



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agencia Națională de  
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a  
Contestațiilor



Agencia Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17  
Sector 5 , București,  
CP 050741  
Tel : +021 319 97 54  
Fax : +021 336.85.48  
e-mail:Contestatii.ANAF@mfinante.ro

**DECIZIA nr. 142 / 2016**  
**privind soluționarea contestației formulate**  
**de .X. S.A.,**  
**înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor**  
**din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală**  
**sub nr.A\_SLP 526/10.03.2016**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr..X./04.03.2016, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr.A\_SLP 526/10.03.2016, asupra contestației formulate de .X. SA, înregistrată la ORC sub nr..X., CUI .X., cu sediul social în comuna .X., sat .X., str. .X., nr. .X., județ .X., **reprezentată convențional prin .X. SPARL, conform împuternicirii avocațiale seria .X./15.02.2016** aflate în original la dosar.

Contestația a fost formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.01.2016, emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X., în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./22.01.2016, pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxa anuală de autorizare jocuri de noroc;
- .X. lei accesorii aferente taxei anuale de autorizare jocuri de noroc.

Față de data comunicării actului administrativ fiscal contestat, respectiv **25.01.2016**, așa cum rezultă din mențiunea olografă a reprezentantului societății înscrisă pe Decizia de impunere nr.F-.X./22.01.2016, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.270 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată sub nr..**X./24.02.2016** la Administrația Județeană a Finanțelor

Publice .X., conform ștampilei registraturii acestei instituții, aplicate pe contestația aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268, art. 268, art.270 alin.(1) și art.272 alin.(5) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de .X. S.A.

**I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr.F-.X./22.01.2016, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-.X./22.01.2016, societatea prezintă următoarele argumente:**

1. În ceea ce privește **taxa de autorizare jocuri de noroc**, contestatara susține că organele de inspecție fiscală, în mod „*netemeinic și nelegal*”, au constatat că, pentru perioada septembrie 2014-aprilie 2015, s-a aplicat în mod eronat procentul de 5% asupra încasărilor diminuate cu contravaloarea premiilor acordate jucătorilor, fiind reîntregită baza de impozitare și stabilită taxa de autorizare suplimentară în cuantum de .X. lei.

.X. S.A. susține că potrivit art.II alin.(2) din O.U.G. nr.92/2014 privind modificarea și completarea O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, a prezentat organelor de inspecție fiscală licența pentru organizarea jocurilor de noroc, valabilă pe perioada 01.05.2014-30.04.2015 și autorizația de exploatare a jocurilor de noroc, pariuri în cotă fixă, valabilă pe perioada 01.05.2014-30.04.2015.

Societatea invocă prevederile art.13 alin.(2) din O.U.G. nr.77/2009 care prevăd expres faptul că pentru pariurile în cotă fixă „*taxa pentru autorizația de exploatare se stabilește în funcție de veniturile realizate efectiv*” și nu în funcție de încasările brute.

.X. S.A. susține că potrivit art.68 alin.(4) din H.G. nr.870/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr.77/2009, încasările efective nu sunt încasări brute.

În scopul determinării taxei de autorizare, .X. S.A. arată că a aplicat procentul de 5% la diferența dintre totalul încasărilor obținute de la jucători (încasări brute) și premiile achitate către aceștia, considerând această diferență ca reprezentând încasările efectiv realizate.

De asemenea, contestatara arată și faptul că organele de control din cadrul Oficiului Național pentru Jocuri de Noroc, care au efectuat verificări constante pe tema taxei de autorizare la diverse societăți din grupul contestatarii, au constatat și considerat corect modul de calcul aplicat pentru determinarea taxei.

Totodată, .X. S.A. consideră că legislația privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc a fost actualizată prin promulgarea recentă a

www.anaf.ro

OUG nr.92/2014, de modificare a OUG nr.77/2009, ordonanță care prin art.1 alin.(1) reglementează veniturile unui operator de jocuri de noroc astfel: „*Pentru calculul taxei aferente autorizației de exploatare a jocurilor de noroc, venitul din jocurile de noroc al unui operator economic licențiat se calculează ca diferență dintre sumele încasate de la jucători cu titlul de participare la joc și premiile acordate (inclusiv jack-pot-ul) pentru fiecare tip de joc*”. Astfel, societatea consideră că această definiție expresă este menită să înlăture neclaritatea legislativă și confirmă faptul că acesta este modul de calcul al venitului din jocurile de noroc avut în vedere de legiuitor și anterior modificării O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc.

De asemenea, contestatara arată că în practica europeană privind legislația ce vizează jocul de noroc „GGR – Gross Gaming Revenue” utilizează cu precădere formula prin care se scad premiile din venituri brute, iar România s-a angajat să coreleze legislația internă cu legislația și practica juridică din Uniunea Europeană.

2. În ceea ce privește **stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare reprezentând impozit pe profit**, contestatara arată că a utilizat, conform art.18 alin.(1) din Codul fiscal, varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de pariuri, calculat ca diferență între totalul taxei de participare la joc și totalul premiilor acordate jucătorilor, respectiv asupra diferenței dintre sumele evidențiate în contul 462 „*taxa de participare*” și sumele evidențiate în contul 658 „*premiile acordate jucătorilor*”. Față de acest aspect, organele de inspecție fiscală, au constatat că societatea a aplicat în mod greșit prevederile legale și au procedat la recalcularea cotei de 5% aplicată asupra veniturilor încasate din taxa de participare la joc, fără diminuarea acestora cu premiile acordate participanților, stabilind impozit pe profit suplimentar de plată în sumă de .X. lei.

.X. S.A. consideră că a aplicat în mod corect prevederile legale în materia impozitului pe profit, invocând în susținerea contestației dispozițiile art.19 alin.(1) și art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.21 din Anexa nr.12 la HG nr.870/2009 privind Normele metodologice de aplicare a O.U.G. nr.77/2009, precum și pct.4.17.1 – Venituri – din O.M.F.P. nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate care a abrogat O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, dar prevederile de la pct.252 și 253 au fost păstrate.

