

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat, de A.I.F.-Serviciul de inspectie fiscala nr... prin adresa nr. .., inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr. .., cu privire la contestatia formulata de S.C. cu sediul in jud. ..., loc ..., b-dul ..., bl. sc... , ap. .. et.. CF .. nr. ORC J.....

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziei de impunere nr. ... si Raportului de inspectie fiscala nr. ... referitoare la obligatii de plata in suma de ... lei, dupa cum urmeaza:

- **taxa de acces jocuri de noroc .. lei**
- **accesorii taxa de acces jocuri de noroc .. lei**
- **taxa anuala autorizare jocuri de noroc ... lei**
- **accesorii taxa anuala autorizare jocuri de noroc ... lei**

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art. 207 din O.G. nr. 92/2003(R) privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in raport de data comunicarii Deciziei de impunere , respectiv .., potrivit semnaturii de primire si a amprentei stampilei petentei de pe Decizia de impunere, aflata in copie la dosarul cauzei, si de data inregistrarii contestatiei la A.I.F., respectiv ..., asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice ... prin Biroul de 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., cu sediul în..., str. , bl. ..., sc..., et. ., ap. ..., județul .., C.U.I. .., înregistrată la Registrul Comerțului sub nr. J....., prin administrator ..., depune contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, și a Raportului de inspecție fiscală nr.... considerand ca sunt nelegale și netemeinice.

Petenta arata ca organele de inspectie fiscala au procedat la efectuarea inspectiei fiscale la sediul social al S.C. ..., pentru perioada,si în urma verificării efectuate a fost încheiat Raportului de Inspectie Fiscală care a stat la baza emiterii Deciziei de Impunere contestate si care reprezintă titlu de creanță pentru următoarele sume:

- ... lei, reprezentând taxa jocuri de noroc;

- .. lei, reprezentând majorări de întârziere pentru neplata taxa jocuri de noroc;
- .. lei, reprezentând penalități de întârziere pentru neplata taxa jocuri de noroc;
- ..lei, reprezentând taxa anuală autorizare jocuri;
- ... lei, reprezentând majorări de intaziere pentru neplata taxa anuală autorizare jocuri;
- ... lei, reprezentând penalități de întârziere pentru neplata taxa anuală autorizare jocuri.

solicitand anularea tuturor actelor administrative fiscale care au stat la baza emiterii acestei decizii ca fiind nelegale și netemeinice.

Mai precizeaza ca in conformitate cu art. 205 din O.G. 92/2003 împotriva titlului de creanță precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație de către cel lezat în drepturile sale prin acte administrative fiscale, obiectul contestației fiind reprezentat de sumele de bani stabilite ca obligații fiscale suplimentare de plată stabilite în Decizia de impunere pe care o contestă.

S.C.... arata ca OUG 69/1998 pe care baza caruia a fost fundamentat Raportul de inspecție fiscală a fost abrogată conform art. 32 alin. a din OUG 77/2009,și considera ca organele de inspecție fiscală și-au întemeiat inspecția fiscală și constatările fiscale ulterioare pe o lege abrogată pe care au enunțat-o la fila . din Raportul de inspecție fiscală în cadrul Capitolului . Intitulat Constatări Fiscale cu privire la Taxa de acces pentru jocuri de noroc.

Petenta arata ca la verificare a fost constatata o diferența de .. de lei, dar conform situației privind modul de calcul al majorărilor de întârziere pentru taxa de acces jocuri de noroc anexata raportului de inspecție fiscală calculul majorărilor și a penalităților a fost făcută în mod eronat pentru suma de .. de lei.

Mai arata ca pentru diferența dintre suma de .. de lei și de .. de lei declarată în evidența fiscală a societății, mentionand ca inspectorii fiscali în mod eronat au calculat.. de zile pentru lunile ianuarie și februarie.., luând în considerare un bilet pe zi, rezultând suma de ... de lei, conform înscrisurilor.

