



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

**Direcția Generală de Soluționare
a Contestațiilor**



Str. Apolodor nr. 17

Sector 5, București

Tel : + 021 3199759 interior 2073

Fax : + 021 3368548

e-mail Contestații.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 344 /2010

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. .X. S.R.L. – societate în faliment

înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția generală de soluționare a contestațiilor

sub nr. 908692/13.09.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili prin adresa nr. .X./09.09.2010, înregistrată la Direcția generală de soluționare a contestațiilor sub nr. 908692/13.09.2010, cu privire la contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L. – societate în faliment**, cu sediul în .X./, Sector X, Str. X, nr. X, Bl. Corp X, parter, C.U.I. X, prin administrator judiciar X SPRL și C.I.I. X, împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X5/28.07.2010, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/28.07.2010.

Contestația este formulată împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. X/28.07.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/28.07.2010, urmare inspecției fiscale generale efectuate la **S.C. .X. S.R.L.** de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și privește suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei – impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

S.C. .X. S.R.L. cu sediul în .X./, Sector X, Str. X, nr. X, Bl. Corp X, parter, C.U.I. X, la data depunerii contestației, figurează la poziția nr. X din anexa nr. 1 din OMFP nr. 2400 din 29 iulie 2009 pentru modificarea și completarea Ordinului ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili și pentru reglementarea unor aspecte ale activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010 contestată, a fost comunicată prin poștă în data de **05.08.2010**, potrivit confirmării de primire aflate la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în data de **01.09.2010**, așa cum reiese din ștampila Registraturii generale a D.G.A.M.C. aplicată pe contestație.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 și art. 209, alin. 1, lit. c) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să soluționeze contestația formulată de **S.C. .X. S.R.L.**

I. S.C. .X. S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.

X/28.07.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. X/28.07.2010, urmare inspecției fiscale generale efectuate de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili și privește suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei – impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

Prin contestația formulată societatea solicită anularea actelor administrativ fiscale atacate – în principal prin refacerea controlului și în subsidiar, prin constatarea netemeinicii stabilirii obligațiilor fiscale, invocând următoarele motive:

Societatea invocă erori ale organelor de inspecție fiscală pe parcursul efectuării inspecției, din perspectiva calificării greșite a situației fiscale a societății, respectiv din greșita încadrare și interpretare a unor tranzacții/evenimente, ignorarea unor elemente probatorii suplimentare ce justificau deciziile societății privind tratamentul fiscal aplicabil spețelor examinate.

Din această perspectivă, societatea invocă următoarele:

- 1) În cuprinsul analizei efectuate la capitolul „impozitul pe veniturile din premii și jocuri de noroc”, organele de inspecție fiscală au ignorat o serie de acte/documente ce justifică modul de calcul al impozitului, documente puse la dispoziție de societate odată cu dosarele contabile;
- 2) Organele de inspecție fiscală nu au luat în considerare prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri pe care România o are semnată cu Cipru;
- 3) Organele de inspecție fiscală au considerat unele achiziții efectuate de către societate ca fiind nedeductibile înainte de autorizarea societății pentru exploatarea jocurilor de noroc de M.F.P. – Comisia de Autorizare a jocurilor de

noroc, și astfel societatea a fost obligată la efectuarea de ajustări în ceea ce privește TVA dedusă inițial;

4) Organele de inspecție fiscală au ignorat prevederile legale în ceea ce privește modul de calcul al veniturilor din activitatea de tip cazino, care prezintă particularități față de restul activităților nominalizate în cuprinsul art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, societatea considerând acest mod de stabilire a impozitului pe profit greșit și nelegal.

Detaliat, societatea aduce următoarele argumente:

1) Societatea contestă modul de calcul al bazei de impozitare și implicit al impozitului pe veniturile din premii și jocurile de noroc din Raportul de inspecție fiscală nr. X/28.07.2010, astfel:

- Suma de .X. lei considerată de organul de inspecție fiscală ca bază impozabilă pentru determinarea impozitului pe veniturile din premii și jocurile de noroc, nu este egală cu rulajul contului 658 „Alte cheltuieli de exploatare-rezultat negativ”, care în bilanțul contabil apare în sumă de .X./ lei.

În conformitate cu punctul 151 din Normele Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, plătitorii de venituri din jocuri de noroc sunt obligați să organizeze evidența astfel încât să poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să rețină impozitul datorat aferent acestuia. Societatea consideră că în practică este imposibil de identificat baza de calcul, neexistând un înscris în care să se evidențieze câștigul jucătorului – conform OUG nr. 77/2009, art. 74, alin. (2), lit. b) – organizatorul are obligația „să nu elibereze jucătorilor atestate sau alte documente prin care se certifică câștigarea de sume de la jocuri de noroc organizate”. Astfel, societatea susține că a utilizat pentru înregistrarea veniturilor și cheltuielilor din activitatea de cazino documentele și formularele prevăzute de lege.

De asemenea, societatea invocă faptul că, în speță, contul 658 – „Alte cheltuieli de exploatare-rezultat negativ” nu poate reprezenta baza de calcul pentru determinarea impozitului pe veniturile din premii și jocurile de noroc și nu orice plată înseamnă în mod automat câștig pentru jucător, întrucât pentru determinarea acestuia trebuie scăzute și mizele pierdute.

S.C. .X. S.R.L. consideră că, în mod nelegal, organele de inspecție fiscală au aplicat metoda estimării pentru stabilirea impozitului pe veniturile din premii și jocurile de noroc, întrucât nu a fost stabilită vreo contravenție sau infracțiune în sarcina sa.

Organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe veniturile jucătorilor, stabilind baza impozabilă global pe fiecare lună, însă aceasta s-a datorat faptului că nu era îndeplinită obligația de către societate de a ține zilnic o evidență completă a premiilor plătite jucătorilor și drept urmare, nu s-a putut dovedi că acestea erau sub plafonul prevăzut de art. 77, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că, pentru câștigurile din jocurile de noroc, de la același organizator sau plătitor într-o singură zi nu sunt impozabile veniturile obținute din premii și din jocuri de noroc, în bani și/sau în natură, sub valoarea sumei neimpozabile stabilite în sumă de .X./ lei, realizate de contribuabil.

În consecință, în sarcina societății s-a stabilit obligația de a plăti către bugetul de stat, impozitul pe veniturile obținute din premii și din jocuri de noroc, iar baza de calcul pentru determinarea acestui tip de impozit indirect o formează premiile plătite jucătorilor și nu încasările realizate de societate la mesele de joc.

2) Societatea contestă de asemenea, constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la neplata impozitului pe veniturile persoanelor juridice nerezidente. Întrucât **S.C. .X. S.R.L.** are un contract de prestări servicii cu societatea .X. Artist Ltd. Cipru .X. .X./ GmbH, societate care a prezentat un certificat de rezidență fiscală, susținând ca fiind nelegală calcularea impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente de către organele de inspecție fiscală, acestea din urmă considerând că, în speță, „ Convenția de evitare a dublei impuneri se aplică numai în situația în care impozitul se reține din veniturile realizate de prestatorul extern și deci este suportat de acesta.”

3) Înainte de a fi autorizată prin Licența seria B nr. 0000813 pentru exploatarea jocurilor de noroc, emisă de M.F.P. – Comisia de Autorizare a jocurilor de noroc, **S.C. .X. S.R.L.** a desfășurat activități de investiții la spațiul închiriat, investiție înregistrată în contul 231 “Imobilizări corporale în curs” în sumă de .X. lei, societatea înregistrând ca achiziții intracomunitare și aplicând măsurile de simplificare respectiv “taxare inversă”, astfel:

- Decont TVA luna martie 2009, înregistrat sub nr. .X./2009, în care este evidențiată suma de .X. lei, atât ca TVA colectată cât și ca TVA deductibilă;
- Decont TVA luna mai 2009, înregistrat sub nr. .X./2009, în care este evidențiată suma de .X. lei, atât ca TVA colectată cât și ca TVA deductibilă.

Societatea contestă constatările organelor de inspecție fiscală referitoare la suma de .X. lei reprezentând ajustări ale TVA la investițiile

necesare desfășurării activității, întrucât aceasta a avut loc înainte de data obținerii licenței pentru exploatarea jocurilor de noroc.

4) Societatea contestă de asemenea, modul în care organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe venituri, susținând că prevederile art. 17 și art. 18 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și Normele metodologice de aplicare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, nu precizează în mod expres, cum se determină veniturile din activitatea de tip cazino, care prezintă particularități față de restul activităților nominalizate în cuprinsul art. 17 (baruri de noapte, cluburi de noapte, discoteci, cazinouri etc.), al căror venit reprezintă suma încasărilor.

Activitatea de tip cazino se deosebește de celelalte activități enumerate, prin faptul că venitul brut reprezintă diferența dintre suma rezultatelor zilnice pozitive și suma rezultatelor negative.

Societatea menționează că, deși art. 40, alin. (1) din H.G. nr. 870/2009 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr. 77/2009 stipulează prevederile legale privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, nici în Legea nr. 82/1991 a contabilității și nici în alte reglementări contabile și de audit ulterioare nu s-a făcut nici o referire în legătură cu evidența contabilă a activității de cazino.

S.C. .X. S.R.L. consideră că organele de inspecție fiscală au interpretat eronat conținutul datelor cuprinse în conturile 708.01, 708.02, 708.03 “Venituri din activități diverse–rezultat pozitiv lei și valută” și 6588.01, 6588.02, 6588.03 “Alte cheltuieli de exploatare-rezultat negativ”, practic sumele din contul 708 se regăsesc în coloana 2/3 a formularului din anexa 10b) (anexa 9 cf. HG nr. 251/1999) din O.U.G. nr. 77/2009 iar sumele din contul 658-rezultatele negative se regăsesc în col. 4/5-premii jucători. În realitate, venitul cazinoului se regăsește în col. 6/7 „Total încasări” din anexa nr. 10 b)-Centralizatorul lunar al încasărilor de la mesele de joc – document primar justificativ de înregistrare a veniturilor și cheltuielilor din activitatea de exploatare.