De asemenea, societatea invocă în susținere practica Înaltei Curți de Casație și Justiție sub aspectul interpretării noțiunii de venituri, susținând că potrivit Deciziei nr..X./30.10.2006 „*premiile acordate jucătorilor reprezintă pierderi pentru acest tip de activitate, și diminuează veniturile obținute din*

www.anaf.ro

*această activitate, motiv pentru care veniturile din activitate rezultă în mod firesc prin însumarea rezultatelor zilnice pozitive (în speță câștig pentru societatea de pariuri/pierdere pentru jucătorul de pariuri) și a rezultatelor negative (în speță pierdere pentru societatea de pariuri/câștig pentru jucător), în funcție de elementul aleator”.*

Totodată, contestatoarea invocă și **principiul proporționalității** aplicării legislației interne a statelor membre ale Uniunii Europene, reglementat la art.5 alin.(4) din Tratat, susținând că în acest sens s-a pronunțat CEJ în cauza C-331/88.

Față de cele mai sus menționate, societatea susține că actele administrativ fiscale, a căror anulare o solicită, sunt „*neteminice și nelegale*”, solicitând să se rețină următoarele aspecte de fapt și de drept:

- **colectarea taxei de participare la jocurile organizate nu reprezintă venituri pentru societate**, având în vedere că se colectează sumele de bani în numele jucătorilor prin schimbarea sumelor de bani în mijloace auxiliare de joc;

- **venitul aferent sumelor încasate nu întrunește condițiile legale pentru a putea calcula impozitul datorat bugetului de stat**, respectiv nu sunt încasate în nume propriu și nici nu reprezintă un câștig care să conducă la creșterea beneficiilor proprii;

- **sumele încasate în numele terților, a participanților la joc, nu reprezintă venit** potrivit O.M.F.P. nr.1802/2014;

- **nu există sinonimie între noțiunea de încasări**, definită conform Anexei nr.12 la H.G. nr.870/2009 și **noțiunea de venituri** reglementată de același act normativ;

- **dispozițiile art.18 alin.(1) din Codul fiscal**, astfel cum sunt interpretate de organele de inspecție fiscală, sunt disproporționate față de legislația internă, conducând la o dublă impozitare și la falimentul societăților care desfășoară activitate de pariuri sportive.

Societatea solicită anularea Deciziei de impunere nr.F-.X./22.01.2016, respectiv a taxei de autorizare stabilită suplimentar în quantum de .X. lei precum și a obligațiilor fiscale accesorii în quantum de .X. lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere, respectiv .X. lei reprezentând penalități de întârziere, a impozitului pe profit stabilit suplimentar în quantum de .X. lei, precum și împotriva obligațiilor fiscale accesorii în quantum de .X. lei reprezentând dobânzi/majorări de întârziere, respectiv .X. lei reprezentând penalități de întârziere.

**II. Urmare inspecției fiscale efectuate de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. la .X. S.A., s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală nr.F-.X./22.01.2016 în baza**

**căruia a fost emisă Decizia de impunere nr.F-.X./22.01.2016, constatându-se următoarele:**

### **Impozit pe profit**

Perioada verificată: 01.04.2014 – 30.09.2015.

S-a constatat că agentul economic a desfășurat două tipuri de activități de jocuri de noroc:

- **activitate de jocuri de noroc de tip slot-machine**, așa cum este încadrată de art.10 alin.(1) lit.d) din OUG nr.77/2009, al cărei rezultat **se impozitează cu cota de 16%**, conform art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare;

- **activitate de jocuri de noroc tip pariuri în cotă fixă**, așa cum este încadrată de art.10 alin.(1) lit.b) pct.(ii) din O.U.G. nr.77/2009, pentru care impozitul pe profit se calculează prin aplicarea **cotei de 5%** asupra veniturilor înregistrate, cu respectarea condițiilor prevăzute la art.18 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu completările și modificările ulterioare.

În vederea determinării impozitului pe profit aferent perioadei verificate, conform prevederilor art.18 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a aplicat cota de 5% asupra încasărilor din pariurile sportive, din care au fost scăzute premiile acordate participanților.

Din activitatea de jocuri de noroc tip slot- machine, societatea a realizat pierdere în perioada 2014-2015, iar din activitatea de jocuri de noroc - pariuri sportive a realizat venituri. Societatea a diminuat veniturile, prin înregistrarea la venituri a diferenței dintre încasări și premii acordate jucătorilor.

Organele de inspecție fiscală au recalculat veniturile și cheltuielile din cele două activități, adăugând la venituri încasările din slot machine și din pariuri sportive.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reîntregit cheltuielile reprezentând premii acordate la jocurile de noroc tip slot machine și din premii acordate din pariuri sportive.

După reîntregirea veniturilor, organele de inspecție fiscală au constatat:

- în 2014, din activitatea de jocuri de noroc tip slot- machine societatea nu datorează impozit pe profit, realizând pierdere, iar din analiza comparativă a impozitului pe profit în cotă de 16% aplicată conform art.17 din Legea nr.571/2003 cu impozitul pe profit în cotă de 5% aplicată conform art.18 din Legea nr.571/2003, sunt îndeplinite condițiile de aplicare a cotei de 5% asupra veniturilor realizate.

- în 2015, din activitatea de jocuri de noroc tip slot- machine a rezultat că impozitul pe profit calculat cu cota de 16% este mai mic decât impozitul pe profit

calculat cu cota de 5%, societatea datorându-l pe acesta din urmă.

Astfel, societatea a încălcat **principiul evaluării separate** a elementelor de active și datorii, precum și, **principiul necompensării**, prevăzute de pct.43 și 45 din OMFP nr.3055/2009, respectiv pct.55 și 56 din O.M.F.P. nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene.

Conform principiului necompensării, orice compensare între elementele de active și datorii sau între elemente de venituri și cheltuieli este interzisă.

Ca urmare, s-a constatat că .X. S.A. a aplicat în mod eronat prevederile art.18 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și s-a procedat la reîntregirea bazei impozabile cu suma premiilor acordate.

