

239.IL.2008

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat prin adresa nr. ... de administratorul S.C. ... cu privire la Rezolutia din ... Parchetului de pe langa Judecatoria- Operator de date cu caracter personal nr. ... prin care se confirma "neinceperea urmaririi penale fata de ..." ,administratorul societatii.

Prin Decizia nr.... emisa de D.G.F.P. ... in temeiul art. 214 al(1-3)din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala,s-a dispus suspendarea solutionarii cauzei pana la finalizarea cercetarilor penale,procedura de solutionare urmand a fi reluata la incetarea motivului care a determinat suspendarea.

Prin adresa nr.... Administratia Finantelor Publice ...-Serviciul inspectie fiscala Persoane Juridice- a inaintat Referatul privind solutionarea contestatiei formulata de S.C. ... S.R.L.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor dispuse prin **Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in suma de ... lei ce reprezinta :**

- **impozit pe profit=... lei;**
- **majorari si penalitati impozit pe profit =... lei.**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut la art. 207 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala.

Directia Generala a Finantelor Publice prin biroul solutionarea contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competenta sa solutioneze prezenta contestatie.

I.-S.C. ... S.R.L. ... contesta masurile dispuse prin Decizia de impunere nr. ... privind obligatiile suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala in suma de ... lei ce reprezinta impozit pe profit, majorari si penalitati aferente, invocand urmatoarele argumente:

In urma controlului de fond efectuat la societate organele de inspectie fiscala au incheiat in data de ... un raport de inspectie fiscala prin care s-a stabilit la Cap. 3. pct. 2 ca societatea a calculat in mod gresit impozit pe profit pentru exercitiul bugetar din anii 2005, 2006, 2007 obligand societatea la plata sumei de ...lei impozit pe profit si ... lei majorari si penalitati aferente.

Fata de aceasta situatie contestatorul este nemulțumit deoarece pentru stabilirea în concret a cheltuielilor deductibile, implicit a stabilirii profitului și a impozitului pe profit, societatea a procedat la ridicarea evidentei zilnice a contorilor electromecanici ai fiecarui aparat în parte și a întocmit registrele de evidență zilnice conform Hotărârii nr. ... privind condițiile de autorizare, organizare și exploatare a jocurilor de noroc, stabilindu-se exact suma plătită către jucători cu titlul de "premiu acordate jucătorilor".

Contestatorul considera că această evidență este foarte strictă, plățile făcându-se în momentul în care clientul jucător a fost premiat de către aparat, imediat după ce s-a constatat câștigul. Existența pentru fiecare aparat a contorilor electromecanici, care sunt verificați metrologic, sigilați și cărora li s-au aplicat timbre de verificare metrologică, alături de evidență conform registrelor zilnice sunt singurii indicatori concreți ai desfășurării activității economice, care evidențiază atât intrările (veniturile încasate) cât și ieșirile (plățile efectuate către jucători).

S.C. S.R.L. prin contestația formulată menționează că organul de control stabilește ca baza de calcul a impozitului pe profit din totalul veniturilor încasate procentul de 89,8 %, ceea ce considera că este total eronat. Acest procent de 89,8 % este aplicat din certificatul de verificare tehnică pentru mașinile electronice cu câștiguri, procent care nu reprezintă altceva decât un rezultat aleatoriu stabilit pe baza încercărilor succesive în momentul în care a fost testat aparatul, în vederea obținerii aprobării de tip a aparatului.

Deci, contestatorul nu contestă calculele matematice efectuate de organul de control ci metoda de calcul a impozitului pe profit pe care o considera cu totul și cu totul nelegală, având în vedere pe de o parte existența unei evidențe concrete și de cealaltă parte un procent aleatoriu estimat în timpul încercărilor metrologice.

Fata de cele prezentate contestatorul solicită admiterea contestației și anularea Deciziei de impunere nr. ... ca fiind netemeinică și nelegală.

II.-Organul de inspecție fiscală considera că diferența de impozit pe profit în suma de ... lei provine din neînregistrarea pe cheltuielă nedeductibilă a sumei de ... lei, rezultată prin aplicarea procentului de 89,8% pentru anii 2005 și 2006 și 89,2% pentru anul 2007, asupra totalului rulajelor încasărilor (venituri din jocuri de noroc constituite) conform declarației organizatorului, conform parametrilor tehnici de bază al mașinilor electronice de câștiguri

din certificatul de verificare tehnica pentru masinile electronice cu castiguri. Organul de inspectie fiscala a considerat aceasta suma ca fiind cheltuiala nedeductibila, deoarece cheltuielile privind castigurile depasesc procentul de 89,9 % si respectiv 89,2 %. De asemenea in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei organul de inspectie fiscala mentioneaza ca sumele stabilite suplimentar sunt legale deoarece potrivit art. 21 al(1) din Legea nr. 571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile.