Petenta precizeaza si ca in conformitate cu art. 10 din Ordinul nr. 52/10.01.2011 al Ministerului Finanțelor Publice pentru aprobarea condițiilor de emisie a biletelor de intrare la jocurile de noroc ,caracteristice activității cazinourilor și al jocurilor de noroc de tip slot-machine, ce a intrat în vigoare în data de 14 ianuarie 2011 odată cu publicarea în Monitorul Oficial nr. 37/14.01.2011, termenul de depunere a documentelor menționate la alin. 6 și 8 este de maximum 10 zile lucrătoare de la efectuarea plății, la care se adaugă și timpul necesar pentru conceperea de către CN Imprimeria Națională SA a biletelor de intrare, a formularelor de comandă și a delegațiilor, concluzionand că achiziționarea biletelor de către societate a fost făcută în timp util, și nu tardiv. Mai arata ca in condițiile în care nu se pot emite

bilete decât jucătorilor de la aparatele de tip slot-machine și ca acestea se pot emite doar după intrarea efectivă în posesia acestor bilete, modul de calcul a debitului cu titlul de Taxa de acces jocuri de noroc consideră ca a fost făcut eronat.

Mai arată ca și concluzia organelor de inspecție fiscală, în sensul că societatea nu a declarat la termenele legale taxa pentru jocuri de noroc, este eronată și aduce prejudicii societății prin efectele pe care le produce.

Precizează ca taxa anuală de autorizare a jocurilor de noroc, declarația din luna decembrie .., la care face referire raportul de inspecție fiscală este înscrisă cu numărul .., și are înregistrat ca obligație fiscală .. lei și ca în mod eronat, calculul penalităților pentru această obligație fiscală a început cu data de ...

Mai arată ca în conformitate cu legislația în vigoare, majorările și penalitățile se calculează pentru sumele datorate și care nu au fost achitate și conform evidenței fiscale a societății, toate obligațiile de plată fiind achitate în totalitate, iar obligațiile declarate și neachitate sunt ... lei scadente la .. lei scadente la .. și .. lei scadente la

Consideră calculul penalităților și a majorărilor de plată ca fiind efectuat în mod eronat și a condus la stabilirea unor sume de plată suplimentare nedatorate și arată ca și alte asemenea erori s-au strecurat și în anexele raportului de inspecție fiscală. De exemplu, în rezultatul analizei fișei pe plătitor a contribuabilului la alin. 2.2 se constată în mod greșit ca nu există declarații rectificative, în realitate existând un număr de . declarații rectificative, în perioada verificată. Altă eroare consideră ca este cuprinsă la alin. 3, capitolul "Alte constatări", în care se precizează că la data controlului societatea nu figurează cu sume restante de plată la bugetul general consolidat, fapt de asemenea eronat.

S.C. ... consideră ca din cele precizate rezultă că prin Raportul de Inspecție Fiscală au fost stabilite în mod eronat obligații de plată în baza unor legi abrogate, și solicită anularea acestui act administrativ ca fiind nelegal și netemeinic și în dovedire propune proba cu înscrisuri.

Mai precizează ca anexează copii după următoarele înscrisuri: Decizia de impunere nr... și Raportul de inspecție fiscală nr. ... cu anexele.

II.) Activitatea de inspecție fiscală - Serviciul Inspecție Fiscală prin Referatul cu propuneri de soluționare al contestației nr. .. precizează ca sumele stabilite suplimentar au fost corect și legal calculate.

În ce privește taxa de acces jocuri noroc conform prevederilor art. alin. 4 din OUG nr. 77/2009 precum și calculul majorărilor și penalităților a fost conform prevederilor art. 120 și 121 din OG 92/2003R, respectiv în perioada ..., nu cum se susține în contestație.