De asemenea, societatea nu a aplicat prevederile pct.252 alin.(1) din OMFP nr.3055/2009, respectiv pct.431 alin.(1) din OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene, potrivit cărora în categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în numele propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice surse.

Pentru perioada verificată, situația privind calculul efectuat de organele de inspecție fiscală, potrivit art.18 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a prezentat astfel:

- impozit pe profit calculat și declarat de contribuabil .X. lei;
- impozit pe profit calculat de organele de inspecție fiscală .X. lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar .X. lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată de organele de inspecție fiscală, în sumă de .X. lei, s-au calculat accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

## **2. Taxa anuală de autorizare jocuri de noroc :**

Organele de inspecție fiscală au constatat că .X. S.A. a desfășurat în perioada aprilie 2014-septembrie 2015, activități de jocuri de noroc de tip pariuri în cota fixă.

Pentru anul 2014, .X. S.A. a prezentat licența pentru organizarea jocurilor de noroc- pariuri în cotă fixă, seria .X. cu valabilitate 01.05.2014-30.04.2019 și autorizația de exploatare a jocurilor de noroc - pariuri în cotă fixă, seria .X. cu valabilitate 01.05.2014-30.04.2015.

Organele de inspecție fiscală, au stabilit conform art.14 alin.2 lit.b, pct. (iii) subpct.A și B din O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, modul de calcul și termenul de plată a taxei de autorizare de jocuri de noroc, respectiv prin aplicarea cotei de 5%, asupra încasărilor efectiv realizate la nivelul organizatorului, dar nu mai puțin de .X. lei, pe baza documentației tehnico-economice prezentate de operatorul economic, iar în

cazul în care, în cursul anului de autorizare, încasările efective depășesc încasările estimate prin documentația prezentată la data autorizării, taxa anuală de autorizare datorată se va recalcula prin aplicarea cotei de 5% asupra încasărilor efective cumulate de la începutul perioadei de autorizare.

Conform legislației în vigoare, organele de inspecție fiscală au stabilit că taxa anuală de autorizare se plătește până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care documentația a fost aprobată, iar recalcularea taxei se va efectua lunar, începând cu prima luna în care se înregistrează depășirea rezultatelor estimate, regularizarea se va declara și plăti până la data de 25 a lunii următoare.

Pentru determinarea taxei anuale de autorizare pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. S.A. a depus la Oficiul National pentru Jocuri de Noroc inițial documentația tehnico-economică prin care a estimat încasări de .X. lei și ulterior pentru încasări de .X. lei.

Pentru obținerea autorizației de exploatare a jocurilor de noroc, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. S.A. a declarat și achitat o taxa de autorizare de .X. lei - Declarația cod 100 aferentă lunii aprilie 2014 depusă la organul fiscal sub nr..X./24.06.2014.

Încasările societății în funcție de care organele de inspecție fiscală au stabilit taxa anuală de autorizare pentru pariuri în cotă fixă provin din încasările în numerar aferente organizării jocurilor de noroc care au fost înregistrate în evidența contabilă prin înregistrarea contabilă 5311 "Casa în lei"= 462"Creditori diverși", exclusiv încasările aferente aparatelor (slot-machines) analitic 462.1.5, la care se adaugă următoarele taxe de administrare înregistrate în contul 708- "Venituri din activități diverse", în următoarele analitice:

- 708.01" *taxa administrare*",
- 708.02 "*taxa administrare câini*",
- 708.03 "*taxa administrare besix*", conform bilanțelor de verificare.

Încasările pentru fiecare tip de pariu au fost înregistrate în evidența contabilă în conturi analitice distincte, după cum urmează:

- 462.1.1 " *încasări pariuri sportive*"
- 462.1.2 " *încasări curse câini*",
- 462.1.4 " *încasări loto*",
- 462.1.6 " *încasări besix*", conform bilanțelor de verificare.

Conform aceluiași principiu de calcul, organele de inspecție fiscală au stabilit că se întocmește lunar și Anexa nr.12" *Situația lunară privind încasările din organizarea de pariuri în cotă fixă*", situație prevăzută de art.68 alin.5 din H.G. nr.870/2009 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc.

De asemenea, conform Anexei la O.U.G. nr.92/2014, pct.I subpct.II

alin.C, organele de inspecție fiscală au stabilit că taxa anuală aferentă autorizației de exploatare a jocurilor de noroc - pariuri în cotă fixă -tradiționale, se calculează aplicând cota de 16% asupra veniturilor din jocuri de noroc, realizate la nivelul societății, așa cum sunt definite la art.1<sup>1</sup> alin.1 din același act normativ, dar nu mai puțin de 90.000 euro.

Organele de inspecție fiscală au constatat că premiile acordate de societate sunt evidențiate în contul 461 cu următoarele analitice:

- 461.1.1 " *Premii pariuri sportive*",
- 461.1.2 " *Premii curse câini*";
- 461.1.4 " *Pariuri loto*";
- 461.1.6 " *Premii besix*";
- 461.1.8 " *Plăți pariuri Bet Cashier*", conform bilanțelor de verificare.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada aprilie 2014 - aprilie 2015, **.X. S.A. a calculat eronat regularizarea lunară a cuantumului taxei de autorizare, nerespectând prevederile art.II alin.2) din O.U.G. nr.92/2014 coroborat cu art.14 alin.2) paragraf (iii) lit.B și Anexa II pct.C din O.U.G. nr.77/2009.**

Organele de inspecție fiscală au stabilit că pentru perioada aprilie 2014 - aprilie 2015, s-a aplicat în mod eronat procentul de 5% asupra încasărilor diminuate cu contravaloarea premiilor acordate.

Situația privind regularizarea taxei de autorizare a jocurilor de noroc aferente perioadei verificate, se prezintă astfel:

- taxa de autorizare calculată și declarată de contribuabil : .X. lei;
- taxa de autorizare calculată de organul de inspecție fiscală : .X. lei;
- taxa de autorizare stabilită suplimentar: .X. lei.

Pentru neplata la termen a taxei de autorizare în sumă de .X. lei organele de inspecție fiscală au calculat accesorii aferente în sumă de .X. lei.

