

DECIZIA nr. 382/2018
privind soluționarea contestației formulate de
domnul .X.
înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./06.02.2018

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .x./19.01.2018, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR_REG1 .x./06.02.2018, cu privire la contestația formulată de domnul .X., CNP ..., cu domiciliul în .X., Bld. X, bl. x, sc. x, et. x, ap. x, cod poștal x, jud. .X..

Obiectul contestației, înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. sub nr. .x./15.01.2018, îl constituie Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pentru anul 2016 nr. .x./06.12.2017, comunicată prin poștă în data de 20.12.2017, prin care s-au stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **43.863 lei**.

Constatând că în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este învestită să soluționeze contestația formulată de domnul .X.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I. Prin contestația depusă contribuabilul solicită anularea deciziei de impunere nr. .x./06.12.2017 și emiterea unei noi decizii, susținând că veniturile brute încasate în cursul anului 2016 intră în categoria celor prevăzute de art. 110 alin. (7) – (10) din Codul fiscal și se încadrează în plafonul maxim de 66.750 lei, până la care impozitul datorat este 1%, calculat asupra fiecărei tranșă de venit în parte.

II. Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pentru anul 2016 nr. .x./06.12.2017, Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. a stabilit obligația de plată în sumă de 43.863 lei reprezentând diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus.

La baza emiterii deciziei de impunere contestată a stat declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă nr. .x./28.02.2017, depusă de organizatorul jocurilor de noroc .Y., prin care societatea a declarat pentru domnul .X. venituri din jocuri de noroc realizat în anul 2016 în sumă totală de 336.719 lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, constatările organelor fiscale, motivațiile contribuabilului și actele normative în vigoare în perioada supusă impunerii se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă decizia de impunere atacată este emisă corect, în condițiile în care organul fiscal trebuia să aplice baremul de impunere prevăzut la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal asupra fiecărui venit brut primit de la un organizator sau plătitor de jocuri de noroc, urmare participării contribuabilului la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de pokere.

În fapt, prin declarația rectificativă privind veniturile realizate din România, înregistrată la organul fiscal teritorial sub nr. .x., domnul .X. a declarat pentru anul 2016 venituri din jocuri de noroc obținut de la 3 societăți, respectiv .V., .W. S.R.L. și .Y. în sumă totală de 319.646 lei

astfel:

- 19.888 lei de la .V.;
- 1.024 lei de la .W. S.R.L.;
- 298.734 lei de la .Y.. (4.868 lei + 24.108 lei + 27.065 lei + 25.018 lei + 23.198 lei + 22.971 lei + 23.198 lei + 25.018 lei + 21.834 lei + 24.108 lei + 22.061 lei + 14.792 lei + 668 lei + 15.488 lei + 20.283 lei + 4.056 lei).

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că prin declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă nr. .x./28.02.2017, organizatorul jocurilor de noroc .Y. a declarat pentru domnul .X. venituri din jocuri de noroc on-line/festivaluri poker realizate în anul 2016 în sumă totală de 336.719 lei **(1.966 lei + 601 lei +416 lei +104 lei +4.335 lei + 1.217 lei + 610 lei + 397 lei + 2.494 lei + 1.609 lei +857 lei +1.970 lei +3.523 lei +23.750 lei +873 lei +4.987 lei +1.246 lei +804 lei +3.963 lei +2.378 lei +17.436 lei +72 lei +989 lei +989 lei +23.006 lei +22.835 lei +23.667 lei +4.016 lei +21.532 lei +26.887 lei +14.524 lei +21.657 lei +655 lei +24.793 lei +40 lei +20 lei +200 lei +23.124 lei +3.265 lei +4.081 lei +24.836 lei +1.935 lei +1.969 lei +809 lei + 15.161 lei +121 lei)**, fără să rețină impozit pentru aceste sume.

În baza acestor declarații organul fiscal a emis 3 decizii de impunere și anume:

- decizia de impunere nr. .x./06.12.2017 pentru veniturile realizate de la .V. în sumă de 19.888 lei, cu un impozit de 199 lei;
- decizia de impunere nr. .x./06.12.2017 pentru veniturile realizate de la .W. S.R.L. în sumă de 1.024 lei, cu un impozit de 10 lei;
- decizia de impunere nr. .x./06.12.2017 pentru veniturile realizate de la .Y. în sumă de 336.719 lei, cu un impozit de 43.863 lei;

Domnul .X. contestă doar decizia de impunere nr. .x./06.12.2017, prin care au fost impozitate veniturile obținute de la organizatorul/plătitorul de jocuri de noroc, .Y. susținând că veniturile brute încasate în cursul anului 2016 intră în categoria celor prevăzute de art. 110 alin. (7) – (10) din Codul fiscal și se încadrează în plafonul maxim de 66.750 lei, până la care impozitul datorat este 1%, calculat asupra fiecărei tranșă de venit în parte.