Societatea apreciază că a procedat corect calculând impozitul pe venit prin aplicarea cotei de 5% asupra rezultatului stabilit în Registrul fiscal, preluat din anexa 10b)(anexa 9 din HG nr. 251/1999), col. 6/7 “TOTAL ÎNCASĂRI”.

S.C. .X. S.R.L. susține că, în practica internațională, metodologia de calcul definește “venitul brut din jocurile de noroc de tip cazino” ca fiind diferența dintre câștigul și pierderile din jocuri de noroc, înainte de deducerea costurilor și a cheltuielilor aferente activității, de unde rezultă că pierderile din joc nu constituie cheltuieli.

Ca urmare, în evidența contabilă se utilizează un singur cont, în care se înregistrează atât rezultatele pozitive (venit) cât și pierderile din zilele cu rezultate negative, soldul contului reprezentând rezultatul final (venitul) organizatorului de joc.

Societatea consideră că noțiunea de “plăți premii” înscrisă în col. 4/5 din anexa 10 b) (anexa 9 din HG nr. 251/1999) este eronată, acestea reprezentând în realitate rezultate negative, existente la momentul închiderii meselor de joc, în condițiile în care jocul continuă în cadrul programului (24 de ore din 24), în practica internațională, noțiunea de plată premii neexistând.

În Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, această categorie a fost eliminată și la noi pentru activitatea de cazino, ca o recunoaștere a faptului că aceste sume nu reprezintă o cheltuială a societății ci o corectare a rezultatului activității de joc.

Astfel, societatea apreciază că există contradicții între prevederile Codului fiscal și anexa 10 b) la OUG nr. 77/2009, interpretarea organelor de inspecție fiscală că “plata premiilor” reprezintă cheltuieli ale cazinoului, a condus la majorarea nejustificată a bazei de impozitare (venitul real) și în mod corespunzător a impozitului pe venitul din activitatea de cazino, iar lipsa unei metodologii contabile specifice activității de cazino aliniată la practica internațională a condus la interpretări confuze ale diverselor organe de control cu efecte negative asupra situației financiare, respectiv denaturarea anumitor indicatori ca cifra de afaceri, impozitul pe venitul societății, etc..

Organele de inspecție fiscală au modificat baza impozabilă luată în considerare de societate la calculul impozitului pe profit în cotă de 5% asupra veniturilor din activitatea de cazino în sensul majorării totalului sumelor reprezentând “alte venituri din activitatea de cazino” de la valoarea de X lei (conform societate) la valoarea de X lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit pentru societate impozit pe profit suplimentar aferent anului 2009 în sumă de .X. lei și au calculat dobânzi și penalități de întârziere aferente impozitului pe profit în sumă de .X. lei.

Societatea precizează că sumele înregistrate în contul 708 “Venituri din activități diverse” au fost diminuate cu sumele reprezentând cheltuieli cu restituirile către jucători, rezultatele negative ale zilelor de joc, sume evidențiate în contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare”, societatea a procedat astfel considerând că aceste plăți către jucători nu constituie elemente reale de cheltuială ale cazinoului și că în mod fortuit cazinoul este obligat să înregistreze sumele acordate jucătorilor în conturile de cheltuieli, din lipsa unei legislații adecvate acestei activități.

S.C. .X. S.R.L. susține că încadrarea expresă a acestor plăți în categoria cheltuielilor de exploatare din activitatea jocurilor de noroc de tip cazino rezultă din legislația specifică activităților din domeniul jocurilor de noroc, respectiv art. 40 din O.U.G. nr. 77/2009 privind condițiile de autorizare, organizare și exploatare a jocurilor de noroc, cu modificările și completările ulterioare, precum și din formularele prevăzute în anexele 10 a) și 10 b) din același act normativ, formular de evidență zilnică și respectiv centralizatorul lunar al încasărilor de la mesele de joc, “documente ce servesc la stabilirea bazei de impozitare a încasărilor din activitatea de cazino și la înregistrarea în contabilitate a veniturilor și cheltuielilor de exploatare a meselor de joc”, societatea considerând că din această precizare expresă rezultă faptul că plata premiilor din coloanele 3/4 nu reprezintă altceva decât o cheltuială de exploatare a activității de tip cazino.

Mai mult, societatea consideră că acest lucru reiese și mai clar din Anexa nr. 2 la O.G. nr. 36/2000 pentru modificarea și completarea O.U.G. nr. 69/1998 privind regimul de autorizare a activităților din domeniul jocurilor de noroc denumit “SITUAȚIA principalilor indicatori economico-financiareri aferenți activității de jocuri de noroc pe perioada...” în care se precizează componența fiecărui indicator, respectiv “Încasări totale”- reprezintă rulajul contului de venituri din activitatea de jocuri de noroc, iar indicatorul “Cheltuieli totale” cuprinde toate cheltuielile aferente jocului de noroc, pe primul loc fiind nominalizate “Cheltuieli cu premiile”- sumele acordate jucătorilor la jocurile de noroc ce se înregistrează în contabilitate în conturi de cheltuieli precum și alte cheltuieli nominalizate expres, elemente ce servesc la stabilirea profitului brut.

Concluzionând, societatea precizează că încasările înscrise în coloanele 2 și 3 din Anexa 10 b) la O.U.G. nr. 77/2009 și în contul 708 “Venituri din activități diverse” reprezintă venituri din activitatea de jocuri de noroc, iar sumele ce se regăsesc în coloanele 4 și 5, la rubrica plăți premii reprezintă cheltuieli de exploatare aferente acestei activități, care conform legislației contabile se înregistrează în conturi de cheltuieli.

În final societatea solicită admiterea contestației și anularea în totalitate a Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010 și a Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.07.2010, emise de către Direcția Generală de Administrare a Marilor Contribuabili.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili au stabilit în sarcina S.C. .X. S.R.L. prin

Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. .X./28.07.2010, obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei – impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

Perioada supusă inspecției fiscale generale: 03.03.2008 – 28.02.2010 și s-a efectuat în perioada 10.05.2010 – 15.07.2010, societatea fiind reprezentată de C.I.I.X, în calitate de lichidator judiciar al societății.

Organele de inspecție fiscală precizează că pentru obligațiile fiscale suplimentare stabilite în sarcina societății s-au calculat majorări de întârziere până la data deschiderii procedurii de faliment, respectiv 05.02.2010.

Referitor la impozitul pe veniturile din premii și jocuri de noroc

Perioada verificată: 03.03.2008 – 28.02.2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu a înregistrat venituri din jocurile de noroc sau din alte activități în perioada 03.03.2008 – 30.04.2009.

Începând cu data de 18.05.2009 societatea a fost autorizată prin Licența seria B nr.X pentru exploatarea jocurilor de noroc valabilă un an de zile, emisă de M.F.P.- Comisia de autorizare a jocurilor de noroc. În conformitate cu art. 75, alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, efectuate până la data de 01.01.2008, veniturile din jocuri de tip casino sunt incluse începând cu această dată în categoria veniturilor din premii și jocuri de noroc care, împreună cu veniturile din premii, se supun impozitării.

Organele de inspecție fiscală au constatat următoarele aspecte:

1) În perioada verificată (03.03.2008 – 28.02.2010) **S.C. .X. S.R.L.** a organizat o serie de tombole cu câștiguri în bani și obiecte, pentru care a constituit și virat impozitul pe veniturile realizate de persoanele fizice câștigătoare.

2) Societatea a organizat în perioada 01.09. – 18.11.2009 o “Tombolă specială” la care, câștigul – premiul I – a reprezentat un autoturism BMW 750, în sumă de .X./ lei.

Așa cum se menționează în “Regulamentul tombolei speciale”, obligația calculării, reținerii și a virării impozitului către bugetul statului revine organizatorului de jocuri de noroc. Câștigătorul premiului I are posibilitatea, fie de a accepta autoturismul BMW 750 cu toate taxele achitate de casino, fie să solicite contravaloarea în bani a autoturismului, casinoul neasumându-și obligativitatea plății taxelor aferente. Câștigătorul a optat pentru varianta - autoturism BMW 750.

Astfel, pentru acest câștig societatea trebuia să calculeze și să vireze un impozit în cotă de 16%, în sumă de .X./ lei, conform art. 77, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au constat că societatea nu a virat impozitul în sumă de .X./ lei aferent câștigului obținut începând cu data de 25 a lunii următoare.

În conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de .X./ lei, majorări calculate până la data de 05.02.2010.

3) În urma verificărilor efectuate pe baza bilanțelor de verificare, fișelor sintetice și a registrelor de casă, organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:

- societatea nu a calculat, reținut și virat în perioada mai – decembrie 2009, impozitul aferent veniturilor din jocuri de noroc pentru câștigurile în lei și valută obținute de diferite persoane fizice în conformitate cu art. 75, alin. (2), art. 76 și art. 77, alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

- societatea nu a organizat “evidența astfel încât să poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să se rețină impozitul datorat aferent acestuia”, așa cum se precizează la punctele 151 și 151¹ din H.G. nr. 44/2004

pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Câștigurile realizate de societate atât în lei cât și în valută, înregistrate în conturile 6588.01 “rezultat negativ - pierdere cazino în lei și 6588.02 “rezultat negativ - pierdere cazino în euro, au fost înregistrate în fișa de “rezultate zilnice” pe număr total de vizitatori și nu pentru fiecare vizitator (câștigător) în parte sau quantum de câștig.