Fata de cele mentionate mai sus A.F.P. ... propune respingerea in totalitate a contestatiei.

III.-Luind in considerare constatarile organului de inspectie fiscala, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Verificarea s-a efectuat in baza prevederilor Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal si O.G. nr. 92/2003 @ privind Codul de procedura fiscala, modificata si completata si a reprezentat o inspectie fiscala generala asupra impozitelor si taxelor aferente perioadei 01.03.2005 -31.12.2007, in vederea stabilirii debitelor datorate bugetului de stat, si bugetului asigurarilor sociale de catre S.C. ... S.R.L. ..., societate care are ca obiect de activitate secundar " Activitati de jocuri de noroc si pariuri".

Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. ... prin biroul solutionare contestatii este de a stabili legalitatea masurilor organului de inspectie fiscala care a dispus plata sumei de ... lei ce reprezinta impozit pe profit si accesorii aferente in conditiile in care organul de control stabileste ca baza de calcul a impozitului pe profit din totalul sumelor incasate ,procentul de 89,8 % pentru anii 2005 si 2006 si procentul de 89,2 %.

In fapt – Societatea ... S.R.L. ... a stabilit cheltuielile deductibile, implicit profitul si impozitul pe profit pe baza evidentei zilnice a contorilor electromecanici ai fiecarui aparat in parte si a intocmit registrele de evidenta zilnice conform Hotararii nr. 251/1 .04.1999 , privind conditiile de autorizare, organizare si exploatare a jocurilor de noroc, stabilindu-se exact suma platita catre jucatori cu titlul de *premiu acordate jucatorilor*.

In drept - art. 24 din Hotararea nr. 251/01.04.1999 precizeaza :
"Toate tipurile si categoriile de masini de jocuri de noroc vor avea , in mod obligatoriu, in dotare contoare electromecanice si, optional,

contoare electronice, care vor inregistra atat incasarile, cat si premiile acordate.

Evidenta contabila va fi tinuta zilnic pe baza indexurilor contoarelor electromecanice, care vor fi marcate prin etichete : intrari, iesiri.”

In urma verificarii efectuata la aceasta societate ,organul de control a constatat ca societatea a inregistrat pe cheltuiala deductibila in *contul 6584 - cheltuieli deductibile pentru castiguri din jocuri de noroc* suma de ... lei astfel :

- in anul 2005 cu suma de ... lei;
- in anul 2006 cu suma de ... lei;
- in anul 2007 cu suma de ... lei.

Diferenta de impozit pe profit ,suma de ... lei provine din neanregistrarea pe cheltuiala nedeductibila a sumei de ... lei, rezultata prin aplicarea procentului de 89,8 % pentru anii 2005 si 2006 si 89,2 % pentru anul 2007, asupra tuturor rulajelor incasarilo (venituri din jocuri de noroc constituite).

De mentionat este faptul ca aceste procente aplicate pentru calculul profitului impozabil sunt evidentiate in parametrii tehnici de baza al masinilor electronice de castiguri din Certificatul de verificare tehnica pentru masini electronice cu castiguri,anexat la dosarul cauzei.

Contestatorul depune la dosarul cauzei si un raspuns dat de Biroul Roman de Metrologie Legala nr. ..., la solicitarea S.C..... S.R.L, in care se mentioneaza ca: modul de calcul al profitului anual in cazul societatilor care au activitate principala jocurile de noroc, respectiv procentul minim din totalul incasarilor care trebuie platit jucatorilor **nu este de competenta acesteia , ci ca aceasta se ocupa doar de controlul tehnic al masinilor in vederea obtinerii licentelor de functionare.**

Analizand documentele depuse la dosarul contestatiei retinem ca societatea a constituit in *contul 708 -venituri din incasari din jocuri de noroc* iar in *contul 6584 - cheltuieli deductibile pentru castiguri din jocuri de noroc.*

Din documentele anexate la dosarul contestatiei si anume Norma Tehnica ... privind organizarea si desfasurarea activitatii de jocuri de noroc la pct. 15 se precizeaza :”... *In cazul masinilor cu jocuri acestea vor fi astfel reglate incat valoarea premiilor acordate sa fie de minim 70 % din totalul rulajului sumelor jucate* iar la pct. 26 se precizeaza “...*Toate tipurile si categoriile de masini de jocuri de noroc vor avea in dotare contoare mecanice si electrice, dupa caz, care sa inregistreze atat incasarile, cat si premiile efectuate.**Procentul de rulaj castiguri din rulaj incasari va fi de minimum 70 %”.*

Prin adresa nr. ... organul de solutionare a contestatiei a solicitat Ministerului Economiei si Finantelor -Directiei Generale de solutionare a contestatiei- cat si Directiei generale legislatie impozite directe - un punct de vedere cu privire la limitarea cheltuielilor deductibile in functie de totalul veniturilor obtinute din jocurile de noroc aplicand procentul de castig din totalul rulajului incasarilor.

