

DECIZIA

Nr. 698/22.06.2009

privind soluționarea contestației
formulată de **S.C. xxxxx S.R.L.**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Xxxx
sub nr. xxxx/24.05.2004
și reînregistrată **sub nr. xxxx/ad/14.05.2009**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxxx, urmare adresei Activității de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Xxxx nr. xxxx/14.05.2009, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a jud. Xxxx sub nr. xxx/ad/14.05.2009, prin care s-a transmis organului de soluționare, „Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală și aplicarea unei sancțiuni cu caracter administrativ în dosarul xxxx/P/2004, în vederea soluționării pe cale administrativă a contestației depuse de către S.C. xxxxx S.R.L. cu precizarea că, “Ordonanța (...) este definitivă și irevocabilă”, în temeiul dispozițiilor art. 214 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, privind Codul de Procedură Fiscală republicată, a procedat la analiza dosarului contestației, constatând următoarele:

S.C. xxxxx S.R.L.
cu sediul în Xxxx, str. xxxxx, nr. xxxx, jud. Xxxx

a formulat contestație împotriva Procesului verbal de control din data de 14.04.2004, întocmit de organele fiscale din cadrul Direcției Controlului Fiscal Xxxx, solicitând desființarea capitolului III, pct. 11, din acest proces verbal.

Suma totală contestată este în cuantum de xxxx **lei RON** (xxxxx lei ROL) reprezentând:

- xxxxx lei RON (xxxxxx lei ROL) impozit pe profit, suplimentar stabilit;
- xxxx lei RON (xxxxx lei ROL) majorari de intarziere aferente ipozitului pe profit stabilit suplimentar;
- xxxx lei RON (xxxx lei ROL) penalități de întârziere aferente

impozitului pe profit.

Prin Decizia nr. xxxxx/01.07.2004, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxx a dispus suspendarea soluționării contestației până la pronunțarea unei soluții definitive pe latura penală, procedura de soluționare urmând a fi reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 171 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, (în vigoare la data formulării contestației);

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentei, d-l. Copil Crăciun în calitate de administrator și ștampilată, conform prevederilor art. 170 alin (1) din același act normativ.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 170 și art. 171 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, coroborate cu art. 205 alin. 1 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Xxx este investită să soluționeze contestația formulată.

I. În contestație, petenta s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control din data de 14.04.2004, întocmit de organele de inspecție din cadrul Direcției Controlului Fiscal Xxx, solicitând desființarea Capitolului III, pct. 1.1. În susținerea contestației invocând următoarele motive:

- organul de control a stabilit în mod eronat că societatea a majorat nejustificat cheltuielile privind mărfurile înregistrate în contul 607 „Cheltuieli privind mărfurile” în anul 1999 explicând aceasta și arătând că în susținerea afirmațiilor prezintă balanța de verificare la data de 31.12.2004;

- societatea mai arată că determinarea cheltuielilor s-a efectuat distinct pe fiecare gestiune, valoarea costului mărfii determinată pe baza valorii coeficienților de repartizare aferente fiecărei gestiuni: în continuare petenta explică înregistrările contabile aferente gestiunilor și arată că organul de control nu a ținut cont de aceste aspecte când a constatat diminuarea pierderii fiscale aferente anului 1999 de la suma de xxx lei RON (xxxxx lei ROL) la suma de xxxx leiRon (xxxxx lei ROL);

- petenta consideră borderourile de achiziție ca fiind justificative și legal întocmite „întrucât ele cuprind datele prezentate de vânzător (persoane fizice) declarate la data tranzacției pe baza bunei credințe, pentru care aceștia au și semnat borderourile de achiziție” și arată că

au achiziționat produse și în afara sediului firmei și nu dispune de bază de calcul automatizată în aceste condiții și societatea se află în imposibilitatea colaborării cu IJP Xxxx pentru a verifica dacă datele declarate de vânzător corespund cu baza de date a IJP Xxxx și consideră că organul fiscal a stabilit în mod abuziv ca fiind o cheltuială nedeductibilă;

- citând definiția profitului din Legea nr. 414/2002 privind impozitul profit, societatea consideră că a calculat în mod corect impozitul pe profit pe ansamblul activității;

- în concluzie societatea arată că este netemeinică și nelegală recalcularea impozitului pe profit pentru anii 2000 – 2003, arătând că au fost respectate actele normative în vigoare.

II. Verificarea S.C. xxxxx S.R.L. s-a făcut urmare a adresei nr. P/xxxx/17.11.2003 transmisă de Inspectoratul General al Poliției Române, Direcția Poliției Judiciare și a adresei nr. xxxx/08.12.2003 a Autorității Naționale de Control, Garda Financiară Centrală, înregistrată la Direcția de Control Fiscal Xxxx sub nr. 8200/16.12.2003.

