

DECIZIA nr.116/04.03.2022

privind soluționarea contestației formulate de societatea X SRL
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr...../08.02.2022

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată de Administrația sector 6 a Finanțelor Publice prin adresa nr...../07.02.2022 înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București sub nr...../08.02.2022 cu privire la contestația formulată de societatea X SRL, cu domiciliul fiscal în București, sector 6, Bd. nr...., bl...., sc..., et...., ap.....

Obiectul contestației, remisă prin poștă la data de **28.01.2022**, înregistrată la Administrația sector 6 a Finanțelor Publice sub nr...../01.02.2022 îl constituie Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021, comunicată prin remitere sub semnătură în data de **16.12.2021**, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de lei, din care:

- CAS angajat lei;
- CASS angajat lei;
- Contribuție asiguratorie lei;
- Venituri salarii lei.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art.268 alin.(1), art.269, 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 București este investită să soluționeze contestația formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021.

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

I. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Sector 6 a Finanțelor Publice au efectuat inspecția fiscală la societatea X SRL pentru impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor, contribuția asiguratorie pentru muncă, contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați și contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați aferente perioadei 01.01.2018-31.08.2021.

Constatările inspecției au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr...../13.12.2021, iar în baza acestora a fost emisă decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021, prin care s-au stabilit obligații fiscale suplimentare în sumă de lei, după cum urmează:

- CAS angajat lei;
- CASS angajat lei;
- Contribuție asiguratorie lei;
- Venituri salarii lei.

Obligațiile fiscale suplimentare stabilite de organele de inspecție fiscală se datorează reîncadrării sumelor ridicate de administratorul societății în categoria veniturilor de natură salarială fiind impozitate conform prevederilor art.76 alin.(2) lit.s), art.138 lit.a), art.156, art.157 și art.220³ din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

II. Prin contestația formulată societatea X SRL solicită anularea deciziei de impunere, invocând următoarele:

În temeiul art.49 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală societatea solicită anularea în întregime atât a deciziei de impunere nr...../13.12.2021 cât și a raportului de inspecție fiscală întrucât este afectat de o gravă și evidentă eroare.

Societatea susține că obligațiile fiscale suplimentare sunt stabilite în mod eronat, întrucât echipa de inspecție fiscală a considerat că administratorii societății au fost angajați cu contract individual de muncă, motiv pentru care solicită ca în soluționarea contestației să fie obținute informații referitoare la bazele de impozitare de la Inspectoratul Teritorial de Muncă București.

Societatea invocă prevederile art.6 alin.(1) din Ordinul nr.1024/1582/934/2017 astfel încât sumele stabilite suplimentar de echipa de inspecție fiscală nu mai pot fi transmise în mod legal întrucât prin nedeclararea acestor sume în declarația 112 ar lăsa fără vechime în muncă administratorii. De asemenea, societatea face referire la modul de completare al declarației 112 și la calitatea de asigurat/neasigurat a contribuabilului în condițiile aplicării prevederilor Ordinului nr.1024/1582/934/2017 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a "Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate".

În susținerea contestației societatea prezintă și explicațiile date în timpul inspecției fiscale cu privire la următoarele aspecte:

- sumele înregistrate în conturile 4551 "Asociați conturi curente" și 461 "Debitori diverși" reprezintă plăți către administratorul societății în vederea finalizării de investiții sau cheltuieli curente, sume care nu au fost cheltuite până la data de 31.08.2021 datorită conjuncturii economice defavorabile din ultimii doi ani;
- după închiderea exercițiului financiar curent, respectiv 31.12.2021, societatea a hotărât inventarierea conturilor, iar dacă cele două conturi 4551 și 461 mai prezintă solduri acestea să fie constituite ca surse din dividende și impozitate ca atare;
- chiar dacă plățile încep din anul 2018 societatea se află încă în perioada legală de a fi considerate dividende la sfârșitul anului întrucât nu a intervenit prescripția impozitării potrivit Legii nr.227/2015 privind Codul fiscal.

În concluzie, societatea contestatoare solicită anularea deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021.