În perioada mai 2015 – septembrie 2015 societatea a aplicat în mod corect procentul de 16% asupra diferenței dintre încasări și premiile acordate.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au înaintat Parchetului de pe lângă Tribunalul .X. sesizarea penală nr. .X./18.11.2015, împreună cu Procesul verbal nr. .X./30.10.2015, în vederea cercetării dacă sunt întrunite elementele constitutive ale infracțiunilor prevăzute la art. 9 alin. 1) lit. b) din Legea nr. 241/2005 privind combaterea evaziunii fiscale, cu modificările și completările ulterioare.

**III. Luând în considerare constatările organelor de inspecție fiscală, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare în perioada verificată, se rețin următoarele:**



**1. Referitor la obligațiile de plată în sumă de .X. lei, reprezentând :**

- .X. lei taxa anuală de autorizare jocuri de noroc;
- .X. lei accesorii aferente taxei anuale de autorizare jocuri de noroc.

***Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul A.N.A.F. este investită să se pronunțe dacă la stabilirea taxei anuale aferentă autorizației de exploatare a jocurilor de noroc societatea avea obligația să aplice cota de 5% asupra încasărilor efective sau asupra încasărilor diminuate cu contravaloarea premiilor acordate.***

**În fapt,** .X. S.A. a desfășurat în perioada aprilie 2014 - septembrie 2015, activități de jocuri de noroc de tip pariuri în cota fixă, în baza licenței seria .X. cu valabilitate 01.05.2014 - 30.04.2019 și autorizația de exploatare a jocurilor de noroc - pariuri în cotă fixă, seria .X. cu valabilitate 01.05.2014-30.04.2015.

Organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada aprilie 2014-aprilie 2015, .X. S.A. a calculat eronat cuantumul taxei de autorizare și a aplicat în mod eronat procentul de 5% asupra încasărilor diminuate cu contravaloarea premiilor acordate, nerespectând prevederile art.14 alin.2) paragraf iii) pct. A și pct.B și Anexa II pct.C din O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept,** în speță sunt incidente prevederile **art.14 alin.(2) pct.iii pct. A și lit.B din Ordonanța de urgență a Guvernului nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc,** cu modificările și completările ulterioare conform cărora:

**ART.14**

(2) *“Taxele aferente activităților din domeniul jocurilor de noroc se plătesc de către operatorii economici organizatori, după cum urmează:*

*a) taxa aferentă licenței de organizare a jocurilor de noroc:*

*(i) pentru primul an, până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care documentația a fost aprobată;*

*(ii) pentru anii următori, cu 10 zile înainte de expirarea anului precedent;*

*b) taxa anuală aferentă autorizației de exploatare a jocurilor de noroc:*

*[...]*

*(iii) pentru jocurile de tip pariuri, jocurile de noroc bingo organizate prin intermediul sistemelor rețelelor de televiziune, pariuri on-line, jocurile bingo organizate prin intermediul sistemelor de comunicații de tip internet, sisteme de telefonie fixă sau mobilă, jocuri de noroc on-line, taxa anuală se datorează și se plătește după cum urmează:*

**A. sumele care rezultă din aplicarea procentelor prevăzute în anexă la veniturile estimate de operatorul economic, pentru primul an de autorizare, dar nu mai puțin decât taxa anuală minimală - până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care documentația a fost aprobată;**

**B. în cazul în care, în cursul anului de autorizare, încasările efective depășesc încasările estimate prin documentația prezentată la data autorizării, taxa anuală de autorizare datorată se va recalcula prin aplicarea cotei procentuale prevăzute în anexă asupra încasărilor efective cumulate de la începutul perioadei de autorizare. Recalcularea se va efectua lunar, începând cu prima lună în care se înregistrează depășirea rezultatelor estimate. Încasările efective cumulate și taxa plătită de la începutul perioadei de autorizare până la finele lunii precedente celei pentru care se face regularizarea se va declara și plăti până la data de 25 a lunii următoare”.**

Conform **Anexei 1 pct.II lit.C** din același act normativ:

**“C. Pentru pariuri în cotă fixă și pariuri on-line: 5% din încasările efectiv realizate la nivelul organizatorului, dar nu mai puțin de .X. lei, pe baza documentației tehnico-economice de eficiență prezentate de operatorul economic”**

De asemenea, în speța sunt aplicabile și prevederile **art.68 alin.5 din Hotărârea Guvernului 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**, conform cărora:

**“ART.68**

(3) *Documentația tehnico-economică de eficiență prezentată de operatorul economic la autorizare, întocmită pe o perioadă de un an, va conține următoarele date: totalul încasărilor brute estimate, totalul cheltuielilor, pe elemente principale de cheltuieli, profitul brut.*

(4) *Prin încasări brute se înțelege suma totală încasată înainte de deducerea premiilor și a altor cheltuieli.*

(5) **Lunar, până la data de 10 a lunii în curs pentru luna anterioară, organizatorii de astfel de jocuri vor întocmi situația prevăzută în anexa nr.12.”**

Conform **Anexei 12 „Situația lunară privind încasările din organizarea de pariuri în cotă fixă” din Hotărârea Guvernului 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**, taxa anuală aferentă autorizației de

exploatare a jocurilor de noroc se datorează și se plătește în cazul în care, în cursul anului de autorizare, încasările efective depășesc încasările estimate prin documentația prezentată la data autorizării, și se recalculează lunar, începând cu prima lună în care se înregistrează depășirea rezultatelor estimate, prin aplicarea cotei procentuale prevăzute în anexă asupra încasărilor efective cumulate de la începutul perioadei de autorizare.

Potrivit prevederilor art.68 alin.3 din H.G. nr.870/2009 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, organul de soluționare reține că documentația tehnico-economică de eficiență prezentată de operatorul economic la autorizare, întocmită pe o perioadă de un an, trebuie să conțină următoarele date: totalul încasărilor brute estimate, totalul cheltuielilor pe elemente principale de cheltuieli și profit brut. Având în vedere prevederi legale menționate, rezultă faptul că noțiunea de venituri estimate este echivalentă cu noțiunea de încasări brute.

