



DECIZIA NR. din .2008

privind modul de soluționare a contestației formulate de SC E SRL Rm.Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. ... din2008 și sub nr. .. din ...2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Structura de inspecție fiscală Ramnicu Valcea, cu adresa nr.... din ...06.2008 asupra contestației formulate de **SC E SRL** înregistrată la Administrația Finanțelor Publice a mun. Rm.Vâlcea sub nr... din ...05.2008 și sub nr... din ...06.2008, iar la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub **nr... din ...05.2008 și sub nr... din ...06.2008** .

Contestația are ca obiect suma de ... lei **RON**, stabilită prin decizia de impunere nr... din ...04.2008, întocmită de organele de inspecție fiscală, comunicata la data de **...04.2008** conform procesului verbal de îndeplinire a procedurii de comunicare nr.23048, existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- ... lei impozit pe venitul microîntreprinderilor ;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor ;
-lei impozit pe venit din dividende ;
- ... lei majorări de întârziere aferente impozitului pe venituri din dividende ;
- ... lei CAS angajator ;
- ... lei majorări de întârziere aferente CAS angajator ;
- ... lei CAS salariați ;
-lei majorări de întârziere CAS salariați ;
- ... lei CAS sănătate salariați ;
-lei majorări de întârziere CAS sănătate salariați .

Contestația este semnată de L. V, în calitate de administrator al SC E SRL .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de **S.C. E S.R.L.** înregistrată sub nr... **din ...05.2008 și sub nr... din ...06.2008** .

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere nr.../...04.2008, motivind următoarele :

a) Referitor la impozitul pe venitul microîntreprinderilor în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei

Petenta susține că în raportul de inspecție fiscală se precizează că impozitul pe venitul microîntreprinderilor declarat în anul 2003 este în sumă de ... lei, lucru care nu este real întrucât nu este înregistrată declarația nr.../...03.2003 în valoare de ... lei și deci sumele declarate au fost în sumă de ... lei, rămânând nedeclarate doar ... lei .

Petenta arată că în anul 2005, baza de impozitare a veniturilor microîntreprinderilor s-a calculat eronat deoarece s-a folosit suma din balanță de ... lei, fără să se țină cont că această sumă a fost diminuată cu suma de ... lei, ce reprezintă c/val caselor de marcat achiziționate cu facturile nr..., nr..., nr... și nr.... .

Petenta susține că nu s-a diminuat baza impozabilă cu suma de ... lei ron ce reprezintă c/val unei despăgubiri virată de societatea de asigurări Allianz Tirioc cu OP .../29.11.2005 și care se încadrează în temeiul de drept al legii nr.571/2003, alin.3, pct.1, f .

Astfel, petenta contestă suma de ... lei impozit pe venitul microîntreprinderilor și majorări de întârziere aferente în sumă de... lei .

b) Referitor la impozitul pe veniturile din dividende în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ... lei, petenta susține că în mod eronat a fost stabilită diferență suplimentară întrucât dividendele nu au fost distribuite conform legii, iar dividende hotărâte care nu au fost înregistrate în contul 457 " dividende de plată ", au rămas în contul 117" Rezultatul reportat "

c) Referitor la CAS angajator în sumă de ... lei ron și ... lei majorări de întârziere , petenta susține că s-a greșit declarația către CJ pensii Vâlcea cu ... lei, dar suma a fost virată corect în contul CJ Pensii Vâlcea și nu poate fi vorba de debit suplimentar, ci doar de o declarare eronată .

d) În ceea ce privește CAS angajați în sumă de... lei și majorări de întârziere aferente în sumă de... lei, petenta arată că s-a greșit declarația către pensii Vâlcea cu suma de... lei, dar aceasta a fost virată corect în acest cont și nu poate fi vorba de un debit suplimentar, ci doar de o declarare eronată .

e) Referitor la CASS angajați în sumă de ... lei Ron și ... lei majorări de întârziere aferente, petenta susține că în perioada 01.01.2004-01.07.2005 au fost pensionari, perioadă în care nu s-a mai calculat contribuție pentru sănătate și conform legislației în vigoare de la acea dată nu li se reținea contribuție pentru sănătate, conform OUG nr.150/2002, art.6, alin.1, lit.e .