III. Față de constatările organelor fiscale, susținerile contestatorului, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă organul de inspecție fiscală a procedat corect la reîncadrarea sumelor ridicate de administratorul societății în categoria veniturilor de natură salarială, în condițiile în care argumentele invocate de contestatară nu sunt de natură să modifice constatările echipei de inspecție fiscală.

În fapt, societatea X SRL a avut ca obiect principal de activitate fabricarea produselor din cacao, ciocolată și produse zaharoase (cod CAEN 1082).

Societatea X SRL a făcut obiectul unei verificări din partea organelor de control din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală, fiind încheiat Procesul verbal nr...../19.01.2021, în cadrul căruia s-au constatat următoarele:

- în bilanța de verificare prezentată, soldul contului 455 "Asociați conturi curente" este în valoare de lei, iar soldul contului 461 "Debitori diverși" este în valoare de lei;

- prin cumularea celor două valori a rezultat valoarea de lei reprezentând sume de bani retrase, pe parcursul anilor 2019 și 2020, de administratorul societății, domnul Z, din conturile bancare și casieria societății, pentru care nu au fost prezentate documente justificative privind modul de utilizare a acestora și nici dovada impozitării sumelor respective;

- întrucât nu au fost prezentate documente financiar-contabile care să justifice folosirea acestor sume și ținând cont de afirmațiile administratorului potrivit cărora sumele respective au fost retrase și folosite pentru cheltuieli personale, acestea au fost încadrate în categoria veniturilor asimilate salariilor în conformitate cu prevederile art.76 alin.(2) lit.s) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, echipa de control a procedat la calculul obligațiilor de plată către bugetul de stat corespunzătoare venitului net în sumă de lei ridicat de asociat/administrator, după cum urmează:

- contribuții de asigurări sociale (CAS) 25% lei
- contribuții de asigurări sociale de sănătate (CASS) 10% lei
- impozit pe venit 10% lei
- contribuția asiguratorie pentru muncă (CAM) 2,25% lei

Total obligații lei

De asemenea, organele de control din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală au dispus în sarcina societății X SRL să depună declarații prin care să declare veniturile nete în sumă de lei ridicate de administrator și utilizate în scopuri personale, prin care să declare taxele și impozitele datorate bugetului de stat în cuantum de lei.

În perioada 27.10.2021-08.11.2021 societatea X SRL a fost supusă unui control inopinat efectuat de organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației sector 6 a Finanțelor Publice, încheindu-se Procesul verbal nr...../08.11.2021, prin care s-au constatat următoarele:

- societatea nu a dus la îndeplinire măsura dispusă de organele de control din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală de a depune declarații prin care să declare taxele și impozitele datorate bugetului de stat, în cuantum total de lei;

- la data de 31.08.2021 societatea înregistrează, în bilanța de verificare întocmită, în soldul creditor al contului 455 "Asociați conturi curente" suma de lei, iar în soldul debitor al contului 461 "Debitori diverși" suma de lei.

Organele de inspecție fiscală au încadrat sumele nete ridicate de administratorul societății în valoare totală de lei (..... lei + lei) în categoria veniturilor asimilate salariilor conform prevederilor art.76 alin.(2) lit.s) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, echipa de inspecție fiscală a procedat la calculul obligațiilor de plată către bugetul de stat asupra sumei brute de lei, corespunzătoare venitului net în sumă de lei ridicat de administrator, sumă ce a fost utilizată în scopuri personale, după cum urmează:

- contribuții de asigurări sociale (CAS) 25% lei
- contribuții de asigurări sociale de sănătate (CASS) 10% lei
- impozit pe venit 10% lei
- contribuția asiguratorie pentru muncă (CAM) 2,25% lei

Total obligații lei

Prin Avizul de inspecție fiscală nr...../09.11.2021 societatea X SRL a fost supusă unei inspecții fiscale având ca obiect verificarea legalității și conformității declarațiilor fiscale și/sau a operațiunilor relevante pentru inspecția fiscală, a corectitudinii și exactității îndeplinirii obligațiilor în legătură cu stabilirea bazelor de impozitare și a obligațiilor fiscale principale, privind impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor și contribuțiile aferente pentru perioada 01.01.2018-31.08.2021.