Sumele declarate ca fiind câștigate de la această societate în sumă totală de 298.734 lei au fost înscrise în anexa declarației privind veniturile realizate din România astfel:

- 1 – în poziția 2 suma de 4.868 lei;
- 2 – în poziția 4 suma de 24.108 lei;
- 3 – în poziția 5 suma de 27.065 lei;
- 4 – în poziția 6 suma de 25.018 lei;
- 5 – în poziția 7 suma de 23.198 lei;
- 6 – în poziția 8 suma de 22.971 lei;
- 7 – în poziția 9 suma de 23.198 lei;
- 8 – în poziția 10 suma de 25.018 lei;
- 9 – în poziția 11 suma de 21.834 lei;
- 10 – în poziția 12 suma de 24.108 lei;
- 11 – în poziția 13 suma de 22.061 lei;
- 12 – în poziția 14 suma de 14.792 lei;
- 13 – în poziția 15 suma de 668 lei;
- 14 – în poziția 16 suma de 15.488 lei;
- 16 – în poziția 17 suma de 20.283 lei;
- 17 – în poziția 18 suma de 4.056 lei.

Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pentru anul 2016 nr. .x./06.12.2017, A.J.F.P. .X. a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de 43.863 lei, prin

aplicarea baremului de impunere prevăzut la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal asupra venitului brut cumulat în sumă totală de 336.719 lei, primit de domnul .X. de la organizatorul/plătitorul de jocuri de noroc, .Y.

În drept, potrivit dispozițiilor art. 110 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare pentru anul 2016:

„Art. 110 – *Determinarea impozitului aferent veniturilor din premii și din jocuri de noroc [...]*

(2) *Veniturile din jocuri de noroc se impun prin reținere la sursă. Impozitul datorat se determină la fiecare plată, prin aplicarea următorului barem de impunere asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc [...]*

(7) *Prin excepție de la prevederile alin. (2), **pentru veniturile realizate de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker, impozitul anual datorat se determină de către organul fiscal competent.***

(8) *Contribuabilii care obțin venituri din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7) au obligația de a depune declarația privind venitul realizat, potrivit prevederilor art. 122 alin. (3).*

(9) *Organul fiscal competent stabilește impozitul anual datorat pentru veniturile din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7), pe baza declarației privind venitul realizat, și emite decizia de impunere, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.*

(10) *Impozitul anual datorat pentru veniturile din jocuri de noroc prevăzute la alin. (7) se determină prin aplicarea următorului barem de impunere **asupra fiecărui venit brut primit de un participant**, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc:*

<i>Tranșe de venit brut - lei -</i>	<i>Impozit - lei -</i>
<i>până la 66.750, inclusiv</i>	<i>1%</i>
<i>peste 66.750 - 445.000, inclusiv</i>	<i>667,5 + 16% pentru ceea ce depășește suma de 66.750</i>

(11) *Impozitul de achitat pentru veniturile din jocurile de noroc prevăzute la alin. (7), conform deciziei de impunere anuale, se plătește în termen de cel mult 60 de zile de la data comunicării deciziei de impunere, perioadă pentru care nu se calculează și nu se datorează sumele stabilite potrivit reglementărilor în materie privind colectarea creanțelor bugetare.*

(12) *Pentru veniturile din jocuri de noroc prevăzute la alin. (7), fiecare organizator/plătitor de venituri are următoarele obligații:*

a) *transmiterea către fiecare contribuabil a informațiilor referitoare la fiecare venit brut, primit în cursul anului fiscal, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent pentru anul precedent, în formă scrisă;*

b) *să depună anual, până în ultima zi a lunii februarie a anului curent, pentru anul anterior, la organul fiscal competent o declarație informativă referitoare la **fiecare venit brut**, pentru fiecare contribuabil.*

(13) *Procedura de aplicare a prevederilor alin. (12) se stabilește prin ordin al președintelui A.N.A.F. ”.*

În speță sunt aplicabile și dispozițiile O.P.A.N.A.F nr. 3.695/2016 pentru aprobarea formulelor privind definitivarea impozitului anual pe venit și a contribuțiilor sociale datorate de persoanele fizice:

„Instrucțiuni privind completarea formularului 200 "Declarație privind veniturile realizate din România", cod 14.13.01.13

I. Depunerea declarației

1. Declarația se depune de către persoanele fizice care realizează, în mod individual sau într-o formă de asociere, venituri în bani și/sau în natură din România, potrivit Legii nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, provenind din: [...]

f) jocuri de noroc realizate de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker; [...]