În Raportul de inspecție fiscală în ce privește Taxa anuală de autorizare jocuri noroc conform art. 14, alin 1 din OUG nr. 77/2009 "pentru fiecare mijloc de tip slot-machine se plătește o taxă anuală de 8.000 lei, iar

termenul de plata este data de 25 inclusiv a ultimei luni din trimestru" diferența stabilita suplimentar este de .. lei si se refera la taxa nedeclarata si neplatita pentru trim. .. Majorările si penalitățile pentru aceasta taxa sunt corect calculate, si propune respingerea contestatiei ca fiind nefondata.

III.) Luand in considerare constatarile organului fiscal, documentele existente la dosarul contestatiei precum si actele normative in vigoare in perioada invocata de contestatoare si organul de control se retin urmatoarele:

Avand in vedere faptul ca la dosarul cauzei S.C. nu a depus nici un document in sustinere, iar in cuprinsul contestatiei invoca proba cu inscriuri, prin adresa nr. ..din data de .. organul de solutionare al contestatiilor a solicitat petentei ,la adresa precizata de aceasta in cuprinsul contestatiei, respectiv la sediul din jud. ..loc..., b-dul .. bl. . sc . ap. ., sa depuna documentele doveditoare pe care isi intemeiaza contestatia.

In data de ... , plicul a fost returnat catre D.G.F.P. .. cu mentiunea "Avizat/reavizat, lipsa domiciliu ,expirat termen de pastrare".

Perioada supusa verificarii privind impozitul pe profit: ..

a) Referitor la suma de ... lei diferenta aferenta taxei anuale de autorizare jocuri de noroc.

In fapt, in Raportul de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. .. inspectorii fiscali precizeaza ca in conformitate cu" art. 14, alin,1 din OUG 77/2009 pentru fiecare mijloc de joc tip slot-machine se plătește o taxa anuala de . lei, iar termenul de plata este data de 25 inclusiv a ultimei luni din trimestru.Pentru perioada verificata societatea avea obligația sa plătească o taxa anuala de 8.000 lei pentru fiecare aparat. Incepând cu data de 01.03.2011 societății i s-a revocat licența de organizare a jocurilor de noroc si avea obligația conform art. 12, alin. 9) din OUG nr. 77/2009 ca pe perioada suspendării autorizației de exploatare a jocurilor de noroc sa achite diferența rămasa de plata din taxa anuala aferenta. Societatea declara aceasta taxa pentru organizarea jocurilor de noroc conform legii la termenele stabilite in suma de ... lei, iar la verificare s-a constatat suma de ... lei ,cu o diferența in suma de .. . Diferența de . lei provine din declarare eronata in luna decembrie .. aferenta trimestrului I ..

Pentru suma de .. lei stabilita la control inspectorii fiscali au calculat accesorii in suma de ... lei (dobanzi/majorari de intarziere in suma de .. lei si penalitati in suma de ... lei).

Potrivit referatului cu propuneri de solutionare al contestatiei nr. .. organele de inspectie fiscala fac precizarea ca taxa nedeclarat si neplatita in suma de ... lei se refera la taxa nedeclarata si neplatita pentru trim. IV ...

S.C. ... contesta concluziile inspectorilor fiscali si in sustinere arata referitor la aceasta taxa, ca in conformitate cu declaratia aferenta lunii decembrie .. depusa sub nr. .. a declarat o obligatie fiscala de .. lei , precum si faptul ca in conformitate cu legislatia in vigoare ,majorarile si penalitatile se calculeaza pentru sumele care nu au fost achitate.

In drept , sunt aplicabile prevederile art. 10 si art.14 alin. (1) si alin. (2) lit. b) din OUG 77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc care precizeaza:

“ART. 10

(1) *Jocurile de noroc se clasifică după cum urmează:*

d) *jocurile tip slot-machine, dacă evenimentele sunt organizate în prezența fizică a participanților prin intermediul mașinilor, utilajelor și instalațiilor specifice, iar câștigul depinde de hazard;”*