Potrivit datelor din evidența contabilă, fișe cont 455 "Asociați conturi curente" și 461 "Debitori diverși" și a informațiilor financiare oferite de extrasele de cont bancar și registrul de casă, s-a constatat faptul că din conturile bancare ale societății au fost efectuate transferuri în favoarea administratorului societății, domnul Z, tranzacții financiare care nu au avut un scop economic.

Ca urmare a inspecției fiscale s-a constatat că societatea a înregistrat în rulajul debitor al contului 455 "Asociați conturi curente" sume ridicate de către asociat în valoare totală de lei (în perioada 01.03.2021-31.08.2021) și în rulajul debitor al contului 461 "Debitori diverși" sume ridicate de către asociat în valoare totală de lei (în perioada 01.01.2018-31.08.2021). Conform extraselor de cont, registrului de casă și fișei contului 455 și 461 sumele au fost ridicate din conturile bancare ale societății cu explicația "*tranzacție utilizare mijloc de plată (card) la ATM*" și din casierie cu explicația "*sume datorate acționarilor/asociaților*".

Prin aplicarea prevederilor art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu prevederile art.76 alin.(1) și alin.(2) lit.s), art.78 alin.(1) și alin.(2) lit.a), art.80 alin.(1), art.81 alin.(1) art.138 lit.a), art.139 alin.(1), art.156, art.157 și art.220³ din același act normativ, organele de inspecție fiscală au reîncadrat sumele ridicate de administratorul societății în categoria veniturilor de natură salarială și au procedat la calculul impozitului pe veniturile din salarii și a contribuțiilor aferente, după cum urmează:

- **impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor** = lei (..... lei pentru anul 2018, lei pentru anul 2019, lei pentru anul 2020 și lei pentru perioada 01.01.2021-31.08.2021);
- **contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați** = lei (..... lei pentru anul 2018, lei pentru anul 2019, lei pentru anul 2020 și lei pentru perioada 01.01.2021-31.08.2021);
- **contribuția pentru asigurări sociale de sănătate reținută de la asigurați** = lei (..... lei pentru anul 2018, lei pentru anul 2019, lei pentru anul 2020 și lei pentru perioada 01.01.2021-31.08.2021);
- **contribuția asiguratorie pentru muncă** = lei (..... lei pentru anul 2018, lei pentru anul 2019, lei pentru anul 2020 și lei pentru perioada 01.01.2021-31.08.2021).

Rezultatele inspecției fiscale sunt prezentate în Raportul de inspecție fiscală nr...../13.12.2021 în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021.

În drept, potrivit prevederilor art.11 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 11 Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității”.

Referitor la **impozitul pe veniturile din salarii și asimilate salariilor** sunt aplicabile prevederile art.11, art.61, art.64, art.76, art.78, art.80 și art.81 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 61 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit

Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit, potrivit prevederilor prezentului titlu, sunt următoarele:

(...)

b) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76 (...).”

“Art. 64 Cotele de impozitare

(1) Cota de impozit este de 10% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

(...)

b) salarii și asimilate salariilor (...).”

“Art. 76 Definirea veniturilor din salarii și asimilate salariilor

(1) Sunt considerate venituri din salarii toate veniturile în bani și/sau în natură obținute de o persoană fizică rezidentă ori nerezidentă ce desfășoară o activitate în baza unui contract individual de muncă, a unui raport de serviciu, act de detașare sau a unui statut special prevăzut de lege, indiferent de perioada la care se referă, de denumirea veniturilor ori de forma sub care ele se acordă, inclusiv indemnizațiile pentru incapacitate temporară de muncă acordate persoanelor care obțin venituri din salarii și asimilate salariilor.

(2) Regulile de impunere proprii veniturilor din salarii se aplică și următoarelor tipuri de venituri, considerate asimilate salariilor:

(...)

s) orice alte sume sau avantaje în bani ori în natură”.

“Art. 78 Determinarea impozitului pe veniturile din salarii și asimilate salariilor

(1) Beneficiarii de venituri din salarii datorează un impozit lunar, final, care se calculează și se reține la sursă de către plătitorii de venituri.

