



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de  
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor



Agenția Națională de Administrare Fiscală

Str. Apolodor nr.17

Sector 5 , București, CP 050741

Tel : +021 319 97 54

Fax : +021 336.85.48

## **DECIZIA NR.238/2015**

privind soluționarea contestației formulate de

**SC .X. SA – în insolvență din sat Ciofliceni**

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor

din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală

sub nr.**A\_SLP1427/07.07.2015**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, prin adresa nr..X./03.07.2015, înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală – Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A\_SLP1427/07.07.2015 cu privire la contestația formulată de **SC .X. SA- în insolvență** cu sediul în .X., județul .X. CUI RO .X., înregistrată la ORC sub nr..X., reprezentată prin administrator special .X. desemnată prin Procesul verbal al Adunării generale al acționarilor nr..X./19.02.2014, conform Raportului lunar de activitate nr..X./13.03.2015 al Tribunalului .X. din dosar nr..X./2014.

Contestația a fost formulată împotriva *Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-IF .X./23.04.2015* act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, privind suma totală de **.X. lei**, reprezentând:

- **.X. lei – impozit pe profit,**
- **.X. lei – dobanzi/majorari de intarziere,**
- **.X. lei – penalitati de intarziere,**
- **.X. lei – taxa pe valoarea adaugata.**

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că *Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-IF .X./23.04.2015* a fost comunicată societății la data de 29.04.2015 prin remitere sub semnătură, conform semnăturii de primire de pe decizia contestată, iar contestația a fost transmisă prin poștă la data de

**29.05.2015** conform ștampilei Oficiului Poștal București aplicată pe plicul de expediere, aflat în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205, art.206, art.207 alin.1) și art.209 alin.1 lit.c) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este investită legal să soluționeze contestația formulată de **SC .X. SA-în insolvență**.

***I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-IF .X./23.04.2015 emisă de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice .X. – Contribuabili Mijlocii, în baza Raportului de inspecție fiscală nr.F-IF .X./23.04.2015, societatea susține următoarele:***

**SC .X. SA – în insolvență** precizează că există aspecte de nelegalitate în întocmirea actelor administrative contestate, fapt pentru care solicită anularea actelor administrative, întrucât:

- **În ceea ce privește constatările fiscale privind impozitul pe profit** societatea precizează că organele de inspecție fiscală au interpretat în mod eronat noțiunea de *venituri încasate* și cea de *încasări*, fără a avea în vedere prevederile Normelor metodologice de aplicare a OUG nr.77/2009, unde se definește modul de calcul a veniturilor.

Contestatară precizează că la determinarea impozitului pe profit, aferent perioadei 2012-2014, a avut în vedere prevederile art.17, art.18 și art.19 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pct.11 din HG nr.44/2004 privind normele metodologice de aplicare a Codului fiscal, OUG nr.77/2009 privind organizarea și exploatarea jocurilor de noroc, HG nr.870/2009 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG nr.77/2009, OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementărilor contabile conforme cu directiva a IV-a a CEE și cu Directiva a VII-a a CEE, OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate.

Astfel, contestatară precizează că a aplicat corect procentul de 5% asupra veniturilor realizate din activitatea de pariuri, calculate ca diferență între totalul taxei de participare la joc și totalul premiilor acordate jucătorilor, iar organele de inspecție fiscală au considerat în mod eronat că veniturile realizate din activitatea de pariuri sunt reprezentate de totalul încasărilor evidențiate în contul 462 (taxa de participare) și nu de veniturile înregistrate în contul 708 (venituri din activitatea de pariuri sportive/venituri din activități diverse), aplicând procentul de 5% asupra întregii taxe de participare (din contul 462), fără a lua în considerare și a

deduce întâi premiile acordate jucătorilor, în condițiile în care venitul activității de joc este diferența între suma rezultată din taxa de participare la pariuri sportive și premiile acordate jucătorilor.