La cap. III.11 din procesul verbal, privitor la impozitul pe profit s-au consemnat următoarele:

- pentru perioada verificată societatea nu a determinat corect coeficientul de repartizare a diferențelor de preț asupra valorii mărfurilor ieșite din gestiune, fiind încălcate prevederile pct. 24 din OMF nr. 425/1998, organele de control au procedat la redimensionarea cheltuielilor și veniturilor aferente fiecărei gestiuni (anxa 19) și respectiv la recalcularea coeficientului de repartizare a diferențelor de preț asupra valorii mărfurilor ieșite din gestiune, conform pct. 69 din Regulamentul privind aplicarea Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, aprobat prin H.G. 704/1993;

- în perioada supusă verificării societatea a achiziționat de la persoane fizice, pe bază de borderouri de achiziție diverse bunuri culturale mobile, destinate exportului, borderourile conțin date nereale despre persoanele fizice furnizoare și nu conțin informațiile prevăzute de formularul 14-4-13/b aprobat prin OMF nr. 425/1998. S-a procedat la verificarea realității datelor de identificare a persoanelor fizice înscrise în borderourile de achiziție prin colaborare cu I.J.P. - Serviciul de Evidență Informatizată a Persoanei Xxxx. Verificarea a stabilit că datele de identitate a persoanelor fizice înscrise în borderourile de achiziție, nu corespund realității. S-a considerat că,

borderourile de achiziție nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative în vederea înregistrării în evidența financiar-contabilă a cheltuielilor, organelle de control fiscal arătând că au fost încălcate prevederile art. 4, alin. 6, lit. m) din O.G. nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 9, alin. 6, lit. j) din Legea nr. 414/2002, cu modificările și completările ulterioare. Organele de inspecție au procedat la recalcularea profitului impozabil, respectiv a impozitului pe profit aferent perioadei 01.04. 1999 – 31.12.2003.

A rezultat un impozit pe profit suplimentar în sumă de 24.459 lei RON (xxxxxx lei ROL). S-au calculat majorări și penalități de întârziere aferente obligațiilor suplimentare.

III. Avand în vedere cele prezentate mai sus, în conformitate cu prevederile art 214 alin (3) din O.G. nr. 92/2003 republicata, care dispune “Procedura administrativă este reluată la încetarea motivului care a determinat suspendarea” s-a retinut ca, Ministerul Economiei și Finanțelor prin Directia Generală a Finanțelor Publice a județului Xxx este investit să soluționeze contestația formulată de S.C. xxxxx S.R.L. împotriva Procesului verbal de control din data de 14.04.2004, întocmit de organele fiscale din cadrul Direcției Controlului Fiscal Xxx pentru suma totala de xxxxxx lei RON (xxxxxx lei ROL) reprezentând impozit pe profit, majorări și penalități de întârziere aferente.

Cauza supusă soluționării este dacă SC xxxxx SRL din Xxx datorează impozit pe profit cu majorări de întârziere și penalități aferente în condițiile în care Parchetul de pe langa Judecătoria Xxx în Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală și aplicarea unei sancțiuni administrative, pronunțată în Dosar nr. 1631/P/2008 a precizat că “«S.C. xxxxx S.R.L. și-a încărcat în mod fictiv cheltuielile, sustrăgându-se de la plata unui impozit pe profit în sumă totală de xxxx RON (xxxxx lei), înregistrări fictive care au dus de asemenea la falsificarea și modificarea rezultatelor fiscale materializate în bilanțurile contabile ale societății pe anii contabili 2001, 2002 și 2003».

În fapt, urmare a adresei nr. P/xxxxx/17.11.2003 transmisă de Inspectoratul General al Poliției Române, Direcția Poliției Judiciare și a adresei nr. xxxxx/08.12.2003 a Autorității Naționale de Control,

Garda Financiară Centrală, înregistrată la Direcția de Control Fiscal Xxx sub nr. xxx/16.12.2003, S.C. xxxxx S.R.L. a fost supusă unei verificări de fond, prin sondaj asupra modului de constituire și virare a obligațiilor față de bugetul consolidat al statului.

