



ROMÂNIA - Ministerul Economiei și Finanțelor

AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Bistrița-Năsăud
Biroul de soluționare a contestațiilor

Dosar nr. 62/2008.

DECIZIA NR. 67/17.07.2008

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. ,
cu sediul în Bistrița , înregistrată la
D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 9984/29.05.2008.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița în legătură cu contestația depusă de S.C. X S.R.L. din Bistrița privind suma totală de S_T lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (S_1 lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (S_2 lei).

Contestația este formulată împotriva măsurilor stabilite de reprezentanții Activității de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița prin Decizia de impunere nr. 260/17.04.2008 (filele nr. 20-22) , act prin care i s-au stabilit în sarcină obligațiile principale și cele accesorii în cuantumul sus arătat.

Cererea a fost redactată și depusă prin avocat V. C. (împuternicire avocațială nr. 61/20.08.2008 – fila nr. 9).

Constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 207 și 209 alin. 1 lit. a). din Codul de procedură fiscală și , pe cale de consecință , D.G.F.P. Bistrița-Năsăud prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe asupra cererii.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

Potrivit celor înscrise în cuprinsul Raportului de inspecție fiscală nr. 810/21.04.2008 – încheiat la 17.04.2008 - (filele nr. 25-38) ce a stat la baza Deciziei de impunere nr. 260/17.04.2008 reiese , printre altele , că urmare inspecției fiscale efectuate la S.C. X S.R.L. Bistrița s-a constatat că această unitate economică nu a depus declarații privind impozitul pe profit , deoarece a optat pentru impunerea

veniturilor microîntreprinderilor. Se mai arată că , conform Actului adițional nr. 5744/1998 , petenta și-a completat obiectul de activitate și cu activitatea de jocuri de noroc – cod CAEN – 9271. În același raport de inspecție fiscală se menționează că petenta desfășoară activitate în domeniul jocurilor de noroc ca urmare contractului de asociere în participațiune încheiat cu S.C. Y S.R.L. Târgu-Mureș înregistrând venituri din jocuri de noroc.

Față de cele sus arătate , organele de inspecție fiscală , ținând seama de prevederile art. 104 alin. (5) lit. c). din Legea nr. 571/2003 , potrivit cărora nu pot opta pentru impunerea veniturilor microîntreprinderilor societățile care desfășoară activități în domeniul jocurilor de noroc , stabilesc că S.C. X S.R.L. Bistrița avea obligația să calculeze și să declare impozit pe profit aferent activității desfășurate începând cu anul 2004 (anul intrării în vigoare a Legii nr. 571/2003).

Astfel , invocându-se prevederile art. 19 alin. (1) și art. 104 alin. (5) din Legea nr. 571/2003 precum și cele ale art. 119-120 din Codul de procedură fiscală , prin Decizia de impunere nr. 260/17.04.2008 s-a stabilit în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița , pentru perioada 01.01.2004 – 31.12.2007 , suma totală de 41.680 lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar (30.545 lei) și majorări de întârziere aferente impozitului pe profit (11.135 lei).

II. Împotriva Deciziei de impunere nr. 260/17.04.2008 (filele nr. 20-22) S.C. X S.R.L. Bistrița , prin avocat V. C. (împuternicire avocațială nr. 61/20.08.2008 – fila nr. 9) , depune contestația la Activitatea de inspecție fiscală sub nr. 1161/22.05.2008 (fila nr. 49) transmisă și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 9984/29.05.2008 (fila nr. 52).

În cuprinsul contestației formulate petenta solicită anularea în parte a Deciziei de impunere nr. 260/17.04.2008 și a Raportului de inspecție fiscală , cu anexele sale , înregistrat sub nr. 810/21.04.2008 (încheiat în 17.04.2008) , exonerarea de la plata obligațiilor fiscale în cuantum total de S_T lei , recalcularea obligațiilor fiscale aferente anilor 2005 , 2006 și 2007 și stabilirea în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița a obligației de plată a sumei de S_3 lei cu titlu de impozit pe profit , sumă compusă din S_4 lei cu titlu de impozit pe profit aferent exercițiului financiar 2004, respectiv suma de S_5 lei cu titlu de impozit pe profit aferent exercițiului financiar 2006 , la care să se calculeze și majorări de întârziere.