Organele de inspecție fiscală au stabilit baza de impozitare separat pentru câștigurile în lei și respectiv în euro și a aplicat cotele de impozitare stabilite de legislația în vigoare - art. 77, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Din verificarea efectuată au rezultat:

- venituri impozab. cota 20%(lei) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei;
- venituri impozab. cota 20%(euro) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei;
- venituri impozab. cota 25%(lei) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei;
- venituri impozab. cota 25%(euro) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei.

Venitul net a fost stabilit de organele de inspecție fiscală ca diferență între venitul din jocuri de noroc și suma neimpozabilă de .X./ lei pentru fiecare joc de noroc.

Sintetizat, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

- bază impozabilă .X. lei;
- impozit de plată .X./ lei;
- majorări de întârziere .X./ lei.

În concluzie, total impozit suplimentar este în sumă de .X. lei, din care: .X./ lei impozit premiu tombolă specială și .X./ lei impozit pe veniturile din jocurile de noroc pentru care s-au calculat majorări de întârziere în sumă totală de .X. lei.

Referitor la impozitul pe veniturile persoanelor juridice nerezidente

Perioada verificată: 03.03.2008 – 05.02.2010.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în luna iunie 2009, în ceea ce privește modul de calcul al impozitului pentru venitul realizat de firma .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ GmbH, reprezentând servicii culturale, în baza

certificatului de rezidență fiscală a prestatorului extern, a rezultat că societatea a aplicat prevederile din convenția de evitare a dublei impuneri. Conform Contractului încheiat în data de 16.06.2009 și facturii emisă în aceeași dată, firma din Cipru pentru serviciile culturale prestate de .X./ .X./ .X./, a beneficiat de suma netă de X Euro (X lei la cursul de 4,23 lei/euro).

Conform prevederilor art. 114 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

Impozitul nu a fost reținut de la persoana nerezidentă, contrar prevederilor art. 116, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

Organele de inspecție fiscală au constatat că, întrucât impozitul a fost suportat de societate și nu de prestatorul nerezident, societatea nu putea aplica convenția de evitare a dublei impuneri, chiar dacă a prezentat certificat de rezidență fiscală pentru prestatorul extern. Convenția de evitare a dublei impuneri se aplică numai în situația în care impozitul se reține din veniturile realizate de prestatorul extern și deci este suportat de acesta, Convențiile având drept scop eliminarea unei duble impuneri, respectiv impunerea venitului atât în România cât și în țara de rezidență a prestatorului extern. Întrucât impozitul nu a fost reținut din veniturile realizate din România de prestatorul extern, nu există o dublă impunere, fapt pentru care nu se poate aplica Convenția de evitare a dublei impuneri.

Având în vedere aceste constatări, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe veniturile realizate din România de prestatorul extern .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ Gmbh, aplicând cota de 16% prevăzută de art. 116, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit suplimentar în sumă totală de **.X. lei** la cursul de 4,23 lei/euro (.X./ euro).

Pentru diferențele constatate, în baza prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, majorări calculate până la data de 05.02.2010.

Referitor la Taxa pe valoarea adăugată

Perioada verificată: 03.03.2008 – 28.02.2010.

S.C. .X. S.R.L. are ca obiect principal de activitate “Activități de jocuri de noroc și pariuri (CASINO) (cod CAEN: 9200)”.

Activitatea de exploatare a jocurilor de noroc este reglementată ca operațiune scutită care nu dă dreptul de deducere a TVA, conform art. 141, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În vederea desfășurării activității de jocuri de noroc tip casino și slot machine, **S.C. .X. S.R.L.** a efectuat în perioada ian. – mai 2009 următoarele operațiuni economice:

1) – a achiziționat echipamente specifice desfășurării activității de jocuri de noroc, respectiv mese joc cărți, rulete, mașini electronice cu câștiguri (slot – machine) de la diferiți agenți economici din cadrul U.E. .

2) – a efectuat amenajarea, transformarea și modernizarea spațiului. Aceste prestări de servicii au fost efectuate și facturate atât de societăți comerciale din țară cât și din spațiul U.E. .

În urma verificării efectuate de organele de inspecție fiscală, conform jurnalelor de vânzare – cumpărare întocmite de societate, în perioada ian. – mai 2009 și a facturilor fiscale întocmite și evidențiate în jurnale, rezultă că societatea a achiziționat echipamente specifice activității de casino și a efectuat amenajări și modernizări la sala de joc, cu firme din spațiul U.E. (anexa nr. 33 la raportul de inspecție fiscală).

Facturile fiscale privind achiziția de mijloace fixe precum și cele aferente prestărilor de servicii au fost înregistrate aplicând măsurile simplificate pentru TVA în regim de “taxare inversă”.

S.C. .X. S.R.L. a întocmit și înregistrat la organul fiscal Declarația nr. 390 privind achizițiile intracomunitare pentru trim. I și II 2009.

În deconturile de TVA aferente perioadei controlate, societatea a înregistrat achizițiile intracomunitare pentru care au fost aplicate măsurile de simplificare, respectiv „taxarea inversă”, astfel:

- decont de TVA pe luna martie 2009 înregistrat sub nr. .X./2009, în care este evidențiată suma de .X. lei, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă;
- decont de TVA pe luna mai 2009 înregistrat sub nr. .X./2009, în care este evidențiată suma de .X. lei, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă.

În același timp, pentru amenajarea și modernizarea spațiului în vederea îndeplinirii condițiilor de autorizare prevăzute de legea jocurilor de noroc, societatea a avut relații comerciale și cu agenți economici înregistrați în România, printre care: S.C. .X./ S.R.L., S.C. .X./, S.C. .X./ S.R.L. . Serviciile prestate de acești furnizori au fost înregistrate de societate ca fiind scutite de TVA, în deconturile de TVA nefiind evidențiată TVA dedusă aferentă.

În decontul de TVA al lunii martie 2009, înregistrat sub nr. .X./2009, la rândul 21 – achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile, apare înscrisă suma de .X./ lei, iar în decontul de TVA al lunii mai 2009, înregistrat sub nr. .X./2009, la aceeași rubrică este evidențiată suma de .X./ lei (anexa 33 bis la raportul de inspecție fiscală).

În evidența financiar contabilă, conform balanței de verificare întocmită de **S.C. .X. S.R.L.** la luna noiembrie 2009, societatea are evidențiate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs”, suma de .X. lei. Organele de inspecție fiscală au concluzionat că această sumă este aferentă modernizărilor și transformărilor efectuate de societate la sala de joc cazinoul de la punctul de lucru Tuzla, așa cum este menționat și în actul de control încheiat de echipa de control a Gărzii Financiare Centrale – Comisariatul General.

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală asupra documentelor justificative, balanța de verificare, facturi, fișele conturilor furnizori și clienți, rezultă că o parte din bunurile care au făcut obiectul achizițiilor intracomunitare reprezentând mijloace fixe și obiecte de inventar specifice activității de restaurant (mașină cuburi gheață, hotă motor, cântar, cuptor cu microunde, fripteoaze, mobilier etc.) au fost vândute în luna martie și mai 2009 către S.C. .X./ S.R.L. .

Urmare întocmirii facturilor fiscale seria GPC nr. X din 31.03.2009 și factura GPC nr. X/31.05.2009, societatea a colectat în luna martie 2009 TVA în sumă de .X./ lei, iar în luna mai 2009 TVA în sumă de .X./ lei.

În urma acestor operațiuni, conform decontului de TVA întocmit de societate în luna martie 2009, TVA colectat evidențiat este în sumă de .X./ lei, TVA dedus este în sumă de .X./ lei, diferența dintre acestea fiind în sumă de .X./ lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în speță se face aplicațiunea prevederilor art. 149, alin. (1), lit. a) și a art. 149, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează faptul că, în situația în care bunul de capital este folosit pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a TVA se efectuează ajustarea taxei deductibile.

Ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă inițial (corectarea deducerii) se efectuează o singură dată, pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare, anul în care apare obligația ajustării fiind anul fiscal în care a avut loc evenimentul.

Organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** nu a procedat la ajustarea TVA (corectarea deducerii) dedusă inițial. De asemenea, organele de inspecție fiscală au menționat că societatea a fost supusă unui control și din partea Gărzii Financiare Centrale al cărui obiect l-a constituit verificarea respectării prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind ajustarea TVA deductibilă, în urma căruia a fost încheiat Procesul verbal nr. 2032/19.01.2010, potrivit căruia s-a stabilit ajustarea TVA.

Astfel, având în vedere aspectele mai sus menționate, societatea avea obligația să ajusteze TVA dedusă și să întocmească o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei pe valoarea adăugată deductibilă și care să permită atât controlul taxei deductibile, cât și a ajustărilor efectuate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA dedusă ce trebuia supusă ajustării în sumă totală de **.X. lei**, rezultând din însumarea taxei pe valoarea adăugată dedusă înscrisă în deconturile de TVA din lunile martie și mai 2009 aferentă achizițiilor intracomunitare, respectiv **.X. lei** și **.X. lei**, din care s-a scăzut TVA colectată de societate urmare vânzărilor de bunuri provenite din achiziții intracomunitare în sumă de **.X./ lei** și **.X./ lei**.

Pentru TVA dedusă stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei**, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X./ lei**.

3) – Pentru serviciile culturale desfășurate în România de firma **.X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ GmbH** conform facturii externe, în conformitate cu prevederile art. 133, alin. (2), lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, **S.C. .X. S.R.L.** datora TVA, taxă ce nu a fost calculată. Având în vedere că factura nu a inclus și impozitul pe serviciile prestate, chiar în condițiile în care în contract se prevede suma netă, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea sumei cu impozitul la care a fost aplicat TVA, rezultând suma de plată de **.X./ lei** (**.X./ euro**, la cursul de 4,20 lei/euro) și au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X./ lei**.

În concluzie, organele de inspecție fiscală au stabilit TVA suplimentară în sumă totală de **.X. lei**, din care: TVA dedusă supusă ajustării în sumă de **.X. lei** și TVA pentru serviciile culturale aferente facturii externe, pentru serviciile desfășurate în România în sumă de **.X./ lei**.