(2) Impozitul lunar prevăzut la alin. (1) se determină astfel:

a) la locul unde se află funcția de bază, prin aplicarea cotei de 10% asupra bazei de calcul determinată ca diferență între venitul net din salarii calculat prin deducerea din venitul brut a contribuțiilor sociale obligatorii aferente unei luni, datorate potrivit legii în România sau în conformitate cu instrumentele juridice internaționale la care România este parte, precum și, după caz, a contribuției individuale la bugetul de stat datorată potrivit legii(...).”

“Art. 80 Termenul de plată a impozitului

(1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni la data efectuării plății acestor venituri, precum și de a-l plăti la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei pentru care se plătesc aceste venituri”.

“Art. 81 Obligații declarative ale plătitorilor de venituri din salarii

(1) Plătitorii de salarii și de venituri asimilate salariilor au obligația să completeze și să depună Declarația privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate pentru fiecare beneficiar de venit, până la termenul de plată a impozitului, inclusiv”.

Referitor la **contribuția de asigurări sociale** sunt aplicabile prevederile art.136 lit.a), art.137 alin.(1) lit.a), art.138 lit.a) și art.139 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 136 Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii

Următoarele persoane au calitatea de contribuabili/plătitori de venit la sistemul public de pensii, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, după caz:

a) cetățenii români, cetățenii altor state sau apatrizii, pe perioada în care au, conform legii, domiciliul ori reședința în România”.

“Art. 137 Categori de venituri supuse contribuțiilor de asigurări sociale

(1) Contribuabilii/Plătitorii de venit la sistemul public de pensii, prevăzuți la art. 136, datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale pentru următoarele categorii de venituri realizate din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România:

a) venituri din salarii sau asimilate salariilor, definite conform art. 76 (...).”

“Art. 138 Cotele de contribuții de asigurări sociale

Cotele de contribuții de asigurări sociale sunt următoarele:

a) 25% datorată de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale, potrivit prezentei legi (...).”

“Art. 139 Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, o reprezintă câștigul brut realizat din salarii și venituri asimilate salariilor (...).”

Referitor la **contribuția pentru asigurări sociale de sănătate** sunt aplicabile prevederile art.155 alin.(1) lit.a), art.156 și art.157 alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 155 Categori de venituri supuse contribuției de asigurări sociale de sănătate

(1) Contribuabilii la sistemul de asigurări sociale de sănătate, prevăzuți la art. 153 alin. (1) lit. a) - d), datorează, după caz, contribuția de asigurări sociale de sănătate pentru veniturile din România și din afara României, cu respectarea legislației europene aplicabile în domeniul securității sociale, precum și a acordurilor privind sistemele de securitate socială la care România este parte, pentru care există obligația declarării în România, realizate din următoarele categorii de venituri:

a) venituri din salarii și asimilate salariilor, definite conform art. 76 (...).”

“Art. 156 Cota de contribuție de asigurări sociale de sănătate

Cota de contribuție de asigurări sociale de sănătate este de 10% și se datorează de către persoanele fizice care au calitatea de angajați sau pentru care există obligația plății contribuției de asigurări sociale de sănătate, potrivit prezentei legi”.

“Art. 157 Baza de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor

(1) Baza lunară de calcul al contribuției de asigurări sociale de sănătate, în cazul persoanelor fizice care realizează venituri din salarii sau asimilate salariilor, (...), o reprezintă câștigul brut (...).”

Referitor la **contribuția asiguratorie pentru muncă** sunt aplicabile prevederile art.220² alin.(1), art.220³ alin.(1) și art.220⁴ alin.(1) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 220² Categoriile de venituri pentru care se datorează contribuția asiguratorie pentru muncă

(1) Contribuția asiguratorie pentru muncă se datorează pentru veniturile din salarii și asimilate salariilor, definite la art. 76 alin. (1) - (3), după caz, acordate de către contribuabilii prevăzuți la art. 220¹ lit. a), respectiv realizate de către persoanele fizice prevăzute la art. 220¹ lit. b).”

“Art. 220³ Cota contribuției asiguratorie pentru muncă

(1) Cota contribuției asiguratorii pentru muncă este de 2,25%.