În ceea ce privește motivele de fapt și de drept pe care petenta își întemeiază contestația S.C. X S.R.L. Bistrița , prin reprezentanții săi legali , precizează următoarele:

- în baza contractului de asociere în participațiune S.C. X S.R.L. Bistrița , în calitate de asociat secund , avea dreptul de participare la repartizarea profitului asocierii numai în procent de 45% și nu cu o cotă de 100% astfel cum în mod eronat au reținut agenții constatori prin actele a căror anulare face obiectul contestației;
- sumele înregistrate în evidențele contabile ale S.C. X S.R.L. Bistrița în contul 708 „Venituri din activități de jocuri de noroc” sunt venituri aferente activității desfășurate în baza contractului de asociere în participațiune nr. 2/01.07.2005 , însă datorită unei erori contabile despre care organele de

inspecție fiscală au fost încunoștințate , în acest cont au fost înregistrate toate veniturile deși societății îi reveneau numai 45% din acestea;

- a fost adus la cunoștința organelor de inspecție faptul că S.C. X S.R.L. Bistrița este în curs de a-și reface situațiile financiare anuale astfel încât acestea să reflecte cuantumul veniturilor care revin efectiv societății în baza asocierii și care au fost încasate în concreto însă , cu toate acestea , desfășurarea inspecției fiscale nu a fost suspendată , cu consecința reținerii unei stări de fapt fiscale care nu corespunde realității faptice și stabilirea în sarcina unității a unor obligații fiscale suplimentare fără ca acestea să aibă corespondent obiectiv în situația economico-financiară a acesteia.

În cuprinsul contestației S.C. X S.R.L. Bistrița mai prezintă și un mod de calcul propriu al impozitului pe profit datorat pentru anii 2004-2007 , concluzionând la final că petentei îi incumbă obligația de plată a sumei de S_3 lei cu titlu de impozit pe profit, sumă compusă din S_4 lei cu titlu de impozit pe profit aferent exercițiului financiar 2004, respectiv suma de S_5 lei cu titlu de impozit pe profit aferent exercițiului financiar 2006.

Cu adresa nr. 9984/04.06.2008 (fila nr. 53) au fost solicitate Gărzii Financiare – Secția Bistrița documente completatoare , acte transmise cu adresa nr. 582595/06.06.2008 (fila nr. 62) și care se regăsesc atașate la dosar la filele nr. 54-61.

De asemenea , cu scrisoarea înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 11140/13.06.2008 (fila nr. 117) , petenta a depus în completarea contestației documentele anexate la filele nr. 63-116.

III. Analizând cauza , în raport cu documentele dosarului și actele normative în materie se rețin următoarele:

Conform Raportului de inspecție fiscală nr. 810/21.04.2008 – încheiat la 17.04.2008 - (filele nr. 25-38) ce a stat la baza Deciziei de impunere nr. 260/17.04.2008 rezultă că petenta nu a respectat dispozițiile art. 104 alin. (5) lit. c). din Codul Fiscal , potrivit cărora nu pot opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderii persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniile jocurilor de noroc , pariurilor sportive și cazinourilor. Pentru aceste motive organele de inspecție fiscală , constatând că societatea are ca obiect de activitate secundar desfășurarea de activități în domeniul jocurilor de noroc și că , potrivit evidenței contabile , înregistrează în contul 708 „Venituri din activități de jocuri de noroc” venituri din activitatea desfășurată în baza contractului de asociere în participațiune cu S.C. Y S.R.L. Mureș nr. 2/01.07.2005 (filele nr. 12-14) , au recalculat obligațiile fiscale ale petentei aferente anilor fiscali 2004-2007 , stabilind în sarcina acesteia impozit pe profit suplimentar și accesorii aferente și trecând practic contribuabilul din sfera plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderii în cea a plătitorilor de impozit pe profit.