Majorările de întârziere în sumă totală de **.X. lei** au fost calculate până la data de 05.02.2010, în conformitate cu art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005.

Referitor la impozitul pe profit

Perioada verificată: 03.03.2008 – 28.02.2010.

De la înființare până în luna aprilie 2009 societatea nu a realizat venituri din activitatea de cazino.

În anul 2009 societatea a înregistrat cheltuielile nedeductibile în sumă totală de **.X./ lei**, reprezentând: despăgubiri, amenzi și penalități, cheltuieli de protocol (chirii și întreținere apartamente protocol, cazare afaceri, bilete avion, deplasări – transferuri), alte cheltuieli de exploatare (anexa nr. 40 la raportul de inspecție fiscală).

În urma verificării modului de înregistrare a cheltuielilor și veniturilor, a bilanțelor contabile, a fișelor de cont și notelor contabile, organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar pentru societate cheltuieli nedeductibile în sumă totală de **.X./ lei**, reprezentând: masa pentru jucători cazinou, cheltuieli cazare jucători, bilete avion jucători, cheltuieli cu primele de asigurare, etc. (anexa nr. 41 la raportul de inspecție fiscală).

Urmare cheltuielilor nedeductibile stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală și a pierderii fiscale raportată eronat (**.X./ lei** – pierdere contabilă, față de **.X./ lei** – pierdere fiscală), pierderea fiscală a fost diminuată cu suma de **.X./ lei**. Pierderea fiscală cumulată de recuperat în anii următori determinată în urma inspecției fiscale este în sumă de **.X./ lei**.

Organele de inspecție fiscală au constatat că impozitul pe profit aferent activității de cazino, pentru anul 2009 (perioada mai – decembrie 2009), calculat prin aplicarea cotei de impozitare prevăzută la art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este mai mic decât impozitul pe profit determinat ca și cotă de 5% din veniturile aferente activității de cazino.

Impozitul calculat cu cota de 16% asupra profitului impozabil fiind mai mic decât 5% din venituri, societatea a utilizat varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de cazino, calculat ca diferență între câștigurile cazinoului și pierderile acestuia la joc și înregistrate prin diferență fie în contul 708 „Venituri din activitatea de cazino”(rezultat pozitiv casino lei și valută și încasări mașini de joc), fie în contul 658 „Cheltuieli din activitatea de cazino”(rezultat negativ – pierdere casino lei și valută). Totodată, ca urmare a

stabilirii de cheltuieli suplimentare de către echipa de inspecție fiscală, societatea nu a înregistrat profit, fiind diminuată numai pierderea fiscală, varianta utilizată pentru calculul impozitului pe profit rămânând tot cota de 5% aplicată asupra veniturilor înregistrate.

În același timp, în urma verificării efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a aplicat în mod eronat cota de 5% asupra diferenței dintre veniturile și cheltuielile aferente activității de jocuri de noroc tip cazino, nerespectându-se astfel prevederile art. 18, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Astfel, potrivit normelor legale mai sus citate, baza de impozitare la care se aplică procentul de 5% o reprezintă rulajul creditor al contului de venituri din activitatea de jocuri de noroc, fără a fi diminuat cu sumele reprezentând câștigurile acordate jucătorilor, așa cum a considerat societatea. Orice diminuare a rulajului contului de venituri din activitatea de jocuri de noroc de tip cazino, cu sume reprezentând cheltuieli de orice natură, are ca rezultat, potrivit legislației fiscale, determinarea unui profit impozabil ce ar contrazice intenția legiuitorului de a aplica o cotă de 5% asupra veniturilor înregistrate și nu asupra unui profit. De asemenea, noțiunea de profit nu trebuie confundată în scopuri fiscale cu cea de venit.

Sumele plătite jucătorilor sunt încadrate și definite de legislația în vigoare pe perioada verificată, în categoria “cheltuielilor de exploatare” aferente activităților de natura jocurilor de noroc tip cazino, iar un contribuabil nu poate opera în mod arbitrar cu această categorie de cheltuieli, considerându-le deductibile în cazul calculării profitului impozabil supus cotei de 16%, respectiv asimilându-le unui venit nerealizat în cazul calculării impozitului pe profit minim, în cotă de 5%.

Așadar, **S.C. .X. S.R.L.** a diminuat veniturile zilnice din activitatea de cazino înregistrate în contul 708.01, 708.02, 708.03 “Venituri din activități diverse – rezultat pozitiv cazino lei și valută, încasări mașini joc”, prin scăderea din acestea a câștigurilor zilnice realizate de jucători înregistrate în contul 6588.01, 6588.02 “Alte cheltuieli de exploatare rezultat negativ – pierdere cazino lei și valută”, ceea ce a dus la diminuarea veniturilor înregistrate în contul 708 și ca atare a bazei impozabile de calcul a impozitului pe profit datorat la bugetul statului.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cotei de 5% aplicată asupra veniturilor înregistrate în conturile 708.01, 708.02, 708.03

“Venituri din activități diverse – rezultat pozitiv casino lei și valută, încasări mașini joc”, venituri de casino realizate la mese și mașini de joc, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile, fără diminuarea acestora cu pierderile la joc și înregistrate în conturile 6588.01, 6588.02 “Alte cheltuieli de exploatare rezultat negativ – pierdere casino lei și valută”.

Față de sumele reprezentând veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% înregistrate de societate în sumă de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri suplimentare în sumă de .X./ lei, din care rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în anul 2009 în sumă totală de .X. lei.

Pentru impozitul pe profit asupra cotei de 5% stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei, în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

III. Având în vedere documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor de inspecție fiscală, susținerile contestatoarei și prevederile actelor normative invocate de contestatoare și de organul de inspecție fiscală, se rețin următoarele:

1) Referitor la suma totală de .X./ lei, reprezentând:

- .X./ lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. datorează aceste sume stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care societatea nu a calculat, reținut și virat, conform legislației în vigoare, impozitul aferent veniturilor din jocuri de noroc pentru câștigurile în lei și valută obținute de persoane fizice.

În fapt, organele de inspecție fiscală în urma verificării efectuate pe baza bilanțelor de verificare, fișelor sintetice și a registrelor de casă la **S.C. .X. S.R.L.**, au constatat următoarele:

- societatea nu a calculat, reținut și virat în perioada mai – decembrie 2009, impozitul aferent veniturilor din jocuri de noroc pentru câștigurile în lei și valută obținute de diferite persoane fizice, în conformitate cu prevederile art. 75, alin. (2), art. 76 și art. 77, alin. (1) și (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.
- societatea nu a organizat "evidența astfel încât să poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să se rețină impozitul datorat aferent acestuia", așa cum se precizează la punctele 151 și 151¹ din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Câștigurile realizate de jucători persoane fizice atât în lei, cât și în valută înregistrate în conturile 6588.01 "rezultat negativ – pierdere cazino în lei" și 6588.02 "rezultat negativ – pierdere cazino în euro" au fost înregistrate în "fișa de rezultate zilnice" pe număr total de vizitatori și nu pentru fiecare vizitator (câștigător în parte) sau quantum de câștig.

Organele de inspecție fiscală au stabilit baza de impozitare, separat pentru câștigurile în lei și respectiv în euro și au aplicat cotele de impozitare stabilite de legislația în vigoare – art. 77, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv prin reținerea la sursă, cu o cotă de 20% aplicată asupra venitului net care nu depășește quantumul de 10.000 lei și cu o cotă de 25% aplicată asupra venitului net care depășește quantumul de 10.000 lei inclusiv. Venitul net se calculează la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor, în vederea stabilirii impozitului aferent veniturilor din premii și jocuri de noroc datorat la bugetul statului.

Din verificarea efectuată au rezultat:

- venituri impozab. cota 20%(lei) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei;
- venituri impozab. cota 20%(euro) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei;
- venituri impozab. cota 25%(lei) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei;
- venituri impozab. cota 25%(euro) – .X./ lei, din care impozit .X./ lei.

Venitul net a fost stabilit de organele de inspecție fiscală ca diferență între venitul din jocuri de noroc și suma neimpozabilă de .X./ lei pentru fiecare joc de noroc.

Sintetizat, organele de inspecție fiscală au stabilit următoarele:

- **bază impozabilă** .X. lei;

- impozit de plată .X./ lei;
- majorări de întârziere .X./ lei.

S.C. .X. S.R.L. susține că organele de inspecție fiscală au ignorat o serie de acte/documente comerciale ce justifică modul de calcul al impozitului, puse la dispoziție.

De asemenea, societatea menționează că își însușește faptul că în conformitate cu prevederile punctului 151 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, plătitorii de venituri din jocurile de noroc sunt obligați să organizeze evidența încât să se poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să se rețină impozitul realizat, dar în același timp precizează că în practică este imposibil de identificat baza de calcul.

Totodată, societatea menționează că organele de inspecție fiscală pentru stabilirea impozitului au aplicat metoda estimării, precum și faptul că societatea nu era obligată de a ține o evidență zilnică și completă a premiilor plătite jucătorilor, susținând astfel că baza de calcul pentru veniturile din premii și jocuri de noroc o formează premiile plătite jucătorilor și nu încasările realizate de societate la mesele de joc.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 75, alin. (2), art. 76 și art. 77, alin. (2) și (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

Art. 75

“(2) Veniturile din jocuri de noroc cuprind câștigurile realizate ca urmare a participării la jocuri de noroc, inclusiv cele de tip jack-pot, definite conform normelor metodologice.”