Petenta arată că această ordonanță a fost modificată prin OG nr.86 și legea nr.232/2003, care a intrat în vigoare la 21.07.2005.

B. Din actul de control contestat rezultă următoarele:

SC E SRL are sediul în Rm.Vâlcea, și este înregistrată la ORC Vâlcea sub nr.J38/443/1995, cod unic de înregistrare RO

1) Impozitul pe veniturile microîntreprinderilor a fost verificat în baza Legii nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor, OMFP nr.945/2003 pentru aprobarea instrucțiunilor privind metodologia de calcul al impozitului pe venitul microîntreprinderilor, cu modificările și completările ulterioare, Legea nr.571/2003 privind impozitul pe profit, HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, pe **perioada 01.01.2003 - 31.12.2007**, organele de inspecție fiscală, constatând următoarele :

- **în anul 2003**, SC E SRL a înregistrat venituri totale în sumă de ... mii lei, impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de ... lei și a declarat la organul fiscal teritorial un impozit în sumă de ... lei , rezultând un impozit nedeclarat în sumă de ... **lei Ron** .

- în anul 2004 societatea verificată a înregistrat venituri totale în sumă de ... mii lei, impozit pe venitul microîntreprinderilor în sumă de ... lei, rezultând impozit nedeclarat în sumă de.... leu Ron .

- în anul 2005 SC E SRL a înregistrat în evidența contabilă venituri impozabile în sumă de ... mii lei și un impozit pe venitul microîntreprinderilor calculat și declarat în sumă de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat că în trim.III și trim. IV 2005 operatorul economic nu a declarat corect impozitul pe venitul microîntreprinderilor, acesta fiind diminuat cu suma de ... lei, întrucât debitul datorat era în sumă de ... lei .

- în anul 2006 societatea verificată a înregistrat venituri totale în sumă de ... mii lei , impozit pe venitul microîntreprinderilor calculat în sumă de ... lei, declarat la organul fiscal în sumă de ... lei, rezultând un impozit nedeclarat în sumă de ...leu .

- în anul 2007, SC E SRL a înregistrat venituri impozabile în sumă de ... mii lei și a declarat la organul fiscal teritorial impozit în sumă de ... lei, față de ... lei, cât corect ar fi fost, rezultând diferență nedeclarată în sumă de ... lei Ron .

Pentru diferența totală de impozit nedeclarată la organul în sumă de ... lei, s-au calculat majorări de întârziere în sumă de... lei Ron și penalități de întârziere în sumă de ... lei ron .

2. Impozitul pe veniturile din dividende a fost verificat în baza Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, cu modificările și completările ulterioare, perioada verificată fiind 01.01.2003-31.12.2007, constatându-se următoarele :

- profitul net al anului 2006 în sumă de ... lei a fost repartizat la dividende , așa cum rezultă din Hotărârea administratorului luată în 23.04.2007, deși până la 31.12.2007 nu a înregistrat și declarat obligații la această sursă .

- organele de control au constatat că societatea verificată nu a respectat prevederile art.67, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, acestea calculând un impozit pe venitul din dividende în sumă de ... lei și majorări de întârziere în sumă de ..lei .

3. Contribuția la asigurările sociale datorată de angajator a fost verificată în baza Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale cu modificările și completările ulterioare, normele de aplicare a Legii nr.19/2000 aprobate prin OMMSS nr.340/2001, perioada verificată fiind 01.01.2003-31.12.2007, constatându-se că în această perioadă a declarat la aceasta sursa ... lei, în loc de ... lei, rezultând debit suplimentar în sumă de ... lei Ron, pentru care s-au calculat dobânzi/majorări de întârziere până la 31.03.2008 în sumă de... lei și penalități de întârziere în sumă de ...lei .