“ART. 14

(1) **Nivelul taxelor pentru eliberarea licențelor de organizare a jocurilor de noroc, a autorizațiilor de exploatare a jocurilor de noroc și a taxei de acces prevăzute la art. 13 alin. (4), precum și nivelul minim al capitalului social subscris și vărsat de operatorii economici organizatori de jocuri de noroc sunt prevăzute în anexa care face parte integrantă din prezenta ordonanță de urgență și pot fi modificate prin hotărâre a Guvernului, la propunerea Ministerului Finanțelor Publice.**

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

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

(i) **pentru jocurile de noroc caracteristice activității cazinourilor și jocurile tip slot-machine, taxa se datorează pentru fiecare mijloc de joc și se plătește în 4 rate trimestriale egale, astfel:**

A. **pentru primul trimestru - până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care documentația a fost aprobată;**

B. **pentru celelalte trimestre - până la data de 25 inclusiv a ultimei luni din trimestru (respectiv 25 martie, 25 iunie, 25 septembrie și 25 decembrie) pentru trimestrul următor;”**

Iar in anexa din acelasi act normativ la litera E se precizeaza cuantumul acestei taxe, astfel:

“ANEXĂ

1. *Taxe anuale percepute pentru activitățile din domeniul jocurilor de noroc*

E. Pentru fiecare mijloc de joc tip slot-machine: 8.000 lei”

Asadar conform precizarilor legale invocate se retine faptul ca fiecare operator economic organizator de jocuri tip slot-machine are obligatia de a

plati o taxa anuala aferenta autorizatiei de exploatare a jocurilor de noroc pentru fiecare mijloc de tip slot-machine in cuantum de 8.000 lei.

De asemeni se mai retine faptul ca aceste taxe se platesc anticipat pana la data de 25 inclusiv a ultimei luni din trimestru, pentru trimestrul urmator.

Avand in vedere cadrul legal precizat se retine faptul S.C. avea obligatia de a plati taxa aferente activităților din domeniul jocurilor de noroc pentru trimestrul IV .. pana la data de .. si pentru trimestrul I .., pana la data de .., in cuantum de .. lei pentru fiecare mijloc de joc/trimestru.

Din analiza dosarului contestatiei, respectiv Raportul de inspectie fiscala nr. ..se retine faptul ca inspectorii fiscali au stabilit prin anexa nr. . la raport "Situatia privind modul de declarare si stabilire a taxelor pentru jocuri de noroc "faptul ca petenta a declarat in trimestrul IV ..,suma de ... lei reprezentand Taxa anuala a jocurilor de noroc si nu a declarat la acest termen suma de .. lei .

De asemenea din analiza actului de control organul de solutionare al contestatiei constata ca nu se face nicio referire la numarul de mijloace de joc tip slot-machine pe care le detine si este autorizata S.C.... si nici la valoarea taxei pe care o datoreaza societatea in conformitate cu prevederile legale.

Din fisa sintetica "504 - Taxa anuala de autorizare a jocurilor de noroc, regularizata periodic, in functie de realizari" se constata ca petenta in trim. IV .. a depus un nr. de . declaratii si a efectuat un nr. trei plati dupa cum urmeaza - ,declaratia nr. .. in cuantum de .. lei, declaratia nr. .. in cuantum de .. lei, declaratia nr... in cuantum de .. lei, si a efectuat urmatoarele plati nr. ... in suma de .. lei, nr.... in suma de .. lei, nr... in suma de ... lei.

In luna .. petenta prin declaratia nr. . declara pentru aceasta sursa . lei dar totodata efectueaza o plata de ... lei.

Din fisa sintetica totala evaluata la data de ... se retine ca societatea are virata in plus suma de ... lei, suma ce nu a fost stinsa intrucat aceasta nu si-a declarat in mod corect obligatiile de plata .

Asadar, in perioada aferenta lunilor ..petenta depune declaratii referitoare la Taxa anuala de autorizare jocuri de noroc, regularizata periodic in functie de realizari in suma de .. lei ,dar totodata efectueaza si plati in suma de .. lei, deci se constata o suma de ... lei virata in plus.