Art. 76

*“ Stabilirea venitului net din premii și din jocuri de noroc
Venitul net este diferența dintre venitul din premii sau din jocuri de noroc și suma reprezentând venit neimpozabil.”*

Art. 77

*“ Reținerea impozitului aferent veniturilor din premii și din jocuri de noroc
(2) Veniturile din jocuri de noroc se impun, prin reținerea la sursă, cu o cotă de 20% aplicată asupra venitului net care nu depășește cuantumul de 10.000 lei și cu o cotă de 25% aplicată asupra venitului net care depășește cuantumul de 10.000 lei inclusiv. Venitul net se calculează la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor.*

(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 .X./ 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.”

De asemenea, în speță sunt aplicabile și prevederile punctele 151 și 151¹ din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal care stipulează:

“151. Plătitorii de venituri din jocuri de noroc sunt obligați să organizeze evidența astfel încât să poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să rețină impozitul datorat aferent acestuia.

151¹. Începând cu data de 1 mai 2005 inclusiv, veniturile din jocuri de noroc se impun, prin reținere la sursă, aplicându-se cotele de impozit de mai jos asupra venitului net calculat ca diferență între venitul brut și suma neimpozabilă de 6 milioane lei, astfel:

- cu o cotă de 20% aplicată asupra venitului net care este mai mic sau egal cu 100 milioane lei; și

- cu o cotă de 25% aplicată asupra venitului net care depășește cuantumul de 100 milioane lei.”

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că venitul net din premii și jocuri de noroc este diferența dintre venitul din premii sau din jocuri de noroc și suma reprezentând venit neimpozabil.

Veniturile din jocuri de noroc se impun prin reținerea la sursă, cu o cotă de 20% aplicată asupra venitului net care nu depășește cuantumul de 10.000 lei și cu o cotă de 25% aplicată asupra venitului net care depășește cuantumul de 10.000 lei inclusiv. Venitul net se calculează la nivelul câștigurilor realizate într-o zi de la același organizator sau plătitor.

Plătitorii de venituri din jocuri de noroc sunt obligați să organizeze evidența astfel încât să poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să rețină impozitul datorat aferent acestuia.

Se reține faptul că **S.C. .X. S.R.L.** în perioada mai – decembrie 2009, perioadă în care a fost autorizată prin Licența seria B nr. 0000813 pentru exploatarea jocurilor de noroc, nu a calculat, reținut și virat impozitul aferent veniturilor din jocuri de noroc pentru câștigurile în lei și valută obținute de diferite persoane fizice în conformitate cu legislația în vigoare mai sus citată.

De asemenea, prin contestație, societatea recunoaște că nu a organizat evidența zilnică astfel încât să poată determina câștigul realizat de fiecare persoană fizică și să rețină impozitul datorat aferent acestuia, susținând faptul că, în practică este imposibil de identificat baza de calcul.

Se reține că organele de inspecție fiscală au determinat baza de impozitare, considerând câștigurile realizate de jucători persoane fizice atât în lei cât și în valută așa cum au fost înregistrate în fișele conturilor 6588.01 “rezultat negativ – pierdere cazino în lei” și 6588.02 “rezultat negativ – pierdere cazino în euro”. Sumele înregistrate în conturile respective reprezintă în fapt numai premiile acordate jucătorilor.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au stabilit impozitul aferent veniturilor din jocuri de noroc pentru câștigurile în lei și valută în sumă totală de **.X./ lei**, aplicând cotele de impozitare stabilite de legislația în vigoare – art. 77, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au determinat ca bază impozabilă pentru stabilirea impozitului pe veniturile din jocuri de noroc suma de **.X. lei**, față de suma de **.X./ lei** menționată de societate, întrucât aceasta a luat în calcul și sumele reprezentând “bacșiș oferit de participanții la joc, salariaților”, sume înregistrate eronat în contul de cheltuieli 6588.01 și 6588.02 și care au denaturat rulajele conturilor respective.

Invocarea eronată de către societate a prevederilor art. 74, alin. (2), lit. b) din O.U.G. nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, care de fapt sunt prevederile art. 74, alin. (2), lit. b) din H. G. nr. 870/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, care stipulează:

“(2) Personalul propriu angajat de organizatorii de jocuri de noroc pentru organizarea și desfășurarea activității în domeniul reglementat de prezenta hotărâre are, în funcție de specificul activității de jocuri de noroc desfășurate, următoarele obligații:

b) să nu elibereze jucătorilor atestate sau alte documente prin care se certifică câștigarea de sume de la jocuri de noroc organizate;”

nu au legătură cu modul de stabilire, determinare a impozitului pe veniturile din jocuri de noroc datorat bugetului de stat, precum și cu calculul, reținerea și virarea acestuia și nu justifică neîndeplinirea obligației societății de a ține zilnic o evidență completă a premiilor plătite jucătorilor și nici afirmația societății că: “în practică este imposibil de identificat baza de calcul, neexistând un înscris în care să se evidențiezecâștigul jucătorului”.

Așadar, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozitul pe veniturile din jocuri de noroc în sumă totală de

.X./ lei, argumentele societății în susținerea contestației nefiind de natură să modifice sau să anuleze constatările din actul administrativ fiscal atacat.

Având în vedere cele reținute anterior, în temeiul art. 216, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 12.1 lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră “ *contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat* ”, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății formulată împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, pentru suma de **.X./ lei** reprezentând impozitul pe veniturile din jocuri de noroc.

Pe cale de consecință, potrivit prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare datorează și suma totală de **.X./ lei** reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din jocuri de noroc, conform principiului de drept “ *accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestația societății referitoare și la acest capăt de cerere va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

2) Referitor la suma totală de .X./ lei, reprezentând:

- .X./ lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, în condițiile în care societatea contestatoare nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației.

În fapt, S.C. .X. S.R.L. contestă suma totală de **.X. lei** reprezentând impozite și taxe cu majorări de întârziere aferente, stabilite prin Decizia privind

obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, din care:

- .X. lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

Din sumele mai sus precizate, pentru suma totală de **.X./ lei**, reprezentând:

- .X./ lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;

societatea nu aduce argumente prin contestație și nu prezintă în susținere documente referitoare la impozitul pe premiul obținut de câștigătorul autoturismul BMW 750 la “Tombola specială”, impozit stabilit suplimentar de plată pentru societate de organul de inspecție fiscală, în sumă de **.X./ lei** și accesoriile aferente în sumă de **.X./ lei**.

În drept, în speță sunt incidente dispozițiile art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 12.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din același act normativ, potrivit căror :

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Se reține că societatea, deși contestă integral obligațiile fiscale stabilite prin Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de

inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, aduce argumente numai în ce privește impozitul pe veniturile din jocuri de noroc obținute de diferite persoane fizice, în sumă de .X./ lei și accesoriile aferente în sumă de .X./ lei.

Deoarece societatea nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la impozitul pe premiul obținut de câștigătorul autoturismul BMW 750 la “Tombola specială”, impozit stabilit suplimentar de plată pentru societate de organul de inspecție fiscală, în sumă de .X./ lei și accesoriile aferente în sumă de .X./ lei, organul de soluționare neputând să se substituie contestatoarei în privința motivațiilor de fapt și de drept formulate, contestația **S.C. .X. S.R.L.** va fi respinsă ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Pe cale de consecință, potrivit prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare datorează și suma totală de .X./ lei reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe premiul obținut de câștigătorul autoturismul BMW 750 la “Tombola specială”, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, fapt pentru care contestația societății va fi respinsă ca nemotivată și pentru această sumă.

3) Referitor la suma totală de .X./ lei, din care:

- .X. lei – impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;

Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. datorează aceste sume stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care societatea nu a calculat, reținut și virat, conform legislației în vigoare, impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că în luna iunie 2009, pentru serviciile culturale prestate de firma .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./

GmbH, în baza certificatului de rezidență fiscală a prestatorului extern, societatea a aplicat prevederile din convenția de evitare a dublei impuneri în ce privește modul de calcul al impozitului pentru venitul realizat de persoana juridică nerezidentă. Conform Contractului încheiat în data de 16.06.2009 și facturii emisă în aceeași dată, firma din Cipru pentru serviciile culturale prestate de .X./ .X./ .X./, a beneficiat de suma netă de X Euro (X lei la cursul de 4,23 lei/euro).

Conform prevederilor art. 114 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.

Impozitul nu a fost reținut de la persoana nerezidentă, contrar prevederilor art. 116, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează că impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe veniturile realizate din România de prestatorul extern .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ GmbH, aplicând cota de 16% prevăzută de art. 116, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit suplimentar de plată în sumă totală de .X. lei la cursul de 4,23 lei/euro (.X./ euro).

Pentru diferențele constatate, în baza prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de .X. lei, majorări calculate până la data de 05.02.2010.

Societatea susține că este nelegală calcularea impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți – persoane juridice nerezidente, deoarece societatea are un contract de prestări servicii cu firma .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ GmbH, firmă care a prezentat un certificat de rezidență fiscală.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 114, art. 115, alin. (1), lit. h), art. 116, alin. (1) și alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:
Art. 114

“ Sfera de cuprindere a impozitului

Impozitul stabilit prin prezentul capitol, denumit în continuare impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România.”

Art. 115

“Venituri impozabile obținute din România

(1) Veniturile impozabile obținute din România, indiferent dacă veniturile sunt primite în România sau în străinătate, sunt:

h) venituri din activități sportive și de divertisment desfășurate în România, indiferent dacă veniturile sunt primite de către persoanele care participă efectiv la asemenea activități sau de către alte persoane;”

Art. 116

“ Reținerea impozitului din veniturile impozabile obținute din România de nerezidenți

(1) Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul datorat se calculează prin aplicarea următoarelor cote asupra veniturilor brute:

c) 16% în cazul oricăror alte venituri impozabile obținute din România, așa cum sunt enumerate la art. 115, cu excepția veniturilor din dobânzile obținute de la depozitele la termen, depozitele la vedere/conturi curente constituite, certificate de depozit și instrumentele de economisire dobândite anterior datei de 1 ianuarie 2007, pentru care se aplică cota de impozit de la data constituirii/dobândirii.”