“Art. 220⁴ Baza de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă

(1) Baza lunară de calcul al contribuției asiguratorii pentru muncă o reprezintă suma câștigurilor brute realizate din salarii și venituri asimilate salariilor (...).”

Din prevederile legale invocate reiese că orice sume sau avantaje în bani sau în natură obținute de o persoană fizică reprezintă venituri asimilate salariilor pentru care există obligația determinării impozitului pe veniturile din salarii și se datorează contribuții sociale, respectiv contribuția de asigurări sociale, contribuția de asigurări sociale de sănătate și contribuția asiguratorie pentru muncă.

În speță, din verificarea documentelor prezentate de societatea X SRL se rețin următoarele:

Inițial, societatea X SRL a făcut obiectul unei verificări din partea organelor de control din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală, fiind încheiat Procesul verbal nr...../19.01.2021.

Ca urmare a controlului efectuat s-a constatat că administratorul societății domnul Z a retras sume de bani din conturile bancare și casieria societății, sume pentru care nu au fost prezentate documente justificative privind modul de utilizare a acestora, motiv pentru care au fost reîncadrate în categoria veniturilor asimilate salariilor în conformitate cu prevederile art.76 alin.(2) lit.s) din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare. De asemenea, s-a dispus în sarcina societății să depună declarații prin care să declare veniturile nete ridicate de administrator și utilizate în scopuri personale prin care să declare taxele și impozitele datorate bugetului de stat.

Se reține că prin contestația formulată societatea nu face dovada depunerii vreunei contestații cu privire la măsura dispusă de organele de control din cadrul Direcției Generale Antifraudă Fiscală.

Societatea a înregistrat în rulajul debitor al contului 455 **”Asociați conturi curente”** sume ridicate de către asociat în valoare totală de -..... lei (în perioada 01.03.2021-31.08.2021) și în rulajul debitor al contului 461 **”Debitori diverși”** sume ridicate de către asociat în valoare totală de lei (în

perioada 01.01.2018-31.08.2021). Conform extraselor de cont, registrului de casă și fișei contului 455 și 461 sumele au fost ridicate din conturile bancare ale societății cu explicația *“tranzacție utilizare mijloc de plată (card) la ATM”* și din casă cu explicația *“sume datorate acționarilor/asociaților”*. În perioada supusă inspecției fiscale domnul Z a avut și calitatea de salariat al societății X SRL, fiind angajat cu contract individual de muncă pe perioadă nedeterminată, cu normă întreagă, începând cu data de 01.06.2009.

Prin adresa nr...../15.11.2021 organele de inspecție fiscală au solicitat informații privind modul de utilizare a sumelor înregistrate în conturile 455 *“Asociați conturi curente”* și 461 *“Debitori diverși”* cu prezentarea documentelor justificative.

Prin răspunsul din data de 18.11.2021 societatea precizează că *“în bilanța de verificare la data de 31.08.2021 atât contul 455 cât și contul 461 prezintă solduri debitoare,, sume care reprezintă plăți către administratorul societății în vederea finalizării de investiții sau cheltuieli curente ...”*. De asemenea, societatea precizează că *“..... după închiderea exercițiului financiar curent, respectiv 31.12.2021, dacă cele două conturi ... mai prezintă solduri acestea vor fi considerate ca surse din dividende și impozitate ca atare, întrucât sumele respective nu reprezintă cheltuieli cu salariile și nu sunt înregistrate în documente specifice ramurii salarizării, respectiv state salarii”*.

Societatea nu a prezentat documente justificative care să probeze afirmația potrivit căreia sumele ridicate de către administrator reprezintă *“plăți în vederea finalizării de investiții sau cheltuieli curente”*, sumele ridicate neputând fi încadrate ca avansuri spre decontare nefiind îndeplinite condițiile impuse de prevederile capitolului 3 Acordarea de avansuri în numerar și decontarea lor din Decretul nr.209/1976 pentru aprobarea Regulamentului operațiilor de casă ale unităților socialiste. Așa cum rezultă și din bilanțele de verificare anuale pentru anii 2018, 2019, 2020 și 31.08.2021 societatea nu utilizează contul 542 *“Avansuri de trezorerie”*.