Mai mult, contestatara precizează că noțiunea de *venituri* pentru activitatea *Jocuri de noroc și pariuri* este reglementată de pct.2<sup>1</sup> din Anexa nr.12 din HG nr.870/2009 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a OUG nr.77/2009, respectiv de „*Situația lunară privind încasările din organizarea de pariuri în cotă fixă pentru luna....*”, unde veniturile înregistrate de operatorul economic se calculează ca diferență între valoarea biletelor de participare vândute pentru jocurile organizate în luna respectivă și valoarea premiilor plătite aferente biletelor de participare vândute în luna respectivă, fără a exista identitate între noțiunea de încasări ale operatorului economic din vânzarea biletelor de tip pariuri sportive și noțiunea de venituri ale operatorului din aceeași activitate.

În aceste condiții, contestatara subliniază că organele de inspecție fiscală au stabilit eronat că societatea a încălcat principiul evaluării separate a elementelor de active și datorii și principiul necompensării prevăzute de pct.43 și pct.45 din OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, întrucât nu au fost avute în vedere și prevederile OMFP nr.1802/2014 în colaborare cu cap.18 din Standardul Internațional de Contabilitate.

Astfel, contestatara precizează că venitul din activitatea de jocuri rezultă din însumarea rezultatelor zilnice pozitive și negative, organul fiscal neluând în calcul premiile acordate jucătorilor.

În consecință, contestatara precizează că organele de inspecție fiscală în mod eronat au majorat baza de impozitare fără a lua în calcul premiile acordate, în condițiile în care:

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

- sumele încasate de la jucători nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate baza de calcul a impozitului 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, respectiv a participanților la joc, nu reprezintă *venit*, potrivit OMFP nr.1802/2014.

Contestatara prezintă în susținere practica judiciară a ICCJ, respectiv precizează că prin Decizia nr..X./30.10.2006 din Dosarul nr..X./X./2005, ICCJ a dat câștig de cauză într-o speță identică, respectiv „*interpretând cu această ocazie noțiunea de „venituri realizate” în sensul de încasări din care se scad premiile efectuate către jucători, aplicând această formulă la calculul impozitului pe profit.*”, respectiv premiile acordate jucătorilor reprezintă pierderi pentru această activitate și diminuează veniturile obținute din această activitate.

În concluzie, contestatara subliniază că organele de inspecție fiscală în mod eronat au stabilit suplimentar impozit pe profit în sumă de .X. lei majorând eronat baza impozabilă cu premiile către jucători.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei, contestatara invocă principiul "accessorium sequitur principale".

**Referitor la constatările fiscale care privesc taxa pe valoarea adăugată**, societatea susține că respingerea la deducere a TVA în sumă de .X. lei, urmând ca aceasta să fie evidențiată ca și cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri impozabile, conform art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, este o decizie netemeinică și nelegală, întrucât:

- societatea a dedus TVA pentru activitati cu producerea, editarea, tiparirea, transportul Revistei si pentru achizitiile efectuate in scopul realizarii Revistei, cat si la cheltuielile cu utilitati, chirie, telefonie, internet, argumentand ca aceste cheltuieli nu se afla in legatura cu activitatea de jocuri de noroc.

- s-a dedus doar TVA-ul pentru operatiunile care intrau in sfera TVA-ului, pentru activitatile de Revista si cheltuielile realizarii celorlalte activități.

Societatea menționează că organele de inspecție fiscală au stabilit în mod eronat TVA fără drept de deducere în sumă de .X. lei întrucât, cheltuielile cu Revista și Oferta nu reprezintă cheltuieli efectuate în scopul obținerii de venituri din jocurile de noroc, ci reprezintă cheltuieli deductibile, evidențiate distinct, aferente producerii, editării, transportării, tipării Revistei și Ofertei, care nu reprezintă operațiuni scutite de taxă, fiind activități distincte jocurilor de noroc, iar TVA aferentă este deductibilă.