Conform **art.I art.1<sup>1</sup> alin.(1) și art.II alin(2) din O.U.G. nr.92/2014 privind modificarea și completarea O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc**, în vigoare din 01.01.2015:

"ART. 1<sup>1</sup>

*(1) Pentru calculul taxei aferente autorizației de exploatare a jocurilor de noroc, venitul din jocurile de noroc al unui operator licențiat se calculează ca diferența dintre sumele încasate de la jucători cu titlul de taxă de participare la joc și premiile acordate (inclusiv «jack-pot»-ul) pentru fiecare tip de joc pe o zi/lună calendaristică, conform pct. 1 subpct. II din anexa la prezenta ordonanță de urgență [...]*

ART. II

*(2) Cuantumul și modalitatea de calcul al taxelor pentru autorizațiile de exploatare a jocurilor de noroc acordate operatorilor economici până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se mențin până la expirarea termenului de valabilitate a acestora și sunt cele prevăzute de legislația în vigoare la data emiterii respectivelor autorizații. Pentru obținerea unei noi autorizații vor fi respectate cuantumul și modalitatea de calcul prevăzute în prezenta ordonanță de urgență.", iar potrivit pct. 14 alin. 3) din același act normativ:*

*„(3) Autorizația de exploatare a jocurilor de noroc **este valabilă un an de la data acordării**, excepție făcând jocurile de noroc definite la art. 10 alin. (1) lit. p) unde valabilitatea este de 3 luni pentru jocurile de noroc temporare(...).”*

Față de prevederile legale mai sus menționate se reține că pentru calculul taxei aferente autorizației de exploatare a jocurilor de noroc, în cazul în care, în cursul anului de autorizare, încasările efective depășesc încasările

estimate prin documentația prezentată la data autorizării, taxa anuală de autorizare datorată se va recalcula prin aplicarea cotei procentuale prevăzute în anexă asupra încasărilor efective cumulate de la începutul perioadei de autorizare. Recalcularea se va efectua lunar, începând cu prima lună în care se înregistrează depășirea rezultatelor estimate. Încasările efective cumulate și taxa plătită de la începutul perioadei de autorizare până la finele lunii precedente celei pentru care se face regularizarea se va declara și plăti până la data de 25 a lunii următoare.

De asemenea, autorizația de exploatare a jocurilor de noroc este valabilă un an de la data acordării, cu anumite excepții care nu sunt aplicabile în situația de față.

Începând cu 01.01.2015 sunt aplicabile prevederile O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc potrivit cărora venitul din jocurile de noroc al unui operator licențiat se calculează ca diferența dintre sumele încasate de la jucatori cu titlu de taxă de participare la joc și premiile acordate pentru fiecare tip de joc pe o zi/lună calendaristică, iar taxa anuală aferentă autorizației de exploatare a jocurilor de noroc – pariuri în cotă fixă – tradiționale, se calculează aplicând cota de 16% asupra veniturilor din jocurile de noroc, realizate la nivelul organizatorului, dar nu mai puțin de 90.000 euro.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

.X. S.A. a desfășurat în perioada aprilie 2014-septembrie 2015, activități de jocuri de noroc de tip pariuri în cota fixă, pentru care deține licența pentru organizarea jocurilor de noroc-pariuri în cotă fixă, seria .X. cu valabilitate 01.05.2014-30.04.2019.

De asemenea, societatea a deținut și autorizația de exploatare a jocurilor de noroc - pariuri în cotă fixă, seria .X. cu valabilitate 01.05.2014-30.04.2015.

Pentru determinarea taxei anuale de autorizare pentru anul 2014, organele de inspecție fiscală au constatat că .X. S.A. a depus la Oficiul National pentru Jocuri de Noroc inițial documentația tehnico-economică prin care a estimat încasări de .X. lei și ulterior pentru încasări de .X. lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că în perioada aprilie 2014 - aprilie 2015, .X. S.A. a calculat eronat regularizarea lunară a cuantumului taxei de autorizare, prin aplicarea procentului de 5% asupra încasărilor diminuate cu contravaloarea premiilor acordate, societatea având obligația aplicării cotei procentuale asupra încasărilor efective pe toată perioada valabilității autorizației de exploatare a jocurilor de noroc - pariuri în cotă fixă, respectiv 01.05.2014-30.04.2015.

Astfel se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au aplicat cota de 5% asupra încasărilor efective, recalculând în acest sens taxa

datorată de societate.

În perioada mai 2015 – septembrie 2015 s-a reținut că societatea a aplicat în mod corect procentul de 16% asupra diferenței dintre încasări și premiile acordate, fiind aplicabile în acest sens prevederile art.1<sup>1</sup> alin.(1) și art.II alin. (2) din O.U.G. nr.92/2014 privind modificarea și completarea O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, în vigoare la data încheierii noii autorizații.

Referitor la argumentul societății conform căruia O.U.G. nr.92/2014 pentru reglementarea unor măsuri fiscal-bugetare de modificare a O.U.G. nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, reglementează veniturile operațiunilor din jocuri de noroc, nu se reține în soluționarea favorabilă a cauzei, întrucât art.II alin(2) din acest act normativ prevede expres „Cuantumul și modalitatea de calcul al taxelor pentru autorizațiile de exploatare a jocurilor de noroc acordate operatorilor economici până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe de urgență se mențin până la expirarea termenului de valabilitate a acestora și sunt cele prevăzute de legislația în vigoare la data emiterii respectivelor autorizații.”

Referitor la susținerea societății potrivit căreia „noțiunea de încasări brute este distinctă de noțiunea de încasări efective” precizăm următoarele :

- sintagma „**încasări brute**” este definită în art.68 alin.(4) din H.G. nr.870/2009 prin care au fost aprobate Normele metodologice de aplicare a Ordonanței de urgență a Guvernului nr.77/2009 *”ca suma totală încasată înainte de deducerea premiilor și a altor cheltuieli ”*,

- prin **Adresa nr..X./03.02.2012**, Direcția Generală Coordonare Inspecție Fiscală din cadrul A.N.A.F. aduce lămuriri privind noțiunea de „**încasări efective**” utilizată de legiuitor la art.14 alin.2, lit.B din OUG nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, sintagma ce reprezintă totalul încasărilor realizate de organizator respectiv suma percepută și încasată de către organizator de la participanții la joc, în schimbul dreptului de participare la joc.

