂȘTIG - lei -	IMPOZIT PE VENIT DATORAT -lei-
1	03.04.2013	xxx xxx[(2500-600)x25%]	
2	08.04.2013	xxxx xxxx[(6500-600)]x25%	
3	26.11.2013	xxxx xxxx(20000 -600)]x25%	
4	28.11.2013	xxxx0 xxxxx[(30000-600)]x25%	
TOTAL IMPOZIT			14.150

- pentru anul 2014:

nr. crt.	DATA	CÂȘTIG - lei -	IMPOZIT PE VENIT DATORAT -lei-
1	14.04.2014	xxxx	xxxx[(10000-600)x25%]
2	15.04.2014	xxxxxx	xxxx[(15000-600 )]x25%
3	29.04.2014	xxxxxxxx	xxxx[(5000-600)]x25%
4	09.05.2014	xxxxxx0	xxxxxx[(2500-600)]x25%
TOTAL IMPOZIT			7.525

pentru anul 2015:

nr. crt.	DATA - lei -	CÂȘTIG - lei -	IMPOZIT PE VENIT DATORAT - lei -
1	16.02.2015	xxxxx	xxxxx[(207654-66750)x16+667.50]
2	27.05.2015	xxxxxxxx	xxx(17531,43x1%)
TOTAL IMPOZIT			23.387

Având în vedere constatările organelor de inspecție fiscală raportate la prevederile legale aplicabile în materie citate mai sus care stabilesc că, baza impozabila este reprezentată de diferența dintre nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor și venitul scutit (neimpozabil), stabilit prin actele normative în vigoare, pentru perioada 2013 – 2014, respectiv asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc pentru anul 2015, *în considerarea principiului general de drept consacrat de art. 13 din Codul de procedură fiscală și având în vedere mijloacele de probă existente la dosarul cauzei*, DGRFP Timișoara reține ca întemeiate susținerile reprezentatului legal al petentei cu privire la modalitatea de calcul al impozitului pe venit raportat la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același plătitor și venitul scutit (neimpozabil) pe fiecare zi, respectiv asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc, transferurile zilnice de bani de la firma ..... LIMITED către conturile personale ale petentei, așa cum rezultă din extrasele de cont bancare din perioada martie 2013 - mai 2015 putând fi asimilate cu câștigurile zilnice efective din participarea la jocurile de noroc organizate de compania ..... Group Ltd și plătite prin intermediul firmei ..... LIMITED în lipsa existenței la dosarul cauzei a unor documente care să infirme acest lucru.

Referitor la pretenția petentei că în anul 2015 datorează un cuantum de xxxxx lei, comparativ cu cel stabilit de Inspecția fiscală de xxxx lei, învedereăm acesteia, în virtutea principiului general de drept *ubi lex non distiguit nec nos distinguere debemus* că atâta vreme cât alin.9 al art. 77 din CF, dispune în mod expres că „*impozitul anual datorat pentru veniturile din jocuri de noroc prevăzute la alin. (7) se determină prin aplicarea următorului barem de impunere asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc*” modul de calcul prezentat de petentă în legătură cu venitul realizat de două ori în aceeași zi de la același organizator/plătitori, pretins a fi tratat ca două câștiguri distincte de la doi organizatori/ plătitori se situează în afara cadrului legal.

Având în vedere cele precizate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile legale în vigoare în perioada verificată, petenta X datorează obligațiile fiscale de natura impozitului pe venit în sumă totală de xxxxxxx lei calculate după cum urmează:

- pentru anul 2013

nr. crt.	DATA	CĂȘTIG - lei -	IMPOZIT PE VENIT DATORAT -lei-
1	03.04.2013	xxxxx	xxxx5[(2.500-600)]x25%
2	08.04.2013	xxxxxx	xxxx[(3.400-600)]x25%
3	08.05.2013	xxxxx	xxxxx(2.500-600)]x25%
4	26.11.2013	xxxxx	xxxxxx[(20.000 -600)]x25%
4	28.11.2013	xxxxx	xxxxx[(30.000-600)]x25%
<b>TOTAL IMPOZIT</b>			<b>14.000</b>

- pentru anul 2014:

nr. crt.	DATA	CĂȘTIG - lei -	IMPOZIT PE VENIT DATORAT -lei-
1	14.04.2014	xxxxx	xxxxx[(10.000-600)]x25%
2	15.04.2014	xxxxxx	xxxxxx[(15.000-600)]x25%
3	29.04.2014	xxxxxx	xxxxx(5.000-600)]x25%
4	09.05.2014	xxxxxx	xxxx[(2.500-600)]x25%
<b>TOTAL IMPOZIT</b>			<b>7.525</b>

pentru anul 2015:

nr. crt.	DATA - lei -	CĂȘTIG - lei -	IMPOZIT PE VENIT DATORAT - lei -
1	16.02.2015	xxxx	xxxxxx[(207.654-66.750)x16%+667,50]
2	27.05.2015	xxxx	xxxxxx(17.531,43x1%)
<b>TOTAL IMPOZIT</b>			<b>23.387</b>

Având în vedere cele reținute în cele ce preced coroborat cu art. 113 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, cu modificările si completările ulterioare:

„ART. 113

*Obiectul inspecției fiscale*

(1) *Inspecția fiscală reprezintă activitatea ce are ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale, corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea obligațiilor fiscale de către contribuabil/plătitor, respectării prevederilor legislației fiscale și contabile, verificarea sau stabilirea, după caz, a bazelor de impozitare și a situațiilor de fapt aferente, stabilirea diferențelor de obligații fiscale principale” se va proceda la :*



- *admiterea în parte* a contestației formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..../21.08.2019 pentru suma totală de xxxxxx lei reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar prin Decizia de impunere nr. ..../21.08.2019, în temeiul prevederilor temeiul în art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, cu consecința anularii parțiale a Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..../21.08.2019 pentru suma de xxxxxlei.

- *respingerea ca neîntemeiată a contestației* formulată de X împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..../21.08.2019 pentru suma totală de xxxxxlei reprezentând impozit pe venit stabilit prin Decizia de impunere nr. .../21.08.2019, în temeiul în art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederilor pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.3740/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 77 alin. (2) – (10) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare în perioada 2013 – 2015 coroborat cu art. 279 alin.1 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

## DECIDE

- *admiterea contestației* pentru suma totală de **xxxxxlei** stabilită prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr...../21.08.2019 emisă AJFP Hunedoara reprezentând impozit pe venit aferent anilor 2013 – 2015 cu consecința anulării parțiale a Deciziei de impunere pentru suma totală de xxxxxxxxlei;

- *respingerea ca neîntemeiată* a contestației formulată împotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit și contribuțiile sociale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecțiilor fiscale la persoane fizice nr. ..../21.08.2019 emisă AJFP Hunedoara pentru suma totală de xxxxxx lei reprezentând:

- xxxxxx lei impozit pe venit aferent anului 2013
- xxxxxxx lei impozit pe venit aferent anului 2014
- xxxxxxxx lei impozit pe venit aferent anului 2015

- prezenta decizie se comunica la:

- Cab. Av xxxxxxxxx
- AJFP Hunedoara cu respectarea pct. 7.6

din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015

Decizia este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit prevederilor legale la Tribunalul Hunedoara in termen de 6 luni de la primirea prezentei.

DIRECTOR GENERAL,