In ceea ce priveste obligatiile declarative in conformitate cu prevederile art. 81 alin.(1) si (3) si 82 alin. (3) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza:

"Art. 81 Obligația de a depune declarații fiscale

(1) Declarația fiscală se depune de către persoanele obligate potrivit Codului fiscal, la termenele stabilite de acesta.

(3) *Obligația de a depune declarația fiscală se menține și în cazurile în care:*

a) *a fost efectuată plata obligației fiscale;*

Art. 82 Forma și conținutul declarației fiscale

(3) *Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit.”*

Referitor la modul de calcul al accesoriilor art. 119 din O.G. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, precizează :

“ART. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) ***Pentru neachitarea la termenul de scadență** de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”*

Fata de cadrul legal invocat mai sus se reține ca se datorează accesorii pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată .

În conformitate cu prevederile Deciziei A.N.A.F. nr.3/2008 privind aplicarea art. 12, art. 111, art. 114, art. 119 și [art. 120 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală *“În situația în care contribuabilul, cu bună-credință, efectuează o plată mai mare decât cuantumul creanței fiscale înscrise eronat într-o declarație fiscală care a fost corectată ulterior de către contribuabil sau au fost stabilite de către organul fiscal diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.”*

Asadar, în situația în care organul fiscal stabilește diferențe datorate în plus față de creanța fiscală inițială, în condițiile legii, data stingerii, în limita sumei plătite suplimentar, este data plății, astfel cum aceasta este definită de lege, dacă suma plătită suplimentar nu a fost stinsă până la data corectării de către contribuabil sau până la data stabilirii de către organul fiscal a diferenței datorate în plus.”

Totodată cauzei îi sunt aplicabile și prevederile art. 105 alin. (1), art. 94 alin. (2) lit. a) și alin. (3) litera e) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, în care se precizează :

“Art.105

(1) **Inspekția fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere.”**

“Art.94 -Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(2) Inspekția fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;”

In Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscală aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 , la pct.102.1 se precizeaza :

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Iar, in conformitate cu prevederile art.109 alin. (1) si alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, rezultatul inspecției **fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției din punct de vedere faptic și legal , raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere [....].**

De asemenea, art. 87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare , stipuleaza :

“Art. 87 Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

Conform textelor de lege mai sus citate se retine ca la finalizarea inspecției fiscale raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere

iar constatările prezentate în raport și în decizia de impunere vor fi prezentate din punct de vedere faptic și legal.

Prevederile art. 43 alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală cu modificările și completările ulterioare, dispun :

“Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(2) *Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;

h) ștampila organului fiscal emitent;

i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;

j) mențiuni privind audierea contribuabilului.

În aplicarea acestor prevederi a fost emis O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală și Ordinul nr. 1181/2007 privind modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscală.

În ceea ce privește modelul și conținutul Raportului de inspectie fiscală, în Anexa 2 Capitolul III „Constatare fiscale”, pct.3 lit. A la Ordinul 1181/2007 se precizează :

“ 3. Baza de impunere

A. În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

- elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;

-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;

- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica mod-

ul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspectia fiscală;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul.”

Iar în ceea ce privește modul de completare al deciziei de impunere în conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală **Anexa 2 pct. “2.1.2”** “**Motivul de fapt** “ și pct. **2.1.3** “**Temeiul de drept** “ se precizează :

“Punctul 2.1.2 “Motivul de fapt “ : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială, modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3 “Temeiul de drept “ : se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.2, 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii ale acestora

Fata de cadrul legal invocat mai sus se reține că organele de inspectie fiscală au stabilit în Raportul de inspectie fiscală și Decizia de impunere că societatea nu a declarat la termen o sumă de ... lei fără să înscrie elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere, fără să precizeze corect pentru ce perioadă au stabilit această diferență (în raportul de inspectie fiscală se precizează că diferența de plată este aferentă trim.I .., iar în Referatul cu propuneri de soluționare se specifică că este aferentă trim.IV ..), fără să prezinte modul de calcul al bazei impozabile pentru diferența stabilită suplimentar și fără să țină cont de faptul că la data de ... societatea avea virată în plus o sumă de .. lei .