Având în vedere că societatea nu a depus documente din care să reiasă că sumele ridicate de administratorul societății au fost utilizate în scop economic, se reține că în mod corect organele de inspecție fiscală au aplicat prevederile art.11 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și au reîncadrat aceste sume în categoria veniturilor de natură salarială pentru care au calculat impozit pe veniturile din salarii și contribuții sociale.

Referitor la invocarea de către societatea contestatară a prevederilor Ordinului nr.1024/1582/934/2017 pentru aprobarea modelului, conținutului, modalității de depunere și de gestionare a *“Declarației privind obligațiile de plată a contribuțiilor sociale, impozitului pe venit și evidența nominală a persoanelor asigurate”* (formular 112) se reține că depunerea acestora nu face obiectul prezentei contestații.

Referitor la răspunsul societății contestatoare potrivit căruia *“..... după închiderea exercițiului financiar curent, respectiv 31.12.2021, dacă cele două conturi ... mai prezintă solduri acestea vor fi considerate ca surse din dividende și impozitate ca atare, întrucât sumele respective nu reprezintă cheltuieli cu salariile și nu sunt înregistrate în documente specifice ramurii salarizării, respectiv state salarii”* se rețin următoarele:

- potrivit prevederilor O.M.F.P. nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate:

“60. - (1) Politicile contabile reprezintă principiile, bazele, convențiile, regulile și practicile specifice aplicate de o entitate la întocmirea și prezentarea situațiilor financiare anuale.(...)”.

“61. - (1) Administratorii entității trebuie să aprobe politici contabile pentru operațiunile derulate, inclusiv proceduri proprii pentru situațiile prevăzute de legislație. (...)

(2) Aceste politici trebuie elaborate având în vedere specificul activității, de către specialiști în domeniul economic și tehnic, cunoscători ai activității desfășurate și ai strategiei adoptate de entitate.

(3) La elaborarea politicilor contabile trebuie respectate prevederile cuprinse în prezentele reglementări”.

“82. - (1) În scopul întocmirii situațiilor financiare anuale, entitățile trebuie să procedeze la inventarierea și evaluarea elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii.

(2) În situațiile financiare anuale elementele de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se reflectă și se evaluează la valoarea contabilă, pusă de acord cu rezultatele inventarierii. Prezentele reguli de evaluare se aplică inclusiv în cazul bunurilor care au fost aduse drept aport la capital și al activelor în curs de execuție (...).”.

“83. - (1) Evaluarea cu ocazia inventarierii a elementelor de natura activelor, datoriilor și capitalurilor proprii se face potrivit prezentelor reglementări și normelor emise în acest sens de Ministerul Finanțelor Publice.

(2) În scopul efectuării inventarierii, conducerea entității trebuie să stabilească proceduri proprii, cu respectarea prevederilor legale.

(3) În vederea desfășurării în bune condiții a operațiunilor de inventariere și evaluare, în comisile de inventariere vor fi numite persoane cu pregătire corespunzătoare, tehnică și economică, cunoscătoare a domeniului de activitate”.

“89. - (1) Evaluarea la inventar a creanțelor și a datoriilor se face la valoarea lor probabilă de încasare sau de plată. Diferențele constatate în minus între valoarea de inventar stabilită la inventariere și valoarea contabilă a creanțelor se înregistrează în contabilitate pe seama ajustărilor pentru deprecierea creanțelor.

(2) Pentru creanțele incerte se constituie ajustări pentru pierdere de valoare.

(3) Evaluarea la bilanț a creanțelor și a datoriilor exprimate în valută și a celor cu decontare în lei în funcție de cursul unei valute se face la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar. În scopul prezentării în bilanț, valoarea creanțelor, astfel evaluate, se diminuează cu ajustările pentru pierdere de valoare”.

“90. - (1) Disponibilitățile bănești, cecurile, cambiile, biletele la ordin, scrisorile de garanție, acreditivele, ipotecile, precum și alte valori aflate în casieria unităților se prezintă în bilanț în conformitate cu prevederile legale.