4.Contribuția la asigurările sociale datorată de angajați a fost verificată în baza Legii nr.19/2000 privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale cu modificările și completările ulterioare, normele de aplicare a Legii nr.19/2000 aprobate prin OMMSS nr.340/2001, perioada verificată fiind 01.01.2003-31.12.2007 .

Organele de inspecție fiscală au constatat în perioada verificată societatea a declarat o contribuție la asigurările sociale datorată de angajați în sumă de ... lei și a virat o contribuție în sumă de ... lei, care a fost și constatată de organele de inspecție fiscală , rezultând o diferență suplimentară în sumă de... lei ron.

Pentru diferența suplimentară în sumă de ... lei, au fost calculate accesoriile în sumă de ... lei .

5 Contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de angajați, a fost verificată pentru perioada 01.01.2003-31.12.2007, constatându-se că societatea verificată a declarat contribuție la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei, a achitat suma de ... lei, acestea constatând că suma datorată este de ... lei, rezultând un debit suplimentar în sumă de ... lei, pentru care a calculat dobânzi/majorări de întârziere în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei .

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de ... lei RON reprezentând impozit pe veniturile microîntreprinderilor, impozit pe venituri din dividende, CAS angajator și angajat, CASS angajați, stabilită de organele de inspecție fiscală din cadrul Structurii de inspecție fiscală Vâlcea este legal datorată de **SC E SRL**.

1 . Referitor la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei

În fapt, în anul 2003, SC E SRL a înregistrat venituri totale în sumă de ... mii lei și a declarat la organul fiscal teritorial un impozit în sumă de ... lei .

Prin declarația privind obligațiile de plată la bugetul de stat nr... din 24.03.2003, SC E SRL a declarat pentru luna februarie 2003 un impozit pe veniturile microîntreprinderilor în sumă de ... lei .

În anul 2005 SC E SRL a înregistrat în evidența contabilă venituri impozabile în sumă de ... mii lei și un impozit pe venitul microîntreprinderilor calculat și declarat în sumă de... lei .

În baza facturilor nr..., SC E SRL a înregistrat în evidența contabilă a lunii martie 2005 c/val case de marcat .

Totodată aceasta a înregistrat pe venituri c/val unei despăgubiri virată de societatea de asigurări Allianz Țiriac cu OP ../...11.2005 .

În drept, art.5, alin.1 din OG nr.24/2001 privind impunerea microîntreprinderilor precizează :

“ (1) Impozitul se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% asupra sumei totale a veniturilor trimestriale obținute din orice sursă, respectiv asupra veniturilor înscrise în contul de profit și pierderi pentru microîntreprinderi.

(2) În cazul în care se achiziționează case de marcat, cota de impozit se aplică asupra veniturilor totale cumulate, din care se scade valoarea acestora, în conformitate cu documentul justificativ, în luna punerii în funcțiune.”

Art. 107 și art.108, alin.1 și 2 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, precizează

Art.107 “Cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor este de 1,5% .”

Începând cu anul 2005, cota de impozit pe veniturile microîntreprinderilor a fost modificată la 3% , potrivit art.I pct.5 din OUG138/2004 pentru modificarea și completarea Legii 571/2003 privind Codul Fiscal.

Art 108 (1) Baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad :

- a) veniturile din variația stocurilor ;
- b) veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale ;
- c) veniturile din exploatare, reprezentând cota - parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor ;
- d) veniturile din provizioane ;
- e) veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale ;

f) veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii.

(2) În cazul în care o microîntreprindere achiziționează case de marcat, valoarea de achiziție a acestora se deduce din baza impozabilă, în conformitate cu documentul justificativ, în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, potrivit legii ."

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că impozitul pe profit se calculează prin aplicarea cotei de 1,5% și respectiv 3% asupra tuturor veniturilor obținute din orice sursă, din care se scad veniturile din variația stocurilor, veniturile din producția de imobilizări corporale și necorporale, veniturile din exploatare, reprezentând cota-parte a subvențiilor guvernamentale și a altor resurse pentru finanțarea investițiilor, veniturile din provizioane, veniturile rezultate din anularea datoriilor și a majorărilor datorate bugetului statului, care nu au fost cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil, conform reglementărilor legale, **veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele produse la activele corporale proprii.**

Așa cum rezultă din prevederile precizate anterior, nu intră în baza de impozitare a impozitului pe venitul microîntreprinderilor veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagube produse la activele corporale proprii .

