

DECIZIA NR. 47/2005

Directia Generala a Finantelor Publice Vrancea a fost sesizata de societatea - asupra masurii de virare la bugetul de stat a sumei ...reprezentind : taxa timbru social, cu dobinzi si penalitati ... ; impozit pe profit cu dobinzi si penalitati ... ; TVA cu dobinzi si penalitati ..., stabilite de reprezentantii SAF - ACF Vrancea prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere /...;

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 177 din O.G. nr.92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala, astfel : raportul de inspectie si decizia de impunere au fost comunicate in data de..; conform confirmarii de primire; contestatia este depusa in data de ...

De asemenea , au fost indeplinite conditiile prevazute de art. 176 din O.G. nr. 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala .

I.Prin contestatia formulata, petenta invoca urmatoarele argumente :

-taxa timbru social pentru masinile electronice de jocuri de noroc - a fost stabilita incorect la control, fara a se lua in considerare prevederile HG 743/2000 care cuprind normele metodologice de aplicare a OUG 118/1999, aprobata prin Legea 366/2001 ; Legea 366/2001 trebuie coroborata cu normele care ii revin ,deoarece aceasta lege *aproba* OUG 118/1999 si nu o *abroga* ; normele redau modalitatea de calcul concreta a taxei timbru social pe fiecare tip de joc de noroc (in cazul masinilor electronice , se aplica cota de 10 % asupra soldului lunar al aparatului , ca diferenta intre creditul de joc si premiile acordate);

-la stabilirea profitului impozabil aferent anului 2004 , organul de control nu a tinut cont de pierderea ce putea fi recuperata din anii precedenti -... lei vechi, inregistrati ca fiind pierdere contabila reportata in contul 117 debit ;

-stabilirea impozitului pe profit este oricum defectuoasa, organul de control netinind cont nici de propria constatare de la capitolul privind taxa timbru social ; astfel, stabilirea unui quantum mai mare la acesata taxa ar fi trebuit sa conduca la majorarea cheltuielilor deductibile ale societatii cu acelasi quantum ;

-in ceea ce priveste calcularea taxa pe valoare adaugata deductibila pe baza de pro - rata , societatea nu isi poate insusi un calcul neexplicit.

II. Prin raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere din data de.. se stabileste in sarcina petentei obligatia fiscala in suma de..., din care se contesta suma de(taxa timbru social, impozit pe profit , TVA , cu dobinzi si penalitati aferente).

Prin referatul intocmit de reprezentantii SAF - ACF Vrancea se propune respingerea contestatiei ca fiind neintemeiata.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivatiile emise de petenta, au rezultat urmatoarele aspecte:

Cauza supusa solutionarii o constituie faptul daca petenta datoreaza bugetului de stat obligatia fiscala in suma de(taxa timbru social, impozit pe profit , TVA , cu dobinzi si penalitati aferente).

a). Referitor la contributia pentru fondul national de solidaritate, respectiv taxa timbru social asupra jocurilor de noroc :

In raportul de inspectie fiscala/..2005 se mentioneaza :

-conform Legii 366/2001 (publicata in Monitorul Oficial la data de 13.07.2001) pentru aprobarea OUG 118/1999 unitatea avea obligatia constituirii taxei de timbru social : "aplicat asupra participarilor de orice fel la astfel de activitati ale persoanelor fizice ... in valoare de 10 % din pretul fiecarei participari" ;

-reprezentantii societatii au constituit eronat taxa aplicind procentul de 10 % la diferenta intre indecsii de intrari si indecsii de iesiri ; corect era sa se aplice cota de 10 % la suma cu care participa jucatorii ;

-sumele incasate de unitate in perioada verificata (08.2003 - 06.2005) = ... , cu taxa timbru social datorata $10\% \times \dots = \dots$;

-in capitolul VI "sinteza constatarilor inspectiei fiscale" se inscrie taxa timbru social stabilita suplimentar la control =.... , cu dobinzi si penalitati

In actul de control nu se precizeaza care este tipul jocurilor de noroc pentru care societatea are autorizatie ; din formularea privind modul de calcul al taxei de catre societate , privind existenta unor "indecsi" de intrare si de iesire - se poate deduce ca este cazul masinilor mecanice sau electronice cu cistiguri .