Având în vedere cele arătate în prezenta decizie de soluționare se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța asupra legalității constituirii debitului în sumă de ... lei, reprezentând **taxa anuală autorizare jocuri de noroc**, motiv pentru care va face aplicarea preve-

derile art. 216 alin. (3) si (3¹) din **Ordonanță nr. 92 din 24 decembrie 2003** privind Codul de Procedură Fiscală:

Art. 216 Soluții asupra contestației

(3). Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare. Coroborate cu pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, unde se stipulează :

“ 11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

În concluzie, Decizia de impunereurmează a se desființa parțial pentru suma de ... lei, reprezentând taxa anuală jocuri de noroc, urmând ca organul de inspecție fiscală să efectueze o nouă verificare și să stabilească elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere, să prezinte modul de calcul al bazei impozabile și implicit să stabilească corect taxa anuală jocuri de noroc, să precizeze corect pentru ce perioadă au stabilit această diferență, și să stabilească în mod corect accesoriile aferente obligației de plată ținând cont de prevederile Deciziei 3/2008 .

În ceea ce privește accesoriile privind taxa anuală autorizare jocuri de noroc în suma de .. lei (... lei dobânzi/majorări de întârziere și ... lei penalități de întârziere) se reține că acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul.

Având în vedere faptul că va fi desființată parțial contestația pentru debitul în suma de ... lei reprezentând taxa autorizare jocuri de noroc stabilită prin Decizia de impunere nr....., urmează să se desființeze parțial contestația și pentru accesoriile aferente în suma de .. lei (lei dobânzi/majorări de

intarziere si ... lei penalitati de intarziere) potrivit principiului de drept "accesoriul urmeaza principalul".

b) Referitor la suma de .. lei reprezentand taxa de acces jocuri de noroc.

In fapt, in baza raportului de inspectie fiscala nr. ... ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere nr. ... inspectorii fiscali au stabilit in sarcina petentei obligatii de plata in suma de ... lei reprezentand taxa de acces jocuri de noroc, motivat de faptul ca petenta a declarat in mod eronat aceasta taxa.

Astfel, inspectorii fiscali au stabilit ca societatea trebuia sa declare obligatii de plata privind Taxa acces jocuri de noroc in suma de .. lei (.. lei pentru luna ianuarie si .. lei pentru luna februarie) si societatea a declarat obligatii de plata in suma de .. lei.

Societatea contesta concluziile inspectorilor fiscali motivand faptul ca inspectorii fiscali au calculat in mod eronat un nr. De .. zile aferente lunilor Ianuarie si februarie .. luand in calcul un bilet pe zi , rezultand suma de ...lei .. zile*. Lei = ..lei) si arata ca in conformitate cu Ordinul nr. 52/2011 al MFP, art. 10 ,ce a intrat in vigoare la data de 14.01.2011si nu putea emite bilete pentru jucatorii de la aparatele de tip slot-machine decat dupa intrarea in posesia lor.

In drept, cauzei ii sunt aplicabile prevederile art. 105 alin. (1), art. 94 alin. (2) lit. a) si alin. (3) litera e) din Codul de procedura fiscala, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Art.105

(1) Inspectia fiscală va avea în vedere examinarea tuturor stărilor de fapt și raporturile juridice care sunt relevante pentru impunere."