- prin **adresa nr..X./28.09.2010**, Direcția Generală de Management al Domeniilor Reglementate Specific din cadrul Ministerului Finanțelor Publice a precizat Direcției Generale Juridice din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală că prin sintagma „**încasări efective**”, se înțelege suma percepută și încasată de către organizator de la participanți la joc, în schimbul dreptului de participare la joc.

- în același sens este și **adresa nr..X./04.10.2010** prin care Direcția Generală Juridică din cadrul A.N.A.F. a precizat Gărzii Financiare-Comisariatul General că prin sintagma „**încasare efectivă**” se înțelege totalul

încasărilor realizate de organizator provenite din vânzarea cartoanelor/biletelor, înainte de a se acorda vreun premiu.

- prin **adresa nr..X./02.04.2012**, Direcția Generală de Management a Domeniilor Reglementate Specific din cadrul Ministerului Finanțelor Publice precizează faptul că: *prin "încasări efectiv realizate" noțiune utilizată în O.U.G. nr.77/2009, pe baza căreia se stabilește taxa aferentă autorizației de exploatare a jocurilor de noroc, se înțelege totalul veniturilor fără a scădea premiile sau alte cheltuieli.*

*Facem precizarea că, una dintre completările aduse de Hotărârea Guvernului nr.823/2011 privind modificarea și completarea Hotărârii Guvernului 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, a fost modificarea sintagmei din anexa nr.11 respectiv „total vânzări” cu sintagma „încasări efective”, tocmai pentru a clarifica eventuale confuzii între noțiunea de "încasări efectiv realizate" utilizată în Ordonanța de urgență a Guvernului nr.77/2009 și noțiunea "total încasări" din Hotărârea Guvernului nr.870/2009”.*

Potrivit prevederilor art.14, alin.2, pct(iii), lit.B din O.U.G. nr.77/2009 în cazul în care în cursul anului de autorizare încasările efective depășesc încasările estimate, prin documentația prezentată la data autorizării, rezultă că taxa anuală de autorizare datorată se va recalcula prin aplicarea cotei procentuale prevăzute în anexa asupra încasărilor efective cumulate de la începutul perioadei, astfel că prin înlocuirea noțiunii de "încasări estimate" cu noțiunea echivalentă de "venituri estimate" va rezulta faptul că încasările efective vor depăși de fapt veniturile estimate deci noțiunea de "încasare efectivă" se referă practic la venituri încasate de operatorul economic, fără ca din această sumă să fie scăzută valoarea premiilor acordate.

Organul de soluționare reține că în ceea ce privește modalitatea de calcul, declarare și plată a taxei de autorizare a jocurilor de noroc - pariuri în cotă fixă, perioada aprilie 2014 - aprilie 2015 a fost verificată și de **Oficiul Național pentru Jocuri de Noroc - Direcția Generală de Supraveghere și Control care a întocmit Procesul Verbal seria ONJN/ DGSC/A nr..X./20.05.2015 prin care s-a stabilit o diferență de taxă de autorizare de plată în sumă de .X. lei, sumă ce corespunde cu cea calculată de organele de inspecție fiscală.**

Astfel, având în vedere opiniile constante ale Ministerului Finanțelor Publice exprimate prin direcțiile de specialitate cu privire la modul de calcul al taxei anuale de autorizare a jocurilor de noroc, în sensul că baza de calcul a taxei anuale de autorizare a jocurilor de noroc o reprezintă încasările efectiv realizate la nivelul organizatorului de jocuri de noroc, respectiv totalul veniturilor fără deducerea premiilor sau a altor cheltuieli și de Procesul Verbal

seria ONJN/ D.G.S.C./A nr..X./20.05.2015 întocmit în urma verificării efectuate de Oficiul Național pentru Jocuri de Noroc, organul de soluționare reține că pentru perioada septembrie 2014 - aprilie 2015 corect organele de inspecție fiscală au stabilit că .X. S.A. a calculat eronat regularizarea lunară a cuantumului taxei de autorizare, aplicând procentul de 5% asupra încasărilor diminuate cu contravaloarea premiilor acordate, fapt pentru care au calculat în sarcina societății diferență suplimentară de taxă de autorizare aferentă jocurilor de noroc în sumă de .X. lei.

Astfel, în temeiul prevederilor art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.01.2016, pentru suma de .X. lei, reprezentând taxa anuală de autorizare a jocurilor de noroc.

Având în vedere cele mai sus, precum și faptul că în sarcina societății a fost reținut ca datorată taxa anuală de autorizare a jocurilor de noroc în sumă de .X. lei, și potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", precum și pentru faptul că societatea nu aduce argumente privind modul de calcul al accesoriilor, se reține că se datorează și accesoriile aferente taxei anuale de autorizare jocuri de noroc în sumă de .X. lei, drept pentru care contestația va fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru această sumă.

## **2. Referitor la suma de .X. lei, reprezentând:**

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei accesorii aferente impozitului pe profit,

**Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită să se pronunțe dacă în cazul organizatorilor de jocuri de noroc veniturile se înregistrează pe baza sumelor încasate de la participanții la jocuri de noroc sau dacă acestea se înregistrează ca diferență între sumele încasate de la participanții la jocurile de noroc și contravaloarea premiilor acordate acestora.**

**În fapt**, .X. S.A. a înregistrat la venituri, doar diferența dintre încasări și premiile acordate atât la activitatea din jocuri de noroc tip slot machine, cât și la activitatea de jocuri de noroc în cotă fixă tip pariuri sportive, diminuând astfel veniturile realizate.

Pentru stabilirea corectă a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au recalculat atât veniturile, cât și cheltuielile din cele două activități,

www.anaf.ro

adăugând la venituri contravaloarea încasărilor din slot machine și din pariuri sportive.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reîntregit cheltuielile reprezentând premii acordate la jocurile de noroc tip slot machine și premii acordate din pariuri sportive.