**II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-IF .X./23.04.2015 emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Contribuabili Mijlocii, au fost stabilite obligatii fiscale suplimentare in sarcina societatii ca urmare a constatarilor cuprinse în Raportul de inspecție fiscală nr.F-IF .X./23.04.2015, astfel:**

1. Din verificarea documentelor contabile pe perioada 01.01.2012-31.12.2014, puse la dispozitia organului de inspectie fiscala, s-au constatat urmatoarele deficiențe:

- in vederea stabilirii profitului impozabil, societatea a aplicat impozitul de 5% asupra incasarilor din vanzarea biletelor pentru pariuri sportive, din care au fost scazute premiile acordate participantilor,

- societatea a incalcat principiul evaluarii separate a elementelor de active si datorii si principiul necompensarii, prevazute de pct.43 și pct.45 OMFP nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene si principiul necompensarii,

- s-au aplicat in mod eronat, prevederile art.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, societatea nediminuând baza impozabila cu suma premiilor acordate.

- societatea nu a aplicat si prevederile pct.252 alin.(1) din Ordinul nr.3055/2009 pentru aprobarea Reglementarilor contabile conforme cu directivele europene.

Astfel, organele de inspectie fiscala au recalculat impozitul datorat, aplicand prevederile art.18 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv au procedat la reîntregirea bazei impozabile cu suma premiilor acordate, întrucât au constatat ca impozitul pe profit datorat pentru activitatile de pariuri sportive pe perioada 2011-2014 este mai mic decat 5% din veniturile respective.

Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar, au fost calculate dobanzi si penalitati pentru neachitarea la termenul de scadenta a sumelor datorate, in conformitate cu prevederile art..X. si .X.^1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, in valoare totala de .X. lei, respectiv:

Dobanzi totale	.X. lei
Penalitati de intarziere	.X. lei.

Accesoriile au fost calculate de la data exigibilitatii acestora, si pana la data deschiderii procedurii insolventei pronuntata de Tribunalul .X. Sectia Civila prin Incheierea civila nr..X./11.12.2014.

**2.** Pentru perioada 01.01.2014-31.12.2014 organele de inspectie fiscala au stabilit debit suplimentar pentru taxa pe valoarea adaugata, in suma de .X. lei, având în vedere următoarele:

- societatea a fost inregistrata in scopuri de TVA la data de 17.02.2014, conform Certificatului de inregistrare in scopuri de TVA seria .X. nr..X.,
- perioada fiscala pentru TVA este trimestrul, incepand cu 01.01.2014, conform prevederilor art.156^1 alin. (1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare;
- societatea detine licenta pentru organizarea jocurilor de noroc – pariuri in cota fixa nr. .X., valabila de la 01.09.2012 pana la 31.08.2017;
- societatea a detinut autorizatie de exploatare a jocurilor de noroc – pariuri in cota fixa nr. .X., valabila de la 01.09.2012 pana la 31.08.2013;
- societatea a detinut autorizatie de exploatare a jocurilor de noroc – pariuri in cota fixa nr. .X., valabila de la 01.09.2013 pana la 31.08.2014,
- în perioada verificata SC .X. SA a fost organizator de pariuri sportive in cota fixa,
- societatea are rol de asociat organizator in toate contractele de asociere in participatiune iar toate cheltuielile generate de activitatea de jocuri de noroc si pariuri sunt facturate de furnizori catre aceasta. In baza contractelor de asociere in participatiune evidenta contabila este centralizata de asociatul organizator si pe baza deconturilor de asociere se transmite rezultatul activitatii asocierii in participatiune,

- societatea nu a prezentat evidenta separata a operatiunilor privind asocierile in participatiune si o balanta de verificare distincta pentru aceste operatiuni.
- facturile de vanzari reprezinta refacturarea cheltuielilor cu chiria, utilitatile, telefonie, internet in cota parte aferenta asociatului participant conform contractului de asociere,
- societatea desfasoara activitati de jocuri de noroc si pariuri iar in materie de TVA societății îi sunt aplicabile prevederile art.126 alin.9, art.141 alin.2, art.147 alin.4 și art.21 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea nu are drept de deducere pentru TVA deductibila inscrisa in contul 4426 din balanta de verificare contabila incheiata la data de 31.12.2014 in valoare totala de .X. lei, urmand ca aceasta sa fie evidentiata ca si cheltuiala efectuata in scopul realizarii de venituri impozabile, conform prevederilor art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.23 lit.b din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