Deasemenea în situația în care o societate comercială, achiziționează case de marcat , valoarea acestora se deduce din baza de impozitare în trimestrul în care au fost puse în funcțiune .

În contestația așa cum a fost formulată, petenta susține că în baza facturilor nr..., nr..., nr.... și nr..., anexate la NC ../....03.2005, a aprovizionat case de marcat electronice fiscale, fără ca organele de inspecție fiscală să țină cont la determinarea bazei impozabile de contravaloarea acestora .

În cuprinsul raportului de inspecție fiscală, organele de inspecție fiscală au constatat că în anul 2005, în trim.III și trim.IV operatorul economic nu a declarat corect impozitul pe venitul microîntreprinderilor, respectiv a fost diminuat cu suma totală de ... lei, fără să fie precizate motivele pentru care nu a fost declarata aceasta diferența .

Așa cum se poate observa, facturile de aprovizionare a caselor de marcat electronice fiscale sunt întregenerate în evidența contabilă a luni martie 2005, iar diminuarea impozitului pe venituri a fost realizată în trim.III și IV 2005 .

Potrivit, art.108, alin.2 din legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se reține că în situația în care o microîntreprindere achiziționează case de marcat, **valoarea de achiziție a acestora se deduce din baza impozabilă, în trimestrul în care au fost puse în funcțiune, potrivit legii .**

Însă dacă se au în vedere constatările efectuate de organele de inspecție fiscală, se reține că nu se cunoaște momentul punerii în funcțiune a caselor de marcat, dacă acestea au ținut sau nu cont de contravaloarea acestora, astfel încât să se poată stabili cu certitudine influența fiscală în trimestrul respectiv .

Nici în contestația așa cum a fost formulată, petenta nu precizează momentul punerii în funcțiune a acestora .

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației formulate de SC E SRL, organele de inspecție fiscală precizează că : **“ Pentru anul 2005 organul de inspecție fiscală nu a luat în considerare diminuarea bazei de impunere pentru suma de ... lei reprezentând c/v caselor de marcat achiziționate conform facturilor menționate în contestației deoarece diminuarea bazei de impunere trebuia să fie efectuată în trimestrul în care acestea au fost puse în funcțiune conform prevederilor art.108, alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal [...] “, fără să fie precizat momentul punerii în funcțiune a acestor case de marcat .**

Deasemenea petenta susține că în constatările efectuate, organele de inspecție fiscală nu au ținut cont că suma de ... lei Ron reprezintă c/val unei despăgubiri virată de societatea de asigurări Allianz Țiriac cu OP ../...11.2005 .

Avind în vedere prevederile art.108, alin.1, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, se reține că din baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, **veniturile realizate din despăgubiri, de la societățile de asigurare, pentru pagubele**

produse la activele corporale proprii, se scad din baza impozabilă a impozitului pe veniturile microîntreprinderilor.

Prin referatul cu propunerile de soluționare a contestației formulate de SC E SRL, organele de inspectie fiscala recunosc eroarea comisa, menționand următoarele :

“ Referitor la diminuarea bazei de impunere cu suma de ... Ron reprezentând c/v unei despăgubiri virată de societatea de asigurări Allianz Tiriac cu OP .../...11.2005 organul de inspecției fiscale eronat a luat suma respectivă în calculul impozitului pe venitul microîntreprinderilor nerespectând astfel prevederile art.108, alin.1, lit.f din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal [...]