3.6. Jocuri de noroc

3.6.1. Declarația se depune de către persoanele care realizează venituri ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și/sau festivaluri de poker.

3.6.2. Persoanele fizice declară **distinct fiecare venit brut primit de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc**. [...]

6. Modul de depunere a declarației [...]

6.2. Persoanele care au realizat venituri din mai multe surse sau categorii de venit pentru care există obligația depunerii declarației vor completa în mod corespunzător numărului de surse ori categoriilor de venituri realizate, cap. II "Date privind veniturile realizate, pe surse și categorii de venit", în formularul "Anexă nr. la Declarația privind veniturile realizate din România", care se atașează la declarația privind veniturile realizate. [...]

II. Completarea declarației

A. Date privind activitatea desfășurată [...]

1.9. Căsuța "jocuri de noroc" - se bifează de contribuabilii care, în anul de raportare, au realizat venituri ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și/sau festivaluri de poker. [...]

B. Date privind venitul/câștigul net anual [...]

7. Venituri din jocuri de noroc

Rd. 1 Venit brut - se înscrie fiecare venit brut primit de un contribuabil de la un organizator de jocuri de noroc sau plătitor de venituri din jocuri de noroc".

Având în vedere dispozițiile legale sus menționate, rezultă că, pentru anul 2016, în ceea ce privește veniturile realizate de către persoanele fizice ca urmare a participării la jocuri de noroc la distanță și festivaluri de poker:

- contribuabilii au obligația să depună declarația privind venitul realizat pentru anul de referință;

- impozitul anual datorat se stabilește și se individualizează de către organul fiscal competent:

- prin emiterea deciziei de impunere anuală pe baza declarației privind venitul realizat depusă de contribuabil, la termenul și în forma stabilite prin ordin al președintelui A.N.A.F.;

- prin aplicarea baremului de impunere prevăzut la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal **asupra fiecărui venit brut** primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc.

Se reține că, în același sens este și punctul de vedere exprimat de Direcția

Generală de Asistență pentru Contribuabili din cadrul A.N.A.F. prin adresa nr. A_LPF 198/12.04.2018, anexată la dosarul cauzei.

În speță:

1. Prin declarația informativă privind impozitul reținut pe veniturile cu regim de reținere la sursă nr. .x./28.02.2017, organizatorul jocurilor de noroc .Y. a declarat pentru domnul .X. venituri din jocuri de noroc realizate în anul 2016 în sumă totală de 336.719 lei.

În declarație, la rubrica „Tip de venit” societatea a înscris cod 21, reprezentând „Jocuri de noroc on-line, festivaluri poker” venituri pentru care organizatorii/plătitorii de venituri nu au obligația reținerii impozitului.

Suma totală de **336.719 lei** a fost câștigată în 46 de tranșe, iar fiecare sumă **este sub limita de 66.750 lei** (4.335 lei, 1.217 lei, 610 lei, 397 lei, 2.494 lei, 1.609 lei, 857 lei, 1.970 lei, 3.523 lei, 23.750 lei, 873 lei, 4.987 lei, 1.246 lei, 655 lei, 24.793 lei, 40 lei, 20 lei, 804 lei, 3.963 lei, 2.378 lei, 17.436 lei, 72 lei, 989 lei, 989 lei, 23.006 lei, 22.835 lei, 23.667 lei, 4.016 lei, 21.532 lei, 26.887 lei, 14.524 lei, 21.657 lei, 104 lei, 601 lei, 416 lei, 200 lei, 23.124 lei, 3.265 lei, 4.081 lei, 24.836 lei, 1.935 lei, 1.969 lei, 809 lei, 15.161 lei, 121 lei, 1.966 lei).

2. Prin declarația privind veniturile realizate din România în anul 2016, depusă la sediul A.J.F.P. .X. în data de 25.05.2017, fiind înregistrată sub nr. .x., contribuabilul a declarat **distinct** că a realizat de la .Y. , CIF ..., următoarele **venituri brute din jocuri de noroc**: 4.868 lei + 24.108 lei + 27.065 lei + 25.018 lei + 23.198 lei + 22.971 lei + 23.198 lei + 25.018 lei + 21.834 lei + 24.108 lei + 22.061 lei + 14.792 lei + 668 lei + 15.488 lei + 20.283 lei + 4.056 lei, suma totală fiind **298.734 lei**.

Prin urmare, rezultă că la completarea declarației 200, contribuabilul a cumulat mai multe sume la un loc, în așa fel încât suma veniturilor înscrise în anexa declarației să nu depășească 66.750 lei.

3. Prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pentru anul 2016 nr. .x./06.12.2017, A.J.F.P. .X. a stabilit diferențe de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de 43.863 lei, prin aplicarea baremului de impunere prevăzut la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal **asupra venitului brut cumulat** în sumă totală de 336.719 lei, obținut de contribuabil în anul 2016 de la organizatorul/plătitorul de jocuri de noroc, .Y., **fără a ține cont de dispozițiile art. 110 alin (7) - (10) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare pentru anul 2016.**

Față de cele mai sus arătate, în ceea ce privește obligațiile de plată individualizate prin Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pentru anul 2016 nr. .x./06.12.2017 emisă de A.J.F.P. .X., rezultă că, întrucât **fiecare dintre veniturile brute obținute de contribuabil**, astfel cum a fost declarat prin declarația 200 aferentă anului 2016, depusă la A.J.F.P. .X. și înregistrată sub nr. .x./25.05.2017, **este sub limita de 66.750 lei** (4.868 lei + 24.108 lei + 27.065 lei + 25.018 lei + 23.198 lei + 22.971 lei + 23.198 lei + 25.018 lei + 21.834 lei + 24.108 lei + 22.061 lei + 14.792 lei + 668 lei + 15.488 lei + 20.283 lei + 4.056 lei), **prevăzută la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal**, reiese că domnul .X. datorează o diferență de impozit rezultată din regularizarea anuală, determinată prin adunarea sumelor rezultate din aplicarea **cotei de 1% asupra fiecărui venit brut** declarat ca fiind obținut de la .Y..

Având în vedere de faptul că:

- organul fiscal a aplicat baremul de impunere, prevăzut la art. 110 alin. (10) din Codul fiscal, la venitul brut total realizat în anul 2016, determinat prin cumularea veniturilor brute realizate,

- cu toate că la emiterea deciziei de impunere contestată, organul fiscal a făcut referire la declarația depusă de contribuabil nr. .X./25.05.2017, la stabilirea bazei impozabile a luat în considerare venitul declarat de către .Y. în sumă totală de 336.719, față de suma declarată de contribuabil de la această societate în valoare de 298.734 lei, existând o diferență de bază impozabilă de **37.985 lei**;

urmează a se aplica prevederile art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, potrivit cărora:

„(3) Prin decizie se poate desființa, total sau parțial, actul administrativ atacat în situația în care, din documentele existente la dosar și în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent, nu se poate stabili situația de fapt în cauza supusă soluționării prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul competent și de contestator. În acest caz, organul fiscal competent urmează să încheie un nou act administrativ fiscal care trebuie să aibă în vedere strict considerentele deciziei de soluționare a contestației. Pentru un tip de creanță fiscală și pentru o perioadă supusă impozitării, desființarea actului administrativ fiscal se poate pronunța o singură dată.

(4) Soluția de desființare este pusă în executare în termen de 60 de zile de la data comunicării deciziei în cazul contribuabililor mari și mijlocii și în termen de 30 zile în cazul celorlalți contribuabili, iar noul act administrativ fiscal emis vizează strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a pronunțat soluția de desființare”.

Ținând seama de cele sus menționate, A.J.F.P. .X. va proceda la reanalizarea baremului de impunere aplicat asupra fiecărui venit brut primit de un participant, de la un organizator sau plătitor de venituri din jocuri de noroc, ținând cont de prevederile legale în vigoare, sumele declarate de contribuabil prin declarația 200, clarificând diferențele dintre sumele declarate de domnul .X. și societatea .Y. și de reținerile din prezenta decizie.

Potrivit art. 7 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

„Art. 7. – (3) Organul fiscal este îndreptățit să examineze, din oficiu, starea de fapt, să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele necesare pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului/plătitorului. În analiza efectuată, organul fiscal este obligat să identifice și să ia în considerare toate circumstanțele edificatoare fiecărui caz în parte”.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul fiscal trebuie să depună toate diligențele pentru determinarea corectă a situației fiscale a contribuabilului și în acest scop să-și exercite rolul său activ, fiind îndreptățit să obțină și să utilizeze toate informațiile și documentele pe care le consideră utile în funcție de circumstanțele fiecărui caz în parte și de limitele prevăzute de lege.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 110 alin. (7) – (10) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare pentru anul 2016, O.P.A.N.A.F. nr. 3.695/2016, art. 7 alin. (3) și art. 279 alin. (3) și (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală

DECIDE

Desființarea deciziei de impunere anuală pentru veniturile realizate din România de persoanele fizice pentru anul 2016 nr. .x./06.12.2017, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X., cu privire la diferențele de impozit rezultate din regularizarea anuală stabilite în plus în sumă de **43.863 lei**, urmând ca organele fiscale din cadrul A.J.F.P. .X. să reanalizeze situația fiscală a contribuabilului, ținând cont de dispozițiile legale în vigoare și de considerentele din prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul .X.