Prin adresa nr. ... inregistrata la D.G.F.P. ... sub nr. ... ,Directia generala Legislatie si impozite Directe raspunde cu privire la punctul de vedere solicitat.

In aceasta adresa se precizeaza ca :in vederea determinarii profitului impozabil, analiza cheltuielilor se efectueaza in conformitate cu prevederile art. 21 al(2) al(3) si al(4) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza in mod expres care sunt cheltuielile deductibile, deductibile limitat si nedeductibile la calculul profitului impozabil, iar in situatia in care o anumita cheltuiala nu se regaseste in cadrul celor expres mentionate, pentru analiza caracterului deductibil al acesteia se va avea in vedere principiul general prevazut la al(1) al aceluasi articol. De asemenea se precizeaza ca in conformitate cu prevederile mentionate mai sus, caracterul deductibil al cheltuielilor efectuate de persoanele juridice va fi analizat in functie de natura acestor cheltuieli, documentele justificative, precum si celelalte criterii prevazute de Titlul II “ Impozit pe profit “ din Codul fiscal, **criterii care nu contin prevederi referitoare la deducerea cheltuielilor in functie de ponderea veniturilor incasate.**

In drept sunt aplicabile prevederile Legii n. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si a H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

In conformitate cu art. 19 al(1) Reguli generale din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal :

ART. 19

(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.

Iar la pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a art. 19 al(1) se precizeaza :

Norme metodologice:

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 adauga cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.

Analizand cheltuielile prevazute la art. 21 din Legea nr. 571/2003

privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, se constata ca se mentioneaza in mod expres care sunt cheltuielile deductibile, deductibile limitat si nedeductibile la calculul profitului impozabil

In acest articol 21 al (2) al(3) si al(4) nu se regaseste in cazul celor expres mentionate mentiuni cu privire la deductibilitatea cheltuielilor in functie de nivelul parametrilor tehnici de baza ai masinilor electronice din certificatul de verificare tehnica.

Prin urmare, in determinarea caracterului deductibil al cheltuielilor pentru analiza acestora se va avea in vedere principiul general prevazut la art. 21 al(1) din Codul fiscal.

Art. 21 al(1) din Legea nr. 571/2002 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare precizeaza : "Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin actele normative in vigoare"

Organul de inspectie fiscala a considerat suma de 198.347 lei ca fiind cheltuiala nedeductibila, deoarece cheltuielile privind castigurile depaseau procentul de 89,8 % si respectiv 89,2 % din Certificatul de verificare tehnica.

Dar, asa cum s-a precizat si prin adresa nr. 276107/13.06.2008 a Directiei Generale Legislatie Impozite Directe, in Titlul II "Impozit pe profit" din Lega nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, nu contine prevederi referitoare la deducerea cheltuielilor in functie de ponderea veniturilor incasate, sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

Fata de cele precizate mai sus organul de solutionare a contestatiei a constatat ca modalitatea de calcul a impozitului pe profit din speta de fata este nelegala, drept pentru care Decizia de impunere nr.... urmeaza a fi desfiintata ,organul de inspectie fiscala va recalcula impozitul pe profit in conformitate cu prevederile legale urmand sa incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 , privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin H.G. nr. 1050/2004 prevede:

"În cazul în care, ca urmare a desființării actului administrativ conform art. 216 alin. (3) din Codul de procedură fiscală, este necesară reverificarea unei perioade impozabile, aceasta se va efectua de către o altă echipă de inspecție fiscală decât cea care a încheiat actul contestat."

Potrivit punctului 12.7 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata:”decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceiasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia,inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente” .

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul art.21 din O.G. nr. 92/2003, art.102.5 din Normele metodologice de aplicare a O.G. nr. 92/2003 , privind Codul de procedura fiscala, aprobata prin H.G. nr. 1050/2004 ,republicata, pct.12.7 din Ordinul nr. 519/2005 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata,coroborat cu art,207, art. 209, art.210 si art.216 al(3) din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala

Directorul Executiv al Directiei Generale a Finantelor Publice a judetului ...

D E C I D E :

Art.1.-Desfiintarea in totalitate a Deciziei de impunere nr.... referitoare la plata sumei de ... lei reprezentand impozit pe profit si accesorii aferente incheiata de organele de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice ..., urmand a se incheia un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare.

Art.2.- Prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul

DIRECTOR EXECUTIV ,

...