In concluzie, fata de cele de mai sus, intrucât din titlul de creanță contestat cât și din raportul de inspecție fiscală nu rezultă momentul punerii în funcțiune a caselor de marcat electronice fiscale pentru a fi diminuată baza impozabilă a impozitului pe venitul microîntreprinderilor cu valoarea acestora, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității sumei de ... lei, ceea ce se impune desființarea deciziei de impunere nr... din04.2008, CAP2, pct.2.1.1; 2.1.2 ; 2.1.3 și CAP III, pct.1 din raportul de inspecție fiscală și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

“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.”

In considerentele prezentate in fundamentarea unei atare solutii ce urmeaza a se pronunta, s-au avut in vedere dispozitiile pct. 12.6 din Instructiunile de aplicare a Titlului IX din OG 92/2003 rep privind Codul de procedura fiscala aprobate de Ordinul Presedintelui ANAF nr. 519/2005, care stipuleaza ca "[...] In considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare "

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei, din care contestate în sumă de ... lei, aferente impozitului pe venitul microîntreprinderilor în sumă de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accessorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația impozitului pe venitul microîntreprinderilor urmează a fi reanalizată, pe cale de consecință, majorările de întârziere în sumă de ... lei, urmează să fie recalulate o dată cu aceasta .

2.Referitor la impozitul pe veniturile din dividende în sumă de ... lei

În fapt, SC E SRL a repartizat profitul net al anului 2006 în sumă de ... lei la dividende, așa cum rezultă din Hotărârea administratorului încheiată în data de ...04.2007, fără a înregistra și declara până la 31.12.2007 obligații la această sursă .

În drept, art.67, alin.1 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, precizează :

“ (1) Veniturile sub formă de dividende, inclusiv sumele primite ca urmare a deținerii de titluri de participare la fondurile închise de investiții, se impun cu o cotă de 16% din suma /acestora. Obligația calculării și reținerii impozitului pe veniturile sub formă de dividende revine persoanelor juridice, odată cu plata dividendelor către acționari sau asociați. Termenul de virare a impozitului este până la data de 25 inclusiv a lunii

următoare celei în care se face plata. **În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv.**”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că dividendele se impun cu o cotă de 16% aplicată asupra sumei brute repartizate, obligația calculării și reținerii impozitului pe dividende revenindu-i persoanei juridice .

Totodată se reține că în cazul dividendelor repartizate care nu au fost plătite acționarilor sau asociaților până la sfârșitul anului în care s-au aprobat situațiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plătește până la data de 31 decembrie a anului respectiv .

Din situația de fapt prezentată, se reține că administratorul societății a aprobat prin hotărârea dată în data de 23.04.2007 și anexată la dosarul cauzei, ca profitul net al anului 2006 în sumă de ... lei să fie repartizat la dividende în aceeași sumă .

Potrivit prevederilor art.222, alin.3 și 4 din Ordinul 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, se reține că :

“(3) Repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale. Repartizarea profitului se efectuează în conformitate cu prevederile legale în vigoare.

(4) Sumele reprezentând rezerve constituite din profitul exercițiului financiar curent, în baza unor prevederi legale, se înregistrează prin articolul contabil 129 "Repartizarea profitului" = 106 "Rezerve". Profitul contabil rămas după această repartizare se preia la începutul exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe celelalte destinații legale. **Evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii. Entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului.**”

Față de prevederile legale invocate anterior, se reține că profitul contabil rămas după repartizarea acestuia la rezerve, se preia la finele exercițiului financiar următor celui pentru care se întocmesc situațiile financiare anuale, în contul 117 "Rezultatul reportat", de unde urmează a fi repartizat pe destinațiile legale .

Astfel, evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după ce a avut loc adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende convenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii.

În această situație entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului .

În ceea ce privește funcționarea contului 117 “ Rezultatul reportat “, potrivit aceșuiași ordin, cu ajutorul acestuia se înregistrează următoarele operațiuni contabile :

“ În creditul acestui cont se înregistrează :

- profitul net realizat în exercițiul financiar încheiat, evidențiat la începutul exercițiului financiar următor în rezultatul reportat (121) ;

[...]

În debitul acestui cont se înregistrează :

[...]