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți, se aplică asupra veniturilor brute impozabile obținute din România. Impozitul datorat de nerezidenți pentru veniturile impozabile obținute din România se calculează, se reține și se varsă la bugetul de stat de către plătitorii de venituri.

Se reține faptul că în luna iunie 2009, pentru serviciile culturale prestate de firma .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ Gmbh, **S.C. .X. S.R.L.** a suportat impozitul și nu prestatorul nerezident, societatea susținând că a aplicat convenția de evitare a dublei impuneri și a prezentat certificat de rezidență fiscală pentru prestatorul extern.

Este adevărat că prin Decretul nr. 261/1982 pentru ratificarea unor tratate internaționale, a fost ratificată Convenția între Guvernul Republicii Socialiste România și Guvernul Republicii Cipru pentru evitarea dublei impuneri

și prevenirea evaziunii fiscale cu privire la impozitele pe venit și avere, însă se reține că, prevederile Convenției de evitare a dublei impuneri se aplică numai în situația în care impozitul se reține din veniturile realizate de prestatorul extern și deci este suportat de acesta, Convențiile având drept scop eliminarea unei duble impuneri, respectiv impunerea venitului atât în România, cât și în țara de rezidență a prestatorului extern.

Întrucât impozitul nu a fost reținut din veniturile realizate din România de prestatorul extern, nu există o dublă impunere, fapt pentru care nu se poate aplica Convenția de evitare a dublei impuneri.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea impozitului pe veniturile realizate din România de prestatorul extern .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ GmbH, aplicând cota de 16% prevăzută de art. 116, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, rezultând un impozit suplimentar în sumă totală de **.X. lei** la cursul de 4,23 lei/euro (.X./ euro).

Pentru diferențele constatate, în baza prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, majorări calculate până la data de 05.02.2010.

Așadar, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți în sumă totală de **.X. lei**, argumentele societății în susținerea contestației nefiind de natură să modifice sau să anuleze constatările din actul administrativ fiscal atacat.

Având în vedere cele reținute anterior, în temeiul art. 216, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 12.1, lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră “ *contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat* ”, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății formulată împotriva Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspectia fiscală nr. .X./28.07.2010, pentru suma de .X. lei reprezentând impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți.

Pe cale de consecință, potrivit prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare datorează și suma totală de .X. lei, reprezentând majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestația societății va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

4) Referitor la suma totală de .X./ lei reprezentând:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată dedusă, supusă ajustării;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată dedusă, supusă ajustării;

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. datorează aceste sume stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care societatea a aplicat măsurile de simplificare, respectiv „taxare inversă” la achiziții intracomunitare, fără a proceda la ajustarea taxei pe valoarea adăugată deductibilă, conform normelor legale în vigoare.

În fapt, S.C. .X. S.R.L. a fost autorizată pentru activitatea de exploatare a jocurilor de noroc, începând cu data de 18.05.2009, prin Licența seria B nr.X pentru exploatarea jocurilor de noroc, valabilă un an de zile, emisă de M.F.P. – Comisia de autorizare a jocurilor de noroc.

Activitatea de exploatare a jocurilor de noroc este reglementată ca operațiune scutită care nu dă dreptul de deducere a TVA, conform art. 141, alin. (2), lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În vederea desfășurării activității de jocuri de noroc tip casino și slot machine, **S.C. .X. S.R.L.** a efectuat în perioada ian. – mai 2009 următoarele operațiuni economice:

1) – a achiziționat echipamente specifice desfășurării activității de jocuri de noroc, respectiv mese joc cărți, rulete, mașini electronice cu câștiguri (slot – machine) de la diferiți agenți economici din cadrul U.E. .

2) – a efectuat amenajarea, transformarea și modernizarea spațiului. Aceste prestări de servicii au fost efectuate și facturate atât de societăți comerciale din țară cât și din spațiul U.E. .

Facturile fiscale privind achiziția de mijloace fixe precum și cele aferente prestărilor de servicii au fost înregistrate aplicând măsurile simplificate pentru TVA în regim de “taxare inversă”.

În deconturile de TVA aferente perioadei controlate, societatea a înregistrat achizițiile intracomunitare pentru care au fost aplicate măsurile de simplificare, respectiv „taxarea inversă”, astfel:

- decont de TVA pe luna martie 2009 înregistrat sub nr. .X./2009, în care este evidențiată suma de .X. lei, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă;
- decont de TVA pe luna martie 2009 înregistrat sub nr. .X./2009, în care este evidențiată suma de .X. lei, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă.

În același timp, pentru amenajarea și modernizarea spațiului în vederea îndeplinirii condițiilor de autorizare prevăzute de legea jocurilor de noroc, societatea a avut relații comerciale și cu agenți economici înregistrați în România, printre care: S.C. .X./ S.R.L., S.C. .X./, S.C. .X./ S.R.L. . Serviciile prestate de acești furnizori au fost înregistrate de societate ca fiind scutite de TVA, în deconturile de TVA nefiind evidențiată TVA dedusă aferentă.

În decontul de TVA al lunii martie 2009, înregistrat sub nr. .X./2009, la rândul 21 – achiziții de bunuri și servicii scutite de taxă sau neimpozabile, apare înscrisă suma de .X./ lei, iar în decontul de TVA al lunii mai 2009, înregistrat sub nr. .X./2009, la aceeași rubrică este evidențiată suma de .X./ lei (anexa 33 bis).

În evidența financiar contabilă, conform balanței de verificare întocmită de **S.C. .X. S.R.L.** la luna noiembrie 2009, societatea are evidențiate în contul 231 „Imobilizări corporale în curs”, suma de .X. lei. Organele de inspecție fiscală au concluzionat că această sumă este aferentă modernizărilor și transformărilor efectuate de societate la sala de joc cazinou de la punctul de lucru Tuzla, așa cum este menționat și în actul de control încheiat de echipa de control a Gărzii Financiare Centrale – Comisariatul General.

Din verificarea efectuată de organele de inspecție fiscală asupra documentelor justificative, balanța de verificare, facturi, fișele conturilor furnizori și clienți, rezultă că o parte din bunurile care au făcut obiectul achizițiilor intracomunitare reprezentând mijloace fixe și obiecte de inventar specifice activității de restaurant (mașină cuburi gheață, hotă motor, cântar, cuptor cu microunde, fripteoaze, mobilier etc.) au fost vândute în luna martie și mai 2009 către S.C. .X./ S.R.L. .

Urmare întocmirii facturilor fiscale seria GPC nr. X din 31.03.2009 și factura GPC nr. X/31.05.2009, societatea a colectat în luna martie 2009 TVA în sumă de .X./ lei, iar în luna mai 2009 TVA în sumă de .X./ lei.

În urma acestor operațiuni, conform decontului de TVA întocmit de societate în luna martie 2009, TVA colectat evidențiat este în sumă de .X./ lei, TVA dedus este în sumă de .X./ lei, diferența dintre acestea fiind în sumă de .X./ lei.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că în speță se face aplicațiunea prevederilor art. 149, alin. (1), lit. a) și a art. 149, alin. (4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se menționează faptul că, în situația în care bunul de capital este folosit pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a TVA se efectuează ajustarea taxei deductibile.

Ajustarea taxei pe valoarea adăugată dedusă inițial (corectarea deducerii) se efectuează o singură dată, pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare, anul în care apare obligația ajustării fiind anul fiscal în care a avut loc evenimentul.

Organele de inspecție fiscală au constatat că **S.C. .X. S.R.L.** nu a procedat la ajustarea TVA (corectarea deducerii) dedusă inițial. De asemenea, organele de inspecție fiscală au menționat că societatea a fost supusă unui control și din partea Gărzii Financiare Centrale al cărui obiect l-a constituit verificarea respectării prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, privind ajustarea TVA deductibilă, în urma căruia a fost încheiat Procesul verbal nr. X/19.01.2010, potrivit căruia s-a stabilit ajustarea.

Astfel, având în vedere aspectele mai sus menționate, societatea avea obligația să ajusteze TVA dedusă și să întocmească o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării taxei pe valoarea adăugată deductibilă și care să permită atât controlul taxei deductibile, cât și a ajustărilor efectuate.

Organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA dedusă ce trebuia supusă ajustării în sumă totală de **.X. lei**, rezultând din însumarea taxei

pe valoarea adăugată dedusă înscrisă în deconturile de TVA din lunile martie și mai 2009 aferentă achizițiilor intracomunitare, respectiv .X. lei și .X. lei, din care s-a scăzut TVA colectată de societate urmare vânzărilor de bunuri provenite din achiziții intracomunitare în sumă de .X./ lei și .X./ lei.

Pentru TVA dedusă stabilită suplimentar în sumă de **.X. lei**, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X./ lei**.

S.C. .X. S.R.L. contestă constatările organelor de inspecție fiscală consemnate în raportul de inspecție fiscală, referitoare la suma de .X. lei reprezentând ajustări ale TVA la investițiile necesare desfășurării activității, întrucât această activitate a avut loc înainte de data obținerii licenței pentru exploatarea jocurilor de noroc.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 141, alin. (2), lit. c), art. 149, alin. (1), lit. a) și d), și alin. (2) și art. 149, alin. (4), lit. a) și alin. (5), lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

Art. 141

“(2) Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:

c) pariuri, loterii și alte forme de jocuri de noroc efectuate de persoanele autorizate, conform legii, să desfășoare astfel de activități;”

Art. 149

“Ajustarea taxei deductibile în cazul bunurilor de capital

(1) În sensul prezentului articol:

a) bunurile de capital reprezintă toate activele corporale fixe, definite la art. 125¹ alin. (1) pct. 3, precum și operațiunile de construcție, transformare sau modernizare a activelor corporale fixe, exclusiv reparațiile sau lucrările de întreținere a acestor active, chiar în condițiile în care astfel de operațiuni sunt realizate de beneficiarul unui contract de închiriere, leasing sau orice alt contract prin care activele fixe corporale se pun la dispoziția unei alte persoane;

d) taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital reprezintă taxa achitată sau datorată, aferentă oricărei operațiuni legate de achiziția, fabricarea, construcția, transformarea sau modernizarea acestor bunuri, exclusiv taxa achitată sau datorată, aferentă reparării ori întreținerii acestor bunuri sau cea aferentă achiziției pieselor de schimb destinate reparării ori întreținerii bunurilor de capital.