***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 suma de .X. lei, reprezentând:**

- .X. lei – impozit pe profit;
- .X. lei - dobânzi/majorări de întârziere aferente impozitului pe profit;
- .X. lei – penalitate de întârziere aferentă impozitului pe profit;

**Cauza supusă soluționării este dacă pentru veniturile înregistrate din pariurile sportive în perioada 2012-2014 S.C. .X. SA avea obligația să calculeze impozitul datorat potrivit art.18 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra valorii veniturilor înregistrate în perioada de referință sau asupra diferenței între totalul taxei de participare la joc și totalul premiilor acordate jucătorilor în perioada respectivă.**

**În fapt,** organele de inspecție fiscală au constatat că impozitul pe profit aferent activității de pariuri sportive, pentru perioada 2012-2014, perioadă pentru care societatea deține licență pentru organizarea jocurilor de noroc – pariuri în cotă fixă, calculat prin aplicarea cotei de impozitare prevăzută la art.17 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este mai mic decât impozitul pe profit determinat ca și cotă de 5% din veniturile aferente

activității de pariuri sportive, conform art.18 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Impozitul calculat cu cota de 16% asupra profitului impozabil fiind mai mic decât 5% din venituri, societatea a utilizat varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de pariuri sportive, 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 respectiv, sumele evidențiate în contul 658 “premiu acordate jucătorilor”.

Organele de inspecție fiscală au constatat că societatea a aplicat în mod eronat cota de 5% asupra diferenței dintre veniturile și cheltuielile aferente activității de pariuri sportive, încălcând prevederile art.18, alin.1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Organele de inspecție fiscală au procedat la recalcularea cotei de 5% aplicată asupra veniturilor încasate în numerar înregistrate în conturile 462.1.1 “Incasari pariuri sportive”, 462.1.2 “Incasari curse caini”, 462.1.3 “Incasari pariuri live”, 462.1.4 “Incasari pariuri loto”, fără diminuarea acestora cu premiile acordate participanților, stabilind un impozit pe profit suplimentar de plată în sumă totală de **.X. lei**.

Pentru impozitul pe profit asupra cotei de 5% stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art.120 și 120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

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

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

În acest cadru legal, 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.674602/12.05.2015, aflat la dosarul cauzei.

Astfel, se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că impozitul calculat cu cota de 16% asupra profitului impozabil este mai mic decât 5% din venituri, societatea utilizând varianta cu 5% aplicată venitului din activitatea de pariuri sportive, calculat ca diferență între totalul taxei de participare la joc și totalul premiilor acordate jucătorilor.

Din dosarul cauzei, organul de soluționare reține că, în mod eronat societatea a interpretat normele legale în vigoare, calculând procentul de 5 % asupra veniturilor realizate din activitatea de pariuri, calculate ca diferență între totalul taxei de participare la joc și totalul premiilor acordate jucătorilor, respectiv asupra rezultatului stabilit în Anexa 12 din HG 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, rd. 2<sup>^</sup>1 “rezultatul reprezentând veniturile înregistrate de operatorul economic” și susținând că:

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

*- sumele încasate de la jucători nu întrunesc condițiile legale pentru a fi considerate baza de calcul a impozitului 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, respectiv a participanților la joc, nu reprezintă venit, potrivit OMFP nr.1802/2014.”*

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

Mai mult, pentru activitatea în cauză, la art.68 din HG 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, s-a prevăzut sintagma *deducerea premiilor și a altor cheltuieli*, recunoscându-se natura de cost a premiilor, iar în Anexa nr.12 s-a prevăzut evidențierea distinctă a încasărilor de premii acordate în vederea stabilirii taxei de autorizare calculată la valoarea lunii de raportare.

De altfel, 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, astfel:

*„(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, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 11 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Se reține că, organele de inspecție fiscală au procedat la reîntregirea bazei impozabile cu suma premiilor acordate.

Față de sumele reprezentând veniturile încasate care se iau în calcul pentru aplicarea cotei de 5% înregistrate de societate, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar de plată pentru perioada 2012-2014 în sumă totală de **.X. lei**.