- profitul net realizat în exercițiile financiare precedente, și care se repartizează în exercițiile financiare următoare pe destinațiile aprobate de adunarea generală a acționarilor/asociaților, potrivit legii (1068, 117, 446, 457);”

Dacă se au în vedere prevederile art.222, alin.4 din Ordinul nr.1752/2005 evidențierea în contabilitate a destinațiilor profitului contabil se efectuează după ce a avut

loc adunarea generală a acționarilor sau asociaților care a aprobat repartizarea profitului, prin înregistrarea sumelor reprezentând dividende cuvenite acționarilor sau asociaților, rezerve și alte destinații, potrivit legii .

Rezultă așadar că petenta trebuia să înregistreze profitul net al anului 2006, în creditul contului 117, iar după repartizarea acestuia pe destinații, potrivit hotărârii administratorului din ...04.2007, avea obligația să evidențieze repartizarea profitului la dividende, în evidența contabilă trebuind să înregistreze următoarele operațiuni economice, astfel :

- repartizarea profitului net la rezultatul reportat :

121 " Profit și pierdere " = 117 " Rezultatul reportat "

- repartizarea rezultatului reportat la dividende, după aprobarea situațiilor financiare :

117 " Rezultatul reportat " = 457 " Dividende de plată " .

În ceea ce privește susținerile petentei potrivit cărora în mod eronat a fost stabilită diferență suplimentară deoarece dividendele nu au fost distribuite conform legii, ci au rămas în contul 117 " Rezultatul reportat ", acestea nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât petenta nu a ținut cont de prevederile art.222, alin.4 din Ordinul nr.1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene, respectiv de repartizarea rezultatului reportat la dividende, după aprobarea situației financiare pentru anul 2006 .

În concluzie, întrucât potrivit situației de drept prezentată, entitățile nu pot reveni asupra înregistrărilor efectuate cu privire la repartizarea profitului după aprobarea hotărârii consiliului de administrație și depunerea situațiilor financiare la organul fiscal, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect a fost stabilit în sarcina petentei impozit pe venituri din dividende în sumă de ... lei .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

Referitor la majorările de întârziere în sumă de ... lei, aferente debitului suplimentar în sumă de ... lei reprezentând impozit de veniturile din dividende, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care în sarcina petentei a fost reținut ca legal datorat debitul care le-a generat.

În fapt, prin Decizia de impunere nr... din04.2008 ce face obiectul cauzei, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă totală de ... lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale ", iar în sarcina petentei s-a stabilit ca legal datorat impozitul pe veniturile din dividende, pe cale de consecință se reține că organul de control în mod corect a stabilit în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei, contestația formulată de petentă pentru acest capăt de cerere aparând ca neântemeiată .

3. Contribuția la asigurările sociale datorată de angajator în sumă de ... lei și contribuție la asigurări sociale datorată de angajați în sumă de... lei

În fapt, SC E SRL a declarat CAS datorată de angajator în valoare de ... lei, iar suma constatată de organele de inspecție fiscală este de ... lei, stabilindu-se debit suplimentar în sumă de ... lei **Ron** prin nedeclararea corectă a obligației lunii februarie 2003 .

Asadar, organele de inspecție fiscală deși au constat că suma datorată de societate este de ... lei, iar cea declarata a fost de ... lei au stabilit o diferență suplimentară în sumă de ... lei .

De asemenea SC E SRL a declarat o contribuție la asigurările sociale datorată de angajați în sumă de ... lei față de ... lei cât au constatat organele de inspecție fiscală, care în fapt a fost virată de societate, diferență ce provine de la luna februarie 2003 .

Pentru diferențele suplimentare aferente lunii februarie 2003, organele de inspecție fiscală au invocat prevederile art.79 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .

În drept, OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală ", pct.2.1.2 și pct.2.1.3 din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

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

Punctul 2.1.3 : se va înscrie detaliat și 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 constat. Temeiul de drept se va înscrie atât pentru obligația fiscală principală, cât și pentru accesoriile calculate la aceasta."