(2) Taxa deductibilă aferentă bunurilor de capital, în condițiile în care nu se aplică regulile privind livrarea către sine sau prestarea către sine, se ajustează, în situațiile prevăzute la alin. (4) lit. a) - d);

“(4) Ajustarea taxei deductibile prevăzute la alin. (1) lit. d) se efectuează:

a) în situația în care bunul de capital este folosit de persoana impozabilă:

1. integral sau parțial, pentru alte scopuri decât activitățile economice;

2. pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a taxei;”

“(5) Ajustarea taxei deductibile se efectuează astfel:

a) pentru cazurile prevăzute la alin. (4) lit. a), ajustarea se efectuează în cadrul perioadei de ajustare prevăzute la alin. (2). Ajustarea deducerii se face o singură dată pentru întreaga perioadă de ajustare rămasă, incluzând anul în care apare modificarea destinației de utilizare.”

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că, în situația în care bunul de capital este folosit pentru realizarea de operațiuni care nu dau drept de deducere a TVA, se efectuează ajustarea taxei deductibile.

Ajustarea TVA dedusă inițial (corectarea deducerii) se efectuează o singură dată incluzând anul în care apare obligația ajustării, aceasta fiind operată în perioada fiscală în care are loc evenimentul.

Se reține că **S.C. .X. S.R.L.** are ca obiect de activitate organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, activitate scutită de TVA, fără drept de deducere, conform Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, activitate începută de la data de 18.05.2009, conform Licenței seria B nr. X pentru exploatarea jocurilor de noroc, valabilă un an de zile.

Pentru perioada de la înființare și până la 30.04.2009, contestatoarea a depus în termenul legal decontul de TVA, perioada de raportare fiind trimestrul calendaristic. Începând cu data de 30.05.2009, societatea a depus în termenul legal deconturile de TVA, perioada de raportare fiind luna.

Se reține că societatea a efectuat modernizarea spațiului sălii de joc destinată funcționării cazinoului și a achiziționat echipamente necesare dotării sălii.

Societatea avea obligația să ajusteze TVA dedusă și să întocmească o situație a bunurilor de capital care fac obiectul ajustării TVA deductibilă și care să permită controlul TVA deductibilă și a ajustărilor efectuate.

Se reține că, în urma inspecției fiscale, s-a constatat că **S.C. .X. S.R.L.** nu a procedat la efectuarea ajustării TVA dedusă inițial (corectarea deducerii).

Organele de inspecție fiscală au stabilit în urma controlului TVA dedusă ce trebuie supusă ajustării în sumă totală de **.X. lei**, rezultată din însumarea TVA deductibilă înscrisă în deconturile de TVA din lunile martie și mai 2009, TVA aferentă achizițiilor intracomunitare, respectiv .X. lei și .X. lei, din care s-a scăzut TVA colectată de societate urmare vânzărilor de bunuri provenite din achiziții intracomunitare în sumă de .X./ lei și .X./ lei.

Pentru TVA stabilită suplimentar de plată în sumă de **.X. lei**, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X./ lei**.

Suținerea contestatoarei conform căreia investițiile necesare desfășurării activității au avut loc înainte de data obținerii licenței pentru exploatarea jocurilor de noroc, nu poate fi reținută, întrucât legislația în domeniu prevede că perioada de ajustare începe de la data de 1 ianuarie a anului în care bunurile au fost achiziționate, iar intenția contestatoarei de a face investiții necesare desfășurării activității a fost înainte de obținerea licenței pentru exploatarea jocurilor de noroc, motiv pentru care a și dedus taxa pe valoarea adăugată.

Așadar, în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar de plată TVA în sumă totală de **.X. lei**, argumentele societății în susținerea contestației nefiind de natură să modifice sau să anuleze constatările din actul administrativ fiscal atacat.

Având în vedere cele reținute anterior, în temeiul art. 216, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 12.1, lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căreia “ *contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat* ”, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății formulată împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată

stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, pentru suma de .X. lei reprezentând TVA de plată.

Pe cale de consecință, potrivit prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare datorează și suma totală de .X./ lei, reprezentând majorări de întârziere aferente TVA de plată, conform principiului de drept “*accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestația societății va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

5) Referitor la suma totală de .X./ lei, reprezentând:

- .X./ lei – taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru servicii culturale prestate în România;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru servicii culturale prestate în România;

Cauza supusă soluționării este dacă Agenția Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor se poate pronunța asupra acestor capete de cerere, în condițiile în care societatea contestatoare nu aduce niciun fel de motivații în susținerea contestației.

În fapt, S.C. .X. S.R.L. contestă suma totală de .X. lei reprezentând impozite și taxe cu majorări de întârziere aferente, stabilite prin Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, din care:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;

Din sumele mai sus precizate, pentru suma totală de .X./ lei, reprezentând:

- .X./ lei – taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru serviciile culturale prestate în România;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru servicii culturale prestate în România;

societatea nu aduce argumente prin contestație și nu prezintă în susținere documente referitoare la taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru serviciile culturale prestate în România, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată pentru societate de organul de inspecție fiscală, în sumă de .X./ lei și accesoriile aferente în sumă de .X./ lei.

Astfel, pentru serviciile culturale aferente facturii externe, servicii desfășurate în România de firma .X./ .X./ Ltd. Cipru .X. .X./ Gmbh, în conformitate cu prevederile art. 133, alin. (2), lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, **S.C. .X. S.R.L.** datora TVA, taxă ce nu a fost calculată. Având în vedere că factura nu a inclus și impozitul pe serviciile prestate, chiar în condițiile în care în contract se prevede suma netă, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea sumei cu impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente, la care a fost aplicat TVA, rezultând de plată suma de **.X./ lei** (.X./ euro, la cursul de 4,20 lei/euro) și majorări de întârziere în sumă de **.X./ lei**.

În drept, în speță sunt incidente dispozițiile art. 206, alin. (1), lit. c) și lit. d) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevăd :

“ Contestația se formulează în scris și va cuprinde :

c) motivele de fapt și de drept ,

d) dovezile pe care se întemeiază contestația ”.

Totodată în speță sunt incidente și prevederile pct. 12.1 lit. b) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căror :

“Contestația poate fi respinsă ca [...] nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supusă soluționării”,

coroborate cu prevederile pct. 2.4 din același act normativ, potrivit căror :

„Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv ”.

Se reține că societatea, deși contestă integral obligațiile fiscale stabilite prin Decizia privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, aduce argumente numai în ce privește taxa pe valoarea adăugată dedusă, supusă ajustării, în sumă de **.X. lei** și accesoriile aferente în sumă de **.X./ lei**.

Deoarece societatea nu aduce nici o motivație și nu prezintă în susținere documente referitoare la taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru serviciile culturale prestate în România, taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar de plată pentru societate de organul de inspecție fiscală, în sumă de **.X./ lei** și accesoriile aferente în sumă de **.X./ lei**, organul de soluționare neputând să se substituie contestatoarei în privința motivațiilor de fapt și de drept formulate, contestația **S.C. .X. S.R.L.** va fi respinsă ca nemotivată pentru aceste capete de cerere.

6) Referitor la suma totală de .X./ lei, reprezentând:

- .X. lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române;

Agencia Națională de Administrare Fiscală prin Direcția generală de soluționare a contestațiilor este investită să se pronunțe dacă S.C. .X. S.R.L. datorează aceste sume stabilite suplimentar de organele de inspecție fiscală, în condițiile în care societatea a utilizat pentru determinarea impozitului pe profit, varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de cazino, calculat ca diferență între câștigurile cazinoului și pierderile acestuia la joc.

În fapt, organele de inspecție fiscală au constatat că impozitul pe profit aferent activității de cazino, pentru anul 2009 (perioada mai – decembrie 2009), perioadă pentru care societatea a fost autorizată să desfășoare activitatea de cazino, calculat prin aplicarea cotei de impozitare prevăzută la art. 17 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă pierdere fiscală și este mai mic decât impozitul pe profit determinat ca și cotă de 5% din veniturile aferente activității de cazino.

Impozitul calculat cu cota de 16% asupra profitului impozabil fiind mai mic decât 5% din venituri, societatea a utilizat varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de cazino, calculat ca diferență între câștigurile cazinoului și pierderile acestuia la joc și înregistrate prin diferență fie în contul 708 “Venituri din activitatea de cazino” (rezultat pozitiv cazino lei și valută și incasări mașini de joc), fie în contul 658 “Cheltuieli din activitatea de cazino” (rezultat negativ – pierdere cazino lei și valută). Totodată, ca urmare a stabilirii

de cheltuieli suplimentare de către organele de inspecție fiscală, societatea nu a înregistrat profit, fiind diminuată numai pierderea fiscală, varianta utilizată pentru calculul impozitului pe profit rămânând tot cota de 5% aplicată asupra veniturilor înregistrate.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a aplicat în mod eronat cota de 5% asupra diferenței dintre veniturile și cheltuielile aferente activității de jocuri de noroc tip casino, încălcând prevederile art. 18, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cotei de 5% aplicată asupra veniturilor înregistrate în conturile 708.01, 708.02, 708.03 “Venituri din activități diverse – rezultat pozitiv casino lei și valută, încasări mașini joc”, venituri de casino realizate la mese și mașini de joc, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile, fără diminuarea acestora cu pierderile la joc și înregistrate în conturile 6588.01, 6588.02 “Alte cheltuieli de exploatare rezultat negativ – pierdere casino lei și valută”.