Pentru impozitul aplicat în cotă de 5% asupra veniturilor totale realizate, stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat accesorii în sumă de **.X. lei**, în conformitate cu prevederile art.120 și

120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la susținerea contestatarii potrivit căreia *“legiuitorul a inteles sa defineasca prin legea speciala care reglementeaza activitatea Societatii notiunile de Încasari ca fiind valoarea biletelor de participare vandute pentru jocurile organizate in luna respectiva, iar Veniturile ca fiind diferenta intre valoarea biletelor de participare vandute pentru jocurile organizate in luna respectiva si valoarea premiilor platite aferente biletelor de participare vandute in luna respectiva, iar Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal utilizeaza notiunea de Venituri, atunci in mod evident organele fiscale au fost in eroare cand au majorat baza impozabila cu premiile catre jucatori.”* or, această precizare nu poate fi luată în considerație întrucât impozitul de 5% se aplică asupra veniturilor totale realizate de contestatară din activitatea de pariuri sportive, fără ca acestea să fie diminuate prin acordarea premiilor sau altor cheltuieli.

În ceea ce privește invocarea prevederilor OMFP nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate, organul de soluționare reține că acest act normativ a intrat în vigoare la data de 01.01.2015 și nu are aplicabilitate în perioada supusă verificării.

Referitor la invocarea Deciziei nr..X./30.10.2006 emisă de ICCJ, respectiv reținerea potrivit căreia *„premiile acordate jucătorilor reprezintă pierderi pentru acest tip de activitate, și diminuează veniturile obținute din această activitate (...)”*, organul de soluționare nu poate reține acest argument în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât în speța de față nu există triplă identitate, respectiv de cauză, obiect și părți.

Față de cele de mai sus, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit impozitul datorat potrivit art.18 alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, asupra valorii veniturilor înregistrate în perioada de referință, motiv pentru care, în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. .X. SA** pentru impozitul pe profit în sumă de **.X. lei** și accesoriile în sumă de **.X. lei**.

**2. Cu privire la taxa pe valoarea adaugata in suma de .X. lei, Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia Generala de Solutionare a Contestatiilor este investita sa se pronunte dacă S.C. .X. SA în mod corect și-a exercitat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata pentru achizitii destinate realizarii obiectivului**

***principal de activitate in conditiile in care aceste operatiuni nu intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata.***

**In fapt**, organele de inspectie fiscala au respins la deducere TVA in suma de .X. lei, conform prevederilor art.126 alin.9, art.141 alin.2 si art.147 alin.4 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, urmand ca aceasta sa fie evidentiata ca si cheltuiala deductibila in scopul realizarii de venituri impozabile, conform art.21 alin.1, din același act normativ, coroborat cu pct.23 lit.b din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În perioada verificata SC .X. SA a fost organizator de pariuri sportive in cota fixa (CAEN 9200 - Activități de jocuri de noroc și pariuri), desfasurand activitati de jocuri de noroc si pariuri și activități de exploatare a slot-machines.

**În drept**, prevederile art.126 alin.9) lit.c), art.141 alin.2) lit.c) și art.147 alin.4 din Legea nr.571/2003 cu modificarile și completarile ulterioare:

**ART. 126 - Operațiuni impozabile**

*(9) Operațiunile impozabile pot fi:*

*c) operațiuni scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții. În prezentul titlu aceste operațiuni sunt prevăzute la art. 141;*

**ART. 141 - Scutiri pentru operațiuni din interiorul țării**

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

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

**ART. 147 - Deducerea taxei pentru persoana impozabilă cu regim mixt și persoana parțial impozabilă**

*(4) Achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.*

Având în vedere prevederile legale, sus menționate, se reține că din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată sunt considerate operațiuni impozabile și operațiunile scutite de taxă fără drept de deducere, pentru care nu se datorează taxa și nu este permisă deducerea taxei datorate sau achitate pentru achiziții, iar achizițiile destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere,

precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni, se înscriu într-o coloană distinctă din jurnalul pentru cumpărări pentru aceste operațiuni, iar taxa deductibilă aferentă acestora nu se deduce.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei rezultă că SC .X. SA a fost înregistrată în scopuri de TVA la data de 17.02.2014, conform Certificatului de înregistrare în scopuri de TVA seria B nr..X..