După reîntregirea veniturilor, pentru perioada verificată, situația privind calculul efectuat de organele de inspecție fiscală, potrivit art.18 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, s-a prezentat astfel:

- impozit pe profit calculat și declarat de contribuabil .X. lei;
- impozit pe profit calculat de organele de inspecție fiscală .X. lei;
- impozit pe profit stabilit suplimentar .X. lei.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar de plată de organele de inspecție fiscală, în sumă de .X. lei, s-au calculat accesorii aferente în sumă totală de .X. lei.

**În drept, potrivit art.19 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:**

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

Se reține că profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit prevederilor **pct.12 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal:**

*„12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art.21 din Codul fiscal.”*

De asemenea, în categoria veniturilor se includ, atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse, iar organizatorii de jocuri de noroc sunt obligați să conducă evidența contabilă cu respectarea prevederilor Legii contabilității



nr.82/1991, republicată, respectiv aceasta va fi ținută zilnic pe baza evidenței tuturor operațiunilor de exploatare.

În speță sunt incidente și prevederile **art.17 și art.18 alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal**, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

**“Art.17: Cotele de impozitare:**

*Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, (...).”*

**„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.”*

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:

*“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.*

*La determinarea profitului aferent acestor activități se iau în calcul și cheltuielile de conducere și administrare și alte cheltuieli comune ale contribuabilului, proporțional cu veniturile obținute din aceste activități. În cazul în care impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile obținute din aceste activități, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri. Acesta se adaugă la valoarea impozitului pe profit aferent celorlalte activități, impozit calculat potrivit prevederilor titlului II din Codul fiscal. 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, **pentru activitatea de pariuri sportive**, în cazul contribuabililor care desfășoară activități de natura pariurilor sportive, dacă impozitul pe profit datorat este mai mic decât 5% din veniturile obținute din aceste activități, contribuabilul este obligat la plata unui impozit de 5% din aceste venituri, în acest sens 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.

Potrivit cadrului legal invocat, veniturile care se iau în calcul pentru determinarea cotei de 5% sunt cele înregistrate ca venituri brute, respectiv ca sumă totală încasată înainte de deducerea premiilor și a altor cheltuieli, în același sens fiind și punctul de vedere al Direcției Generale de Legislație Cod Fiscal și Reglementări Vamale exprimat prin adresa nr..X./12.05.2015, aflat în copie la dosarul cauzei.

Din documentele aflate la dosarul cauzei, se reține că .X. S.A. a desfășurat în perioada aprilie 2014 - septembrie 2015, 2 tipuri de activități de jocuri de noroc, respectiv de tip slot – machine al cărui rezultat se impozitează cu cota de 16% conform art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și pariuri în cotă fixă pentru care impozitul pe profit se calculează prin aplicarea cotei de 5% asupra veniturilor înregistrate, cu respectarea condițiilor prevăzute la art.18 (1) din același act normativ.

Se reține că .X. S.A. a înregistrat la venituri, doar diferența dintre încasări și premiile acordate atât la activitatea din jocuri de noroc tip slot machine, cât și la activitatea de jocuri de noroc în cotă fixă tip pariuri sportive, diminuând astfel veniturile realizate.

Pentru stabilirea corectă a bazei de impunere, organele de inspecție fiscală au recalculat atât veniturile, cât și cheltuielile din cele două activități, adăugând la venituri contravaloarea încasările din slot machine și din pariuri sportive.

De asemenea, organele de inspecție fiscală au reîntregit cheltuielile reprezentând premii acordate la jocurile de noroc tip slot machine și premii acordate din pariuri sportive.

Organul de soluționare reține conform pct.252 alin.1 din O.M.F.P. nr.3055/2009 și pct.431(1) din O.M.F.P. nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene, că în categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente cât și din câștigurile din orice alte surse.

Astfel se reține că, .X. S.A. nu a înregistrat toate veniturile în contul 708 "*venituri din activități diverse*", venitul fiind stabilit de societate ca diferență între încasări și premiile acordate, atât la activitatea din jocuri de noroc tip slot machine, cât și la activitatea de jocuri de noroc în cotă fixă tip pariuri sportive.

Pentru activitatea în cauză, **art.68 alin.(4) din Hotărârea Guvernului 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**, definește și noțiunea de încasări brute, prevede:

*„(4) Prin încasări brute se înțelege suma totală încasată înainte de deducerea premiilor și a altor cheltuieli.”*

Aceste dispoziții conduc la concluzia că referitor la activitatea desfășurată, s-a avut în vedere noțiunea de *încasări brute* care este sinonimă celei de *venituri brute supuse cotei de 5%* prevăzută de art.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Or, societatea a încălcat 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.

Pentru stabilirea corectă a bazei impozabile, se reține că pe baza registrului de evidență fiscală și a Declarației 101, în mod corect organele de inspecție fiscală au calculat impozitul pe profit în cota de 16% conform art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cât și impozitul pe profit în cotă de 5% conform art.18 din același act normativ.

În același sens este și Decizia nr. 7695/2013, irevocabilă, pronunțată de Înalta Curte de Casație și Justiție în dosarul nr. 10248.1/2/2010 prin care s-a constatat că:”( ...) *impozitul pe venit de 5% se aplică asupra veniturilor totale realizate de reclamanta din activitatea de pariuri sportive , fără ca acestea să fie diminuate prin acordarea premiilor sau altor cheltuieli (... )*”.