Potrivit prevederilor legale invocate anterior, se reține că în decizia de impunere, care reprezintă titlu de creanță contestat, trebuie înscris detaliat și în clar : modul în care contribuabilul a efectuat și a înregistrat o operațiune patrimonială, a faptei constatate, cu **precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevăzute de lege, cu prezentarea concisă a textului de lege pentru cazul constat.**

Așa cum rezultă din situația de fapt prezentată, organele de inspecție fiscală au constatat o diferență de declarare în luna februarie 2003 atât pentru contribuția la asigurările sociale datorată de angajator, cât și cea datorată de angajați, invocând **prevederile art.79 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală .**

Față de cele de mai sus, organele de soluționare a contestației rețin că **OG nr.92/24.12.2003 a intrat în vigoare începând cu 01.01.2004, iar fapta constatată de organele de inspecție fiscală este aferentă lunii februarie 2003, deci anterior intrării în vigoare a actului normativ anterior amintit .**

În referatul cu propunerile de soluționare a contestației, organele de inspecție fiscală menționează că " SC E SRL nu datorează CAS angajator și CAS angajați debit suplimentar în sumă de ... RON, respectiv ...RON precum și accesoriile aferente de ... RON respectiv ... RON . "

Având în vedere că fapta constatată de organele de inspecție fiscală nu se încadrează în prevederile legale în vigoare pentru perioada la care se referă, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității diferenței suplimentare în sumă de ... lei și respectiv de ... lei, ceea ce se impune desființarea contestației pentru acest capăt de cerere și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :**"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."**

Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente CAS angajator și în sumă de... lei aferente CAS angajați, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt

datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitele care le-au generat sunt incerte și acestea urmează a fi reanalizate de organele de control .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferente contribuției la asigurările sociale datorată de angajator și în sumă de ... lei aferente contribuției la asigurările sociale datorată de angajați .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accesorium sequitur principale " și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația contribuției la asigurările sociale datorată de angajator și angajați, pe cale de consecință, majorările de întârziere în sumă de ... lei și în sumă de ... lei, urmează să fie recalulate o dată cu aceasta .

4 Contribuția la asigurările sociale de sănătate datorată de angajați în sumă de ... lei

În fapt, în perioada verificată, SC E SRL a declarat contribuției la asigurările sociale de sănătate în sumă de ... lei și a achitat suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală deși au constatat că suma datorată de societate este de ... lei, au stabilit o diferență suplimentară în sumă de ... lei .

În drept, art. 6, alin.1, lit.e din OUG nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, precizează :

“ (1) Următoarele categorii de persoane beneficiază de asigurare, fără plata contribuției :

e) pensionarii de asigurări sociale, pensionarii militari, pensionarii I.O.V.R. și alte categorii de pensionari, numai pentru veniturile obținute din pensii ;”

Potrivit prevederilor legale precizate anterior, se reține că pensionarii de asigurări sociale, pensionarii militari, pensionarii IOVR și alte categorii de pensionari, beneficiază de asigurări sociale de sănătate, fără să fie obligați la plata contribuției .

Din analiza raportului de inspecție fiscală se reține că organele de inspecție fiscală au constatat că “ **contribuabilul a declarat contribuția angajaților la bugetul unic la asigurările sociale de sănătate în valoare de ... RON, a achitat suma de ... RON, iar organul de inspecție fiscală a constatat suma de ... RON (anexa nr.10), rezultând un debit suplimentar în valoare de ... RON** “ .

La recapitularea acestei surse, organele de inspecție fiscală au stabilit însă că SC E SRL datorează la aceasta sursa o diferență suplimentară **de ... RON** și accesorii în sumă de ... lei .

Analizând aceste constatări, organele de soluționare a contestației rețin că obligația de plată privind contribuția la asigurările sociale de sănătate constatată de organele de inspecție fiscală este în sumă de ... lei, în aceeași sumă care a fost și declarată de petentă .

Așa cum se poate constata, organele de inspecție fiscală la stabilirea diferenței suplimentare în sumă de ... lei au avut în vedere suma achitată de petentă de ... lei, față de cea declarată de aceasta , respectiv suma de ... lei .