"Art.94 -Obiectul și funcțiile inspecției fiscale

(2) Inspectia fiscală are următoarele atribuții:

a) constatarea și investigarea fiscală a tuturor actelor și faptelor rezultând din activitatea contribuabilului supus inspecției sau altor persoane privind legalitatea și conformitatea declarațiilor fiscale, corectitudinea și exactitatea îndeplinirii obligațiilor fiscale, în vederea descoperirii de elemente noi relevante pentru aplicarea legii fiscale;

(3) Pentru ducerea la îndeplinire a atribuțiilor prevăzute la alin. (2) organul de inspecție fiscală va proceda la:

e) stabilirea corectă a bazei de impunere, a diferențelor datorate în plus sau în minus, după caz, față de creanța fiscală declarată și/sau stabilită, după caz, la momentul începerii inspecției fiscale;"

In Normele Metodologice de aplicare a Codului de procedura fiscala aprobate prin H.G. nr. 1050/2004 la pct.102.1 se precizeaza :

“102.1. La examinarea stării de fapt fiscale pentru stabilirea bazei de impunere, organul fiscal competent va avea în vedere toate documentele justificative și evidențele financiar-contabile și fiscale care constituie mijloace de probă și sunt relevante pentru stabilirea drepturilor și obligațiilor fiscale.”

Iar in conformitate cu prevederile art.109 alin. (1) si alin.(2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, rezultatul inspectiei **fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspectiei din punct de vedere faptic și legal , raport ce va sta la baza emiterii deciziei de impunere [....].**

De asemenea, art .87 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , stipuleaza :

Art. 87 Forma și conținutul deciziei de impunere

“ Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43. Decizia de impunere trebuie să cuprindă, pe lângă elementele prevăzute la art. 43 alin. (2), și categoria de impozit, taxă, contribuție sau altă sumă datorată bugetului general consolidat, baza de impunere, precum și cuantumul acestora, pentru fiecare perioadă impozabilă.”

Conform textelor de lege mai sus citate se retine ca la finalizarea inspectiei fiscale raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere iar constatarile prezentate in raport si in decizia de impunere vor fi prezentate din punct de vedere faptic si legal.

Totodata prevederile art. 43 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare , precizeaza :

Conținutul și motivarea actului administrativ fiscal

(2) *Actul administrativ fiscal cuprinde următoarele elemente:*

a) denumirea organului fiscal emitent;

b) data la care a fost emis și data de la care își produce efectele;

c) datele de identificare a contribuabilului sau a persoanei împuternicite de contribuabil, după caz;

d) obiectul actului administrativ fiscal;

e) motivele de fapt;

f) temeiul de drept;

- g) numele și semnătura persoanelor împuternicite ale organului fiscal, potrivit legii;*
- h) ștampila organului fiscal emitent;*
- i) posibilitatea de a fi contestat, termenul de depunere a contestației și organul fiscal la care se depune contestația;*
- j) mențiuni privind audierea contribuabilului.*

In aplicarea acestor prevederi a fost emis O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala si Ordinul nr. 1181/2007 privind modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala.

In ceea ce priveste modelul si continutul Raportului de inspectie fiscala, in Anexa . Capitolul . „Constatari fiscale „pct.3 lit. A la Ordinul 1181/2007 se precizeaza :

“ 3. Baza de impunere

A. În cazul în care se constată aspecte care modifică baza de impunere, se vor menționa:

- elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere;

-punctul de vedere al inspecției fiscale față de interpretarea contribuabilului;

-consecințele fiscale ale abaterilor constatate, motivele de drept și temeiul legal pentru modificarea bazei de impunere;

- modul de calcul al bazei impozabile și stabilirea eventualelor diferențe, precum și calculul impozitului, taxei sau al contribuției stabilite suplimentar. Pentru obligațiile fiscale pentru care legea prevede dreptul contribuabilului de a efectua deduceri/reduceri se va verifica modul de exercitare a acestui drept și corectitudinea calculului sumei deduse;

- calculul obligațiilor fiscale accesorii la diferențele de impozite, taxe sau contribuții stabilite de inspecția fiscală;

- stabilirea responsabilităților pentru aplicarea sau determinarea eronată a bazei impozabile și efectuarea de propuneri pentru sancționare conform prevederilor legale, acolo unde este cazul.”