Potrivit prevederilor **art.3 alin.(3), art.4 alin.(1-2) și art.8 alin.(1) din OUG nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc:**

*„ART.3*

*(3) Organizarea oricărui joc de noroc implică existența cumulativă a următoarelor elemente: joc și/sau partidă, taxă de participare sau miză, fond de câștiguri sau premii, mijloace de joc, organizator, participanți.*

*ART. 4*

*(1) Prin taxă de participare directă se înțelege suma de bani percepută direct de la participant de către organizator în schimbul dreptului de participare la joc.*

*(2) Prin taxă de participare disimulată se înțelege orice sumă încasată sau solicitată suplimentar față de contravaloarea percepută de la aceeași persoană de același operator economic pentru vânzarea unor bunuri ori produse sau pentru efectuarea unor servicii similare ori identice, indiferent dacă aceasta este încasată sau solicitată direct de către organizatorul activității ori de către o altă persoană care participă sub orice formă la desfășurarea activității, având ca finalitate permisiunea dreptului de participare la jocul de noroc.*

www.anaf.ro

## ART. 8

*Prin câștig sau premiu se înțelege sumele în bani, bunurile sau serviciile acordate de organizator participantului la joc declarat câștigător, în conformitate cu prevederile cuprinse în regulamentul respectivului joc de noroc. Răspunderea privind acordarea câștigului sau premiului revine în exclusivitate organizatorului jocului de noroc”.*

Din prevederile legale mai sus menționate rezultă că veniturile realizate de organizatorii jocurilor de noroc sunt reprezentate de sumele percepute de la participanți în schimbul dreptului de participare la joc, iar cheltuielile aferente acestor venituri sunt reprezentate de sumele plătite jucătorilor.

Conform prevederilor **pct.207 alin.(4) și pct.209 din O.M.F.P. nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene:**

*“(4) În înțelesul prezentelor reglementări, termenii de mai jos au următoarele semnificații:*

*a) veniturile constituie creșteri ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile, sub formă de intrări sau creșteri ale activelor ori reduceri ale datoriilor, care se concretizează în creșteri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din contribuții ale acționarilor;*

*b) cheltuielile constituie diminuări ale beneficiilor economice înregistrate pe parcursul perioadei contabile sub formă de ieșiri sau scăderi ale valorii activelor ori creșteri ale datoriilor, care se concretizează în reduceri ale capitalurilor proprii, altele decât cele rezultate din distribuirea acestora către acționari. [...]*

**209. - (1) În categoria veniturilor se includ atât sumele sau valorile încasate sau de încasat în nume propriu din activități curente, cât și câștigurile din orice alte surse.**

*(2) Activitățile curente sunt orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate, precum și activitățile conexe acestora”.*

Organul de soluționare a reținut de asemenea că societatea a aplicat, pentru determinarea impozitului pe profit aferent perioadei supusă verificării, cota procentuală asupra încasărilor din pariurile sportive din care a scăzut premiile acordate participanților, încălcându-se **principiul evaluării separate** a elementelor de active și datorii prevăzut de **pct.43 din O.M.F.P. nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene și pct.55 din O.M.F.P. nr.1802/2014 pentru**

**aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate :**

*“Principiul evaluării separate a elementelor de active și de datorii. Conform acestui principiu, componentele elementelor de active și de datorii trebuie evaluate separat.”*

De asemenea, se reține că societatea a încălcat și **principiul necompensării** prevăzut de **pct.45 din O.M.F.P. nr.3055/2009 respectiv pct.56 din O.M.F.P. nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conform cu directivele europene:**

*“Principiul necompensării. Orice compensare între elementele de active și datorii sau între elementele de venituri și cheltuieli este interzisă.*

*(2) Toate creanțele și datoriile trebuie înregistrate distinct în contabilitate, pe bază de documente justificative.”*

Argumentul contestatarii referitor la invocarea Deciziei Înaltei Curți de Casație și Justiție nr..X./31.10.2006, în sensul ca aceasta instanță a confirmat faptul ca „venitul activității de joc rezultă în mod firesc din insumarea rezultatelor zilnice pozitive (câștig pentru cazinou/pierdere pentru jucător) și negative (pierdere pentru cazinou/câștig pentru jucător)”, nu poate fi avut în vedere la soluționarea favorabilă a contestației întrucât prin Decizia nr. 7695/2013 instanța supremă și-a reconsiderat poziția față de modul de stabilire a bazei de impunere asupra căreia se aplică impozitul minim de 5%”, reținând faptul că „impozitul pe venitul de 5% se aplică asupra veniturilor totale realizate de reclamantă din activitatea de pariuri sportive, fără ca acestea să fie diminuate prin acordarea premiilor sau altor cheltuieli”.

Referitor la invocarea jurisprudenței CEDO, respectiv cauza Serkov, aceasta nu poate fi avută în vedere la soluționarea favorabilă a contestației deoarece în speță nu au fost constatate interpretări diferite ale legii de către organele de inspectie fiscala în ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată și impozitul pe profit, acestea fiind datorate de societate în baza actelor normative care reglementează aceste impozite, prevazute de Codul fiscal și de reglementările contabile în vigoare în perioada supusă inspecției fiscale, așa cum s-a reținut prin prezenta decizie.

Față de cele reținute în considerentele prezentei decizii în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe profit suplimentar pentru activitatea de pariuri sportive și slot-machine.

Astfel, în temeiul prevederilor art. 279 alin.(1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr. 3741/2015 privind aprobarea

www.anaf.ro

Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului VIII din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.01.2016, pentru **impozitul pe profit în sumă de .X. lei.**

Având în vedere cele mai sus, precum și faptul că în sarcina societății a fost reținut ca datorat impozitul pe profit în sumă de **.X. lei**, și potrivit principiului de drept "*accessorium sequitur principale*", precum și pentru faptul că societatea nu aduce argumente privind modul de calcul al accesoriilor, se reține că se datorează și accesoriile aferente impozitului pe profit în sumă de **.X. lei**, drept pentru care contestația va fi **respinsă ca neîntemeiată** și pentru această sumă.

Pentru cele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, se

## **D E C I D E**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației formulată de .X. S.A. împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală pentru persoane juridice nr.F-.X./22.01.2016, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. pentru suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- .X. lei impozit pe profit;
- .X. lei accesorii aferente impozitului pe profit;
- .X. lei taxa anuală de autorizare jocuri de noroc;
- .X. lei accesorii aferente taxei anuale de autorizare jocuri de noroc.

Prezenta decizie poate fi atacată la Curtea de Apel .X., în termen de 6 luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL,**  
**.X.**