Organul de control nu ia in considerare intregul cadru legal aplicabil spetei si perioadei 08.2003 - 06.2005 : invoca Legea 366/2001 pentru aprobarea OUG 118/1999 dar fara sa o coroboreze cu Normele de aplicare a OUG 118/1999 aprobate prin HG 743/2000 - in care se detaliaza modul de calcul concret al taxei de timbru social in functie de tipul jocului de noroc . (Aceiasi eroare este preluata si in referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei) .

Astfel , HG 743/2000 (care nu este abrogata nici in prezent , fiind valabila si pentru perioada 08.2003 - 06.2005) prevede la pct 7 d). ca in cazul jocurilor de noroc care utilizeaza masini mecanice si electronice - taxa de timbru social reprezinta 10% din soldul lunar al aparatului , reprezentind diferenta intre creditul de joc si premiile acordate " .

Daca Legea 366/2001 stabileste cota de 10% pentru timbrul social (art. 3 lit. a ; "timbrul social este in valoare de 10% din pretul fiecarei participari..."), HG 743/2000 stabileste baza la care se aplica acesta cota (asupra costului convorbirii telefonice - in cazul jocurilor de noroc desfasurate prin linii telefonice , asupra diferentei dintre pretul de participare si premiile acordate - in cazul masinilor mecanice si electronice, etc).

La control se aplica cota de 10 % asupra pretului de participare, fara a se lua in considerare premiile acordate (cuantumul acestora nici nu este mentionat) ; punind accentul pe propriul mod de calcul, in raportul de inspectie se mentioneaza doar ca sumele incasate de unitate in perioada verificata (08.2003 - 06.2005) reprezinta, cu o taxa timbru aferenta in suma de, Nu se precizeaza care este cuantumul taxei constituite de societate , coloanele din anexa III 7 se refera doar la taxa stabilita la control (...) si taxa virata de societate (...). Diferenta intre aceste sume este inscrisa in cap. VI "sinteza constatarilor inspectiei fiscale" ca suma stabilita suplimentar la control (....).

In raportul de inspectie nu se face nici o mentiune despre cuantumul taxei de timbru constituita de societate (inregistrata in evidenta contabila).

Avind in vedere faptul ca din raportul de inspectie lipsesc elementele necesare pentru determinarea cuantumului taxei de timbru datorata de societate (indicii de intrare si indicii de iesire ai masinilor pe fiecare luna in parte ; date privind inregistrarea in contabilitate a taxei de timbru constituite de societate - care ar putea fi diferita fata de sumele virate) - *organul de solutionare al contestatiei nu se poate pronunta asupra capatului de cerere privind taxa timbru social.*

b). Referitor la impozitul pe profit

-la control s-a constatat ca a fost calculat si declarat eronat impozitul pe profit datorat aferent trimestrului II 2004 si IV 2004 ;

-la trim II 2004 : profit contabil =... ; alte cheltuieli nedeductibile =... ; impozit pe profit stabilit de societate =...; impozit datorat , stabilit la control =.... ;

-la trimestrul IV 2004 : profit contabil =...; cheltuieli nedeductibile = (in acelasi capitol se precizeaza si alta suma pentru cheltuielile nedeductibile , respectiv....) ; impozit pe profit stabilit de societate = ; impozit pe profit datorat , stabilit la control = ;

-in capitolul VI "sinteza constatarilor inspectiei fiscale" se inscrie impozitul pe profit stabilit suplimentar, cu dobinzi si penalitati

Pentru impozitul pe profit datorat pe anul 2004 petenta prezinta in contestatie un calcul coerent (fara a se putea aprecia daca este si corect) :

-profit contabil = ;

-cheltuieli nedeductibile =..... (impozit pe profit =..... ; amenzi si penalitati =) ;

-profit fiscal 2004 = ;

-pierdere de recuperat din anii precedenti = ;

-profit impozabil 2004 = ;

-impozit pe profit 2004 = x 25% =

Raportul de inspectie nu contine elementele necesare analizei acestuia capat de cerere :

-nu se precizeaza care este modul de calcul al societatii pentru impozitul pe profit si care elemente sunt incorecte - raportindu-se constatările la modalitatea legala de calcul stabilita de art. 19(1) din Legea 571/2003 ;

-nu se mentioneaza daca societatea si-a indeplinit obligatia de a prezenta calculul impozitului pe profit, in scris in registrul special intocmit in acest scop, conform pct. 15 din HG 44/2004 ;

- nu se precizeaza de ce nu a fost luata in considerare pierderea de recuperat din anii precedenti (...); in referatul /20.10.2005 se precizeaza ca "se poate recupera doar pierderea fiscala in termen de 5 ani de la producerea ei" - fara a avea in sustinere constatari in acest sens din actul de control privind nerespectarea art. 26 (1) din Legea 571/2003 .