Iar in ceea ce priveste modul de completare al deciziei de impunere in conformitate cu prevederile O.M.F.P. nr. 972/2006 privind aprobarea formularului Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala **Anexa 2 pct. “2.1.2“Motivul de fapt “** si pct. **2.1.3 “Temeiul de drept “** se precizeaza :

“Punctul 2.1.2 “Motivul de fapt “ : se va înscrie detaliat și în clar modul în care contribuabilul a efectuat o operațiune patrimonială,

modul cum a tratat din punct de vedere fiscal sau cu influență fiscală și prezentarea consecinței fiscale. Motivul de fapt se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală cât și pentru accesoriile calculate pentru aceasta.

Punctul 2.1.3“Temeiul de drept “ : se va înscrie detaliat și în clar încadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constatat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta.

Informațiile prevăzute la pct. 2.1.2, 2.1.3 se vor completa pentru fiecare impozit, taxa sau contribuție pentru care s-au constatat diferențe de obligații fiscale și/sau accesorii ale acestora. “

Din analiza dosarului contestației , respectiv Raportului de inspecție fiscală nr. .. ce a stat la baza emiterii Deciziei de impunere ... se constată faptul că inspectorii fiscali nu au identificat elementele din activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere, nu au precizat modul de calcul al bazei impozabile și implicit al taxei de acces jocuri de noroc în suma de .. lei, respectiv nu au precizat nr. de zile și nr. de bilete eliberate/zi de către petenta aferente lunilor ianuarie și februarie ..., astfel încât să rezulte cu claritate de unde provine diferența stabilită suplimentar .

Fata de cele arătate mai sus, se reține că, organul de soluționare al contestațiilor nu se poate pronunța asupra legalității constituirii obligației de plată de către organele de inspecție fiscală motiv pentru care se va face aplicare prevederilor art. 216 alin. (3) și 3¹ din **Ordonanță nr. 92 din 24 decembrie 2003** privind Codul de Procedură Fiscală:

Art. 216 Soluții asupra contestației

(3). Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.

(3¹) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare. Coroborate cu pct. 11.5, 11.6 și 11.7 din O.P.A.N.A.F. nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, unde se stipulează :

“ 11.5. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.

11.6. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict

aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.

11.7. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

In concluzie, Decizia de impunere... urmeaza a se desfiinta partial pentru suma de .. lei reprezentand taxa acces jocuri de noroc, urmand ca organul de inspectie fiscala sa efectueze o noua verificare si sa stabileasca elementele identificate în activitatea contribuabilului care au influențat baza de impunere, sa prezinte modul de calcul al bazei impozabile si implicit sa stabileasca cuantumul taxei de acces jocuri de noroc si sa calculeze accesorii daca situatia o impune.

In ceea ce priveste accesoriile privind taxa acces jocuri de noroc in suma de .lei (.. lei dobanzi/majorari de intarziere si ... lei penalitati de intarziere) se retine ca acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere faptul ca va fi desfiintata partial contestatia pentru debitul in suma de .. lei reprezentand taxa access jocuri de noroc de plata stabilit prin Decizia de impunere nr..., urmeaza sa se desfiintaze partial contestatia si pentru accesoriile aferente in suma de .. lei ..lei dobanzi/majorari de intarziere si .. lei penalitati de intarziere) potrivit principiului de drept “accesoriul urmeaza principalul” .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art.205, art.206, art.207, art.209 si art. 216 al.(1) si (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata, se

D E C I D E :

Art.1 Desfiintarea Deciziei de impunere nr. ... din data de ... emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr... formulata de S.C. pentru suma de ...lei reprezentand :

- taxa acces jocuri de noroc .. lei**
- accesorii taxa acces jocuri de noroc .. lei**
- taxa anuala autorizare jocuri de noroc .. lei**
- accesorii taxa anuala autorizare jocuri de noroc ... lei**

urmand ca organul de inspectie fiscală prin alta echipa de inspectie fiscala decat cea care a incheiat actul contestat să procedeze la o nouă verificare pe aceeași perioadă și același tip de impozit tinând cont de prevederile legale aplicabile în speță precum și de cele precizate in prezenta decizie.

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

DIRECTOR EXECUTIV ,

.....