Este adevărat că , potrivit art. 104 alin. (5) lit. c). din Codul fiscal nu pot opta pentru plata impozitului pe veniturile microîntreprinderii persoanele juridice române care desfășoară activități în domeniile jocurilor de noroc însă , din datele și documentele existente la dosar , inclusiv contractul de asociere nr. 2/01.07.2005 ,

coroborate cu normele legale ce reglementează condițiile de autorizare , organizare și exploatare a jocurilor de noroc , se desprinde cu claritate că petenta nu desfășoară activități în domeniul jocurilor de noroc , respectiv nu este organizator de asemenea jocuri.

Astfel , conform art. 2 din H.G. nr. 251/1999 „Organizarea oricărui joc de noroc implică , în general , existența următoarelor elemente: joc , miză , mijloace , **organizator** și participant.”.

Potrivit art. 3 din același act normativ „Prin **organizator** de jocuri de noroc se înțelege orice persoană juridică înregistrată legal în România și autorizată să exploateze jocuri de noroc potrivit prevederilor prezentei hotărâri.”.

De asemenea , exploatarea jocurilor de noroc se poate face numai în baza autorizației emise de Ministerul Finanțelor , respectiv licența pentru exploatarea jocurilor de noroc (art. 5 din H.G. nr. 251/1999).

Având în vedere cele sus arătate și ținând seama că în cazul analizat toate licențele pentru exploatarea celor 5 aparate de joc de noroc sunt eliberate pe numele S.C. Y S.R.L. Mureș (a se vedea filele nr. 85-116) este limpede că, în conformitate cu normele legale , această societate este cea care a organizat și exploatat jocurile de noroc și nu S.C. X S.R.L. Bistrița cum greșit au reținut organele de inspecție. Aceasta rezultă la fel de limpede și din contractul de asociere în participațiune nr. 2/01.07.2005 (filele nr. 12-14) unde , atât la punctul II „Obiectul contractului” cât și la punctul V „Obligațiile S.C. X S.R.L.” , în ceea ce o privește pe petentă , sunt stipulate doar responsabilități privind punerea la dispoziție a spațiului (ca aport la asociere) , asigurarea unui program zilnic de acces la jocuri de minim 10 ore , asigurarea alimentării corecte cu energie electrică , drept pentru care primește un procent de „45% din profit”. Din conținutul aceluiași contract reiese că S.C. Y S.R.L. este proprietar al jocurilor de noroc și răspunde în fața legii pentru desfășurarea corectă a activității conform legislației în vigoare , aspecte care presupun printre altele și obținerea licențelor necesare exploatării jocurilor precum și asigurarea personalului operator și a documentelor legal prevăzute pentru evidența încasărilor zilnice și lunare.

În aceeași ordine de idei , potrivit dispozițiilor art. 15 alin. (3) din H.G. nr. 251/1999 „*În cazul unor contracte de asociere în participațiune , încheiate de către utilizatorii de aparatură specifică jocurilor de noroc cu deținători de spațiu , organizatori de jocuri de noroc sunt considerate persoanele juridice care exercită cu forme legale dreptul de proprietate sau de folosință asupra aparaturii respective. Întreaga responsabilitate în fața legii privind corecta desfășurare a activității de exploatare a aparaturii și a sălii de joc revine deținătorilor cu orice titlu ai acestei aparaturi , care au fost autorizați în condițiile prezentei hotărâri.*”.

Cu alte cuvinte , chiar în situația încheierii unor contracte de asociere în participațiune , cum este și în cazul analizat , organizatorii de jocuri de noroc sunt acele persoane care dețin în proprietate aparatele respective licențiate nominal cu identificarea organizatorului și nu proprietarii spațiilor. În acest context , responsabili în fața legii pentru corecta desfășurare a activității sunt persoanele autorizate să desfășoare asemenea activități ori , în speța de față , proprietar al aparatelor și

deținător al licențelor de exploatare a acestora este S.C. Y S.R.L. Mureș și nu S.C. X S.R.L. Bistrița.