Ori, dacă se au în vedere prevederile OMFP nr.972/2006 privind aprobarea formularului " Decizie de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală", lit.a și lit.b din Instrucțiunile de completare a formularului, precizează :

“ a) “Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală " reprezintă actul administrativ fiscal emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale **privind stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare de plată**, precum și pentru comunicarea modului de soluționare cu inspecție fiscală anticipată

a decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare, în situația în care se stabilesc diferențe față de suma solicitată la rambursare.

b) Se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de obligații fiscale suplimentare și/sau accesorii aferente acestora, înscrise în "Raportul de inspecție fiscală", întocmit la finalizarea acesteia.

Față de cele de mai sus, se reține că în decizia de impunere se cuprind obligații fiscale suplimentare rezultate ca diferență între obligațiile de plată declarate de un contribuabil și cea constatată de organele de inspecție fiscală .

Mai mult decât atât, în raportul de inspecție fiscală, organele de control au precizat că diferența de plată la această sursă ar fi în valoare de ... lei, ca la finalul recapitulației să revină cu CASS angajați suplimentar de plată în sumă de ... lei Ron .

Dacă se are în vedere temeiul de drept menționat în decizia de impunere, care reprezintă titlu de creanță contestat, respectiv, prevederile art.6, alin.1, lit.e din OUG nr.150/2002 privind organizarea și funcționarea sistemului de asigurări sociale de sănătate, se reține că aceste prevederi legale precizează tocmai exonerarea de la plata contribuției.

Având în vedere situația de fapt și de drept precizată, organele de soluționare a contestației se află în imposibilitatea de a se pronunța asupra legalității diferenței suplimentare în sumă de ... lei, ceea ce se impune desființarea CAP III, pct.8.2 din raportul de inspecție fiscală și pct.2.1.2 și 2.1.3 din decizia de impunere nr.../...04.2008 - Contribuția pentru asigurările de sănătate reținute de la asigurați și refacerea acestora potrivit dispozițiilor art.216, alin.3 din OG nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, rep.la data de 31.07.2007, care precizează :

“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.”

Referitor la accesoriile în sumă de ... lei aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate datorată de angajați în sumă de ... lei, cauza supusă soluționării este dacă acestea sunt datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus, debitul care le-a generat este incert și acesta urmează a fi reanalizat de organele de control .

În fapt, potrivit deciziei de impunere, organele de control au calculat în sarcina petentei majorări de întârziere în sumă de ... lei, aferente contribuției la asigurările sociale de sănătate datorată de angajați în sumă de ...lei .

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept “accesorium sequitur principale “ și întrucât potrivit considerentelor reținute anterior, situația contribuției la asigurările sociale de sănătate datorată de angajați este incertă, pe cale de consecință, majorările de întârziere în sumă de ... lei urmează să fie recalulate o dată cu aceasta .

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.211 și art.216 alin.1 și alin.3 din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală rep.la 31.07.2007 se :

DECIDE

Art.1 Respingerea contestației formulată de **SC E SRL** ca neintemeiată pentru suma de ... lei ron, reprezentând ... lei impozit pe veniturile din dividende și... lei majorări de întârziere aferente .

Art.2 Desființarea în parte a deciziei de impunere nr.../...04.2008 CAP 2, pct.2.1.1, 2.1.2 și 2.1.3 - Impozit pe veniturile microîntreprinderilor și majorări de întârziere,

Contribuția la asigurările sociale datorată de angajator și majorări de întârziere,
Contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați și majorări de întârziere
Contribuția pentru asigurările de sănătate reținută de la asigurați și majorări de întârziere
și CAP.III, pct.1, pct.5.1, pct.6.2 și pct.8.2 din raportul de inspecție fiscală încheiat la data
de ...04.2008 pentru suma totală ... lei și refacerea acestora potrivit considerentelor
reținute în cuprinsul deciziei astfel pronunțate .

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la
Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare .

DIRECTOR EXECUTIV,