Față de sumele reprezentând veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% înregistrate de societate în sumă de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri suplimentare în sumă de .X./ lei, din care rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în anul 2009 în sumă totală de **.X. lei.**

Pentru impozitul pe profit asupra cotei de 5% stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Societatea a apreciat că a procedat corect calculând impozitul pe venit prin aplicarea cotei de 5% asupra rezultatului stabilit în Registrul fiscal, preluat din anexa 10b)(anexa 9 din HG nr. 251/1999), col. 6/7 “TOTAL ÎNCASĂRI”.

S.C. .X. S.R.L. susține că în Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, categoria “plăți premii” a fost

eliminată pentru activitatea de cazino, ca o recunoaștere a faptului că aceste sume nu reprezintă o cheltuială a societății ci o corectare a rezultatului activității de joc, menținându-se în acest sens contradicții între prevederile Codului fiscal și anexa 10b la O.U.G. nr. 77/2009 privind condițiile de autorizare, organizare și exploatare a jocurilor de noroc, cu modificările și completările ulterioare. Societatea precizează că organele de inspecție fiscală au interpretat “plata premiilor” drept cheltuială, ceea ce a condus la majorarea nejustificată a bazei de impozitare.

Societatea precizează că sumele înregistrate în contul 708 “Venituri din activități diverse” au fost diminuate cu sumele reprezentând cheltuieli cu restituirile către jucători, rezultatele negative ale zilelor de joc, sume evidențiate în contul 658 “Alte cheltuieli de exploatare”, societatea procedând astfel considerând că aceste plăți către jucători nu constituie elemente reale de cheltuială ale cazinoului și că în mod fortuit cazinoul este obligat să înregistreze sumele acordate jucătorilor în conturile de cheltuieli, din lipsa unei legislații adecvate acestei activități.

În drept, în speță sunt incidente prevederile art. 17 și art. 18, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care stipulează:

Art. 17

„ Cotele de impozitare

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38.”

Art. 18

“ Impozit minim

(1) Contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, inclusiv persoanele juridice care realizează aceste venituri în baza unui contract de asociere, și în cazul cărora impozitul pe profit datorat pentru activitățile prevăzute în acest articol este mai mic decât 5% din veniturile respective sunt obligați la plata unui impozit de 5% aplicat acestor venituri înregistrate.”

“11. Intră sub incidența prevederilor art. 18 din Codul fiscal contribuabilii care desfășoară activități de natura barurilor de noapte, cluburilor de noapte, discotecilor, cazinourilor sau pariurilor sportive, încadrați potrivit dispozițiilor

legale în vigoare; aceștia trebuie să organizeze și să conducă evidența contabilă pentru a se cunoaște veniturile și cheltuielile corespunzătoare acestor activități.

[...] În cazul în care impozitul pe profitul datorat este mai mic decât 5% din veniturile obținute din aceste activități, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri.

[...] Veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% sunt veniturile aferente activităților respective, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile.”

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că, în cazul contribuabililor care desfășoară activități de natura cazinourilor sau pariurilor sportive, dacă impozitul pe profitul datorat este mai mic decât 5% din veniturile obținute din aceste activități, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri, contribuabilii trebuind să organizeze și să conducă evidența contabilă în conformitate cu prevederile legale în vigoare, pentru a se putea determina veniturile și cheltuielile corespunzătoare acestor activități, în vederea impozitării.

Se reține că, impozitul calculat cu cota de 16% asupra profitului impozabil fiind mai mic decât 5% din venituri, societatea a utilizat varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de cazino, calculat ca diferență între câștigurile cazinoului și pierderile acestuia la joc și înregistrate prin diferență fie în contul 708 “Venituri din activitatea de cazino” (rezultat pozitiv casino lei și valută și încasări mașini de joc), fie în contul 658 “Cheltuieli din activitatea de cazino” (rezultat negativ – pierdere casino lei și valută).

Astfel, societatea a încălcat prevederile art. 18, alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cotei de 5% aplicată asupra veniturilor înregistrate în conturile 708.01, 708.02, 708.03 “Venituri din activități diverse – rezultat pozitiv casino lei și valută, încasări mașini joc”, venituri de cazino realizate la mese și mașini de joc, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile, fără diminuarea acestora cu pierderile la joc și înregistrate în conturile 6588.01, 6588.02 “Alte cheltuieli de exploatare rezultat negativ – pierdere casino lei și valută”.

Față de sumele reprezentând veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% înregistrate de societate în sumă de .X./ lei, organele de inspecție fiscală au stabilit venituri suplimentare în sumă de .X./ lei, din care rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în anul 2009 în sumă totală de **.X. lei.**

Pentru impozitul pe profit asupra cotei de 5% stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și art. 3, alin. (5) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea Ordonanței Guvernului nr. 20/2005 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală.

Se reține faptul că, în mod eronat societatea a interpretat normele legale în vigoare, calculând impozitul pe venit prin aplicarea cotei de 5% asupra rezultatului stabilit în Registrul fiscal, preluat din anexa 10b)(anexa 9 din HG nr. 251/1999), col. 6/7 “TOTAL ÎNCASĂRI” și susținând faptul că sumele plătite ca premii câștigătorilor, nu reprezintă o cheltuială a societății ci o corectare a rezultatului activității de joc.

Se reține faptul că, orice diminuare a rulajului contului de venituri din activitatea de jocuri de noroc de tip casino, cu sume reprezentând cheltuieli de orice natură, are ca rezultat, potrivit legislației fiscale, determinarea unui profit impozabil ce ar contrazice intenția legiuitorului de a aplica o cotă de 5% asupra veniturilor înregistrate și nu asupra unui profit. De asemenea, noțiunea de profit nu trebuie confundată în scopuri fiscale cu cea de venit.

Sumele plătite jucătorilor sunt încadrate și definite de legislația în vigoare pe perioada verificată, în categoria “cheltuielilor de exploatare” aferente activităților de natura jocurilor de noroc tip casino, iar un contribuabil nu poate opera în mod arbitrar cu această categorie de cheltuieli, considerându-le deductibile în cazul calculării profitului impozabil supus cotei de 16%, respectiv asimilându-le unui venit nerealizat în cazul calculării impozitului pe profit minim, în cotă de 5%.

Așadar, în mod legal organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cotei de 5% aplicată asupra veniturilor înregistrate în conturile 708.01, 708.02, 708.03 “Venituri din activități diverse – rezultat pozitiv casino lei și valută, încasări mașini joc”, venituri de casino realizate la mese și mașini de

joc, înregistrate în conformitate cu reglementările contabile, fără diminuarea acestora cu pierderile la joc și înregistrate în conturile 6588.01, 6588.02 “Alte cheltuieli de exploatare rezultat negativ – pierdere casino lei și valută”.

Societatea susține prin contestație că: “În mod nelegal, organele de control au aplicat metoda estimării pentru stabilirea impozitului pentru veniturile obținute din jocuri de noroc întrucât nu a fost stabilită vreo contravenție sau infracțiune în sarcina **S.C. .X. S.R.L.**” .

Astfel, potrivit prevederilor art. 36 din H.G. nr. 870/2009 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr. 77/2009 privind condițiile de autorizare, organizare și exploatare a jocurilor de noroc, cu modificările și completările ulterioare: *“Bacșișurile oferite de participanții la joc, salariișilor, sunt considerate venituri ale organizatorilor jocurilor de noroc și pot fi împărțite de conducere salariișilor. Bacșișurile vor fi evidențiate separat în contabilitate.”*

Față de sumele reprezentând veniturile care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% înregistrate de societate în sumă de .X./ lei, organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit venituri suplimentare în sumă de .X./ lei, din care rezultă un impozit pe profit suplimentar de plată în anul 2009 în sumă totală de **.X. lei** și au calculat majorări de întârziere în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, argumentele societății în susținerea contestației nefiind de natură să modifice sau să anuleze constatările din actul administrativ fiscal atacat.

Având în vedere cele reținute anterior, în temeiul art. 216, alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu prevederile pct. 12.1, lit. a) din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căroră *“ contestația poate fi respinsă ca neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat ”*, se va respinge ca neîntemeiată contestația societății formulată împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, pentru suma de **.X. lei** reprezentând impozit pe profit suplimentar de plată.

Pe cale de consecință, potrivit prevederilor art. 119, alin. (1) și art. 120, alin. (1) și alin. (7) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se reține că societatea contestatoare datorează și suma totală de **.X. lei**, reprezentând majorări de întârziere aferente impozit pe profit de plată, conform principiului de drept “ *accessorium sequitur principale*”, drept pentru care contestația societății va fi respinsă ca neîntemeiată și pentru această sumă.

Pentru considerentele mai sus arătate și în temeiul prevederilor actelor normative invocate în prezenta decizie precum și în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 12.1 lit. a) și b) și pct. 2.4 din O.P.A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

1) Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, pentru suma totală de .X./ lei, reprezentând:

- .X. lei - taxa pe valoarea adăugată;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- .X. lei – impozit pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe profit datorat de persoane juridice române;
- .X. lei – impozit pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X. lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile obținute din România de nerezidenți - persoane juridice nerezidente;
- .X./ lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.

2) Respingerea ca nemotivată a contestației formulate de S.C. .X. S.R.L. împotriva Deciziei privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .X./28.07.2010, pentru suma totală de X lei, reprezentând:

- .X./ lei – impozit pe veniturile din premii și din jocuri de noroc;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente impozitului pe veniturile din premii și din jocuri de noroc.
- .X./ lei – taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru servicii culturale prestate în România;
- .X./ lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată aferentă facturii externe pentru servicii culturale prestate în România.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel .X./ in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR GENERAL

X