De altfel , din întreaga economie a reglementărilor legale speciale , regăsite în H.G. nr. 251/1999 , rezultă neîndoios faptul că organizarea și exploatarea jocurilor de noroc poate fi exercitată exclusiv de persoane juridice înregistrate legal în România , autorizate în acest scop.

Pentru cele arătate mai sus apreciem că eronat activitatea S.C. X S.R.L. Bistrița a fost considerată ca fiind în domeniul jocurilor de noroc și că în mod nejustificat contribuabilul anterior menționat a fost scos din sfera plătitorilor de impozit pe veniturile microîntreprinderii și trecut în cea a plătitorilor de impozit pe profit , iar obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina petentei , ca și consecințe ce au decurs urmare acestui fapt , sunt nedatorate fiind nelegale și netemeinice.

Simplul fapt că petenta are înscrisă în obiect ca activitate secundară și cea în domeniul jocurilor de noroc ori că a înregistrat în contabilitate veniturile încasate din asociere în contul 708 „Venituri din activități de jocuri de noroc” nu sunt de natură a conduce la catalogarea activității desfășurate de acest contribuabil ca fiind în domeniul jocurilor de noroc.

De altfel , și responsabilitățile privind evidența contabilă și operativă în domeniul jocurilor de noroc prevăzute de dispozițiile legale sunt edificatoare. Conform art. 20 din H.G. nr. 251/1999 „**Organizatorii de jocuri de noroc sunt obligați să țină evidența contabilă separat , până la nivel de bilanță , pentru activitățile de jocuri de noroc , inclusiv partea aferentă asociațiilor , în cazul contractelor de asociere în participațiune:...**”.

În altă ordine de idei , însă tot în sprijinul celor anterior arătate , se impune a fi menționat și că activitatea S.C. X S.R.L. Bistrița a fost verificată de către Garda Financiară – Secția Bistrița , ocazie cu care s-a încheiat procesul verbal de constatare din 22.10.2007 (filele nr. 58-59) , act de constatare care a stat la baza încheierii raportului de inspecție fiscală nr. 810/21.04.2008. Cu privire la acest control este de precizat faptul că deși prin procesul verbal amintit sunt stabilite estimativ venituri care se presupune că nu ar fi fost înregistrate în contabilitatea firmei , organele operative nu rețin că S.C. X S.R.L. Bistrița ar fi trebuit să treacă la altă formă de impozitare cum ar fi cea pe profit.

În baza argumentelor legale precum și a raționamentelor anterior arătate se desprinde concluzia finală că petenta nu a desfășurat activitate în domeniul jocurilor de noroc , astfel că atât baza de impozitare cât și categoria de impozit stabilite de către organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere atacată sunt eronate , iar obligațiile fiscale suplimentare și cele accesorii calculate în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița , incorecte.

Ținând seama de cele de mai sus se impune desființarea deciziei de impunere atacate , urmând ca în cauză să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii.

Privitor la motivele invocate de petentă în cuprinsul contestației , potrivit cărora din eroare a înregistrat în contabilitate toate veniturile din asociere și nu doar partea de 45% din profitul ce i se cuvenea conform clauzelor din contractul de asociere și că organele de control au luat în calcul și partea de venituri ce aparținea

organizatorului care nu au corespondent în activitatea economică a petentei urmează ca la reverificare să se cuantifice corect baza de impozitare care să se aibă în vedere la determinarea corectă a impozitului pe venitul microîntreprinderii.

Pentru considerentele de mai sus , în temeiul art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală , se

DECIDE:

1. Desființarea totală a Deciziei de impunere nr. 260/17.04.2008 încheiată de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul Administrației Finanțelor Publice a municipiului Bistrița urmând ca în cauză se încheie , în termen legal , un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele prezentei decizii.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud – Secția de contencios administrativ.

**DIRECTOR EXECUTIV ,
L.S.**