Un alt aspect (sesizat de petenta in contestatia formulata) il constituie faptul ca orice majorare la control a taxei de timbru social constituita de societate in anul 2004 - influenteaza rezultatul fiscal al acestei perioade in sensul diminuarii (deoarece creste o cheltuiala deductibila).

Avind in vedere ca actul de control nu prezinta elementele necesare analizei impozitului pe profit, precum si interdependentă cu capitolul privind taxa timbru social - organul de solutionare nu se poate pronunța asupra acestui capat de cerere.

c).Referitor la TVA

-la control s-a constatat ca nu au fost respectate prevederile art. 145 - 147 din codul fiscal referitor la determinarea taxei deductibile pe baza de pro-rata;

-obligatiile declarate in decont nu corespund cu obligatiile datorate;

-in capitolul VI "sinteza constatarilor inspectiei fiscale" se inscrie TVA stabilita suplimentar cu dobinzi si penalitati.....

In actul de control nu se precizeaza care este motivatia pentru care s-a procedat la calcularea TVA deductibila pe baza de pro-rata : din capitolul privind taxa timbru jocuri de noroc rezulta doar ca societatea desfasoara activitatea privind jocurile de noroc . Desi in actul de control nu se face acesta mentiune - acesta activitate este scutita fara drept de deducere conform legislatiei TVA - art. 126 (4) lit. c). coroborat cu art. 141 (2) lit. e). din Legea 571/2003.

Nu se face mentiunea daca societatea mai are si alta activitate si care este aceasta , rezultind astfel regimul mixt al platitorului de TVA care ar justifica aplicarea pro-ratei conform art. 147 din Legea 571/2003.

Nu se precizeaza daca societatea are jurnale de cumparare intocmite separat : pentru jocurile de noroc (la aceste intrari nu se deduce TVA) ; pentru alte activitati la care TVA se deduce integral ; pentru aprovizionari de bunuri la care nu se cunoaste destinatia in momentul cumpararii (la care TVA se deduce pe baza de pro-rata).

In referatul nr. ... se face precizarea ca "situatia cu cheltuieli comune e furnizata de persoana care a reprezentat contribuabilul" - fara ca din raportul de inspectie sa rezulte insa care sunt de fapt toate activitatile societatii sau aceste cheltuieli "comune".

(In contestatia formulata petenta apreciaza ca fiind "neexplicit" calculul referitor la TVA din raportul de inspectie fiscala).

Deoarece in raportul de inspectie nu se face o prezentare clara in sustinerea recalcularii TVA deductibila pe baza de pro-rata,organul de solutionare nu se poate pronunta asupra acestui capat de cerere.

Se aplica prevederile urmatorului **cadru legal:**

OG nr. 92 / 24 decembrie 2003 *** Republicată privind Codul de procedură fiscală (Monitorul Oficial nr. 863 din 26 septembrie 2005)

-art. 186(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.

Ordin nr. 519 / 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată (Monitorul Oficial nr. 893 din 6 octombrie 2005)

- pct. 12.7. 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.

- pct. 12.8. 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.

Drept urmare, raportul de inspectie fiscala si decizia de impunere urmeaza sa se desfiinteze partial - respectiv capitolele referitoare la taxa timbru social ,impozitul pe profit si TVA .

Avind in vedere aspectele prezentate mai sus , in temeiul cadrului legal precizat in decizie , precum si art. 186 din OG 92/2003 republicata privind Codul de procedura fiscala ,se

DECIDE :

1.Desfiintarea capitolelor referitoare la taxa timbru social, impozit pe profit si TVA din raportul de inspectie si decizia de impunere / ..2005 intocmite de reprezentantii SAF - ACF Vrancea.

2. Intocmirea unui nou alt raport de inspectie si a altei decizii de impunere referitoare la taxa timbru social, impozit pe profit si TVA, in termen de 30 de zile de la data comunicarii - luindu-se in considerare prevederile legale si aspectele precizate in continutul deciziei