SC .X. SA desfășoară activități de jocuri de noroc și pariuri, are rol de asociat organizator în toate contractele de asociere în participatiune, iar toate cheltuielile generate de activitatea de jocuri de noroc și pariuri sunt facturate de furnizori.

Astfel, organele de inspecție fiscală au constatat că societatea desfășoară activități scutite fără drept de deducere, iar achizițiile efectuate de societate sunt aferente exclusiv activității principale, respectiv pentru operațiuni care nu dau drept de deducere.

Prin contestație societatea precizează că achizițiile în cauză au fost aferente activității cu producerea, editarea, tipărirea, transportul Revistei și TVA-ul pentru achizițiile efectuate în scopul realizării Revistei, cât și la cheltuielile cu utilități, chirie, telefonie, internet, argumentând că aceste cheltuieli nu se afla în legătură cu activitatea de jocuri de noroc.

Societatea argumentează că „*subscrisa a dedus doar TVA-ul pentru operațiunile care intrau în sfera TVA-ului, pentru activitățile de Revista (...)*”, astfel că „*TVA-ul pentru achizițiile efectuate în scopul realizării revistei este TVA deductibil*”.

Din documentele aflate la dosarul cauzei se reține că activitatea de producere, editare, tiparire și transport a Revistei nu era efectuată în beneficiul altei societăți, ci este Revista Pariurilor, revistă care nu se încadrează ca activitate separată de activitatea de jocuri de noroc.

Mai mult, se reține că activitatea de producere, editare, tiparire și transport a Revistei Pariurilor este accesorie activității de jocuri de noroc, scopul acestei Reviste fiind popularizarea firmei, produselor sau serviciilor prestate de aceasta.

Or, solicitarea contestatarii cu privire la faptul că taxa pe valoarea adăugată poate fi dedusă deoarece organele de inspecție fiscală au încadrat eronat achizițiile efectuate în scopul realizării Revistei și Ofertei ca fiind efectuate în scopul obținerii de venituri din jocurile de noroc, nu pot fi luate în considerare în cauza dedusă judecării, în virtutea principiului general de drept *ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus*, atâta timp cât nu sunt motivate de contestatara cu prevederi legale care să reglementeze faptul că în sfera operațiunilor taxabile sunt incluse operațiunile care sunt destinate desfășurării activității de jocuri de noroc, respectiv pariuri sportive.

Astfel, achizițiile efectuate în scopul realizării Revistei și Ofertei se raportează la/sunt legate de activitatea de bază, care le-a generat sau

altfel spus, urmează un tratament fiscal identic, or, așa cum s-a reținut mai sus, activitatea de bază, inițială, constând în activități de jocuri de noroc care este o activitate scutită fără drept de deducere, astfel că, pe cale de consecință, și TVA aferentă achizițiilor efectuate în scopul realizării Revistei și Ofertei nu se deduc.

Față de cele de mai sus, se reține că în mod legal organele de inspecție fiscală au stabilit suplimentar TVA în sumă de .X. lei, motiv pentru care, în conformitate cu art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct.11.1 lit.a) din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **S.C. .X. SA** pentru TVA în sumă de **.X. lei**.

Pentru considerentele arătate și conform temeiurilor legale invocate în prezenta decizie, precum și în baza prevederilor art.216 alin.1 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile pct.11.1 lit.a) din OPANAF nr.2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

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

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **SC .X. SA** - **în insolvență** împotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane juridice nr.F-IF .X./23.04.2015* act administrativ fiscal emis de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. – Inspecție Fiscală Contribuabili Mijlocii, privind suma totala de **.X. lei**, reprezentand:

- **.X. lei – impozit pe profit,**
- **.X. lei – dobanzi/majorari de intarziere,**
- **.X. lei – penalitati de intarziere,**
- **.X. lei – taxa pe valoarea adaugata.**

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

**DIRECTOR GENERAL**