(2) Disponibilitățile bănești și alte valori similare în valută se evaluează în bilanț la cursul de schimb valutar comunicat de Banca Națională a României, valabil la data încheierii exercițiului financiar.

(3) Înscrierea în listele de inventariere a mărcilor poștale, a timbreelor fiscale, tichetelor de călătorie, bonurilor cantități fixe, a biletelor de spectacole, de intrare în muzee, expoziții și altele asemenea se face la valoarea lor nominală.

În cazul unor bunuri de această natură depreciate sau fără utilizare se constituie ajustări pentru pierdere de valoare”.

“4.13.5. Rezultatul exercițiului financiar, rezultatul reportat, repartizarea profitului și acoperirea pierderii contabile

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

422. - (1) 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”.

- conform prevederilor art.19 din Legea contabilității nr.82/1991, republicată, repartizarea profitului se înregistrează în contabilitate pe destinații, după aprobarea situațiilor financiare anuale.

- potrivit art.67 din Legea societăților comerciale nr.31/1990 dividendele se pot distribui exclusiv din profitul determinat conform legii.

- conform situațiilor financiare ale societății X SRL, în perioada 2018-2020, rezultă faptul că societatea a declarat profit net în anul 2018 în sumă de lei, în anul 2019 în sumă de lei și în anul 2020 în sumă de lei, dar până la data efectuării inspecției fiscale societatea nu a repartizat profitul pentru dividende. Mai mult, cuantumul profitului realizat nu acoperă nici pe departe sumele ridicate de administratorul societății. De altfel, susținerile societății contestate sunt contradictorii respectiv, fie că sumele ridicate reprezintă plăți către administratorul societății în vederea finalizării de investiții sau cheltuieli curente, fie că reprezintă surse din dividende care vor fi impozitate ca atare.

Referitor la afirmația societății contestatoare privind nulitatea actului administrativ-fiscal se reține că legiuitorul a înțeles să precizeze în mod expres acele elemente din conținutul actelor administrative fiscale a căror lipsă este sancționată cu nulitatea absolută a actelor, ele fiind enumerate la art.49 din Codul de procedură fiscală. Mai mult, se reține că societatea contestată nu menționează care este eroarea gravă și care sunt cauzele viciate care dacă ar fi fost înlăturate ar fi determinat neemiterea actului administrativ fiscal.

Incidente în acest sens sunt dispozițiile art.276 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

“Art. 276 Soluționarea contestației

(1) în soluționarea contestației organul competent verifică motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport cu susținerile părților, cu dispozițiile legale invocate de acestea și cu documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării”.

Astfel, se constată că decizia de impunere contestată cuprinde toate elementele prevăzute de legislația în vigoare, inclusiv cele prevăzute la art.49 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea nr.207/2015, susținerile privind nulitatea deciziei fiind nejustificate și vădind o interpretare formalistă a dispozițiilor legale aplicabile.

Având în vedere că argumentele invocate de societatea contestată nu sunt de natură să modifice situația de fapt stabilită de organele de inspecție fiscală prin decizia de impunere contestată, se vor aplica prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu cele ale pct.11.1 lit.a) din O.P.A.N.A.F. nr.3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, și **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de societatea X SRL împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021, emisă de Administrația sector 6 a Finanțelor Publice, pentru obligații fiscale suplimentare în sumă totală de lei, reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de lei și contribuția asiguratorie pentru muncă în sumă de lei.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art.11, art.61, art.64, art.76, art.78, art.80, art.81, art.136, art.137, art.138, art.139, art.155, art.156, art.157, art.220², art.220³ și art.220⁴ din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și art.269 și art.276 din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

D E C I D E

Respinge contestația societății X SRL formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...../13.12.2021 emisă de Administrația Sector 6 a Finanțelor Publice în baza raportului de inspecție fiscală nr...../28.01.2020 pentru obligații fiscale suplimentare reprezentând: impozit pe veniturile din salarii și asimilate salariilor în sumă de lei, contribuția individuală de asigurări sociale reținută de la asigurați în sumă de lei, contribuția pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați în sumă de lei și contribuția asiguratorie pentru muncă în sumă de lei.

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