La cap. III.11 din procesul verbal, privitor la impozitul pe profit organele de inspecție au consemnat că

- pe anul 1999 societatea nu a condus o evidență distinctă a cheltuielilor și veniturilor pe fiecare gestiune și nu a determinat corect coeficientul de repartizare a diferențelor de preț asupra valorii mărfurilor ieșite din gestiuni, s-au încălcat prevederile pct. 24 din OMF nr. 425/1998;

- nu s-a făcut descărcarea de gestiune pe anii 2000 – 2003, cu încălcarea prevederilor pct. 69 din Regulamentul privind aplicarea Legii nr. 82/1991, aprobat prin H.G. nr. 704/1993;

- în perioada supusă verificării societatea a achiziționat de la persoane fizice, pe bază de borderouri de achiziție diverse bunuri culturale mobile, destinate exportului, borderourile conțin date nereale despre persoanele fizice furnizoare și nu conțin informațiile prevăzute de formularul 14-4-13/b aprobat prin OMF nr. 425/1998. S-a procedat la verificarea realității datelor de identificare înscrise în borderourile de achiziție prin colaborare cu I.J.P. - Serviciul de Evidență Informatizată a Persoanei Xxx, care a comunicat prin adresa nr. xxx/07.04.2004 că datele de identitate a persoanelor fizice înscrise în borderourile de achiziție, nu corespund realității. S-a considerat că, borderourile de achiziție nu îndeplinesc condițiile pentru a fi considerate documente justificative în vederea înregistrării în evidența financiar-contabilă a cheltuielilor, fiind încălcate prevederile art. 4, alin. 6, lit. m) din O.G. nr. 70/1994, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art. 9, alin. 7, lit. j) din Legea nr. 414/2002, cu modificările și completările ulterioare;

- organele de control au procedat la redimensionarea cheltuielilor și veniturilor aferente fiecărei gestiuni și la recalcularea coeficientului de repartizare a diferențelor de preț asupra valorii mărfurilor ieșite din gestiuni (anexele 18 și 19), respectiv la recalcularea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit.

În drept, având în vedere situația în fapt și susținerile părților și data contestării în cauză sunt incidente următoarele reglementări:

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură

fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

“ART. 214

Suspendarea procedurii de soluționare a contestației pe cale administrativă

(....)

(4) Hotărârea definitivă a instanței penale prin care se soluționează acțiunea civilă este opozabilă organelor fiscale competente pentru soluționarea contestației, cu privire la sumele pentru care statul s-a constituit parte civilă.”

Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din **Ordonanța Guvernului nr. 92/2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*“10.8. La soluționarea contestațiilor, **organele de soluționare se vor pronunța și în raport de motivarea rezoluțiilor de scoatere de sub urmărire penală, neîncepere sau încetare a urmăririi penale,** precum și a expertizelor efectuate în cauză, în măsura în care acestea se regăsesc la dosarul contestației.*

Cercetarea penală a confirmat că «S.C. xxxxx S.R.L. și-a încărcat în mod fictiv cheltuielile, sustrăgându-se de la plata unui impozit pe profit în sumă totală de xxx RON (xxxx lei), înregistrări fictive care au dus de asemenea la falsificarea și modificarea rezultatelor fiscale materializate în bilanțurile contabile ale societății pe anii contabili 2001, 2002 și 2003» așa cum este precizat în Ordonanța de scoatere de sub urmărire penală și aplicarea unei sancțiuni administrative, pronunțată în Dosar nr. xxxx/P/2008 de către Parchetul de pe lângă Judecătoria Xxxx.

În același sens s-a reținut și precizarea din ordonanță că «persoana învinușilor au recunoscut faptele comise».

Pe cale de consecință rezultă că organele fiscale în mod corect și legal au procedat la stabilirea în sarcina S.C. xxxxx S.R.L. din Xxxx, a unui impozit pe profit, suplimentar în cuantum de xxxx lei RON (xxxxx lei ROL) în Procesul verbal de control din data de 14.04.2004, în considerarea următoarelor acte normative incidente cauzei:

Ordonanța nr. 70/1994 privind impozitul pe profit

„Determinarea profitului impozabil

ART. 4

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile obținute din livrarea bunurilor mobile, serviciilor prestate și lucrărilor executate, din vânzarea bunurilor imobile, inclusiv din câștiguri din orice sursă, și cheltuielile efectuate pentru realizarea acestora, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile.

[...]

(6) În înțelesul alin. (1) cheltuielile nedeductibile sunt:

[...]

m) cheltuielile înregistrate în contabilitate pe baza unor documente care nu îndeplinesc, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, cu modificările ulterioare, condițiile de document justificativ;”

Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit

„ ART. 9

(1) La calculul profitului impozabil cheltuielile sunt deductibile numai dacă sunt aferente veniturilor impozabile.

[...]

(7) Potrivit prezentei legi, cheltuielile nedeductibile sunt:

[....]

j) cheltuielile înregistrate în contabilitate care nu au la baza un document justificativ, potrivit Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin care sa se facă dovada efectuării operațiunii”

H.G. nr. 704 de aprobare a Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991

„69. Evaluarea și înregistrarea în contabilitate a materiilor prime, produselor, mărfurilor și a altor bunuri de natura stocurilor se pot face și la prețuri standard (prestabilite), pe baza prețurilor medii ale bunurilor respective, denumite prețuri de înregistrare, cu condiția evidențierii distincte a diferențelor de preț fata de costul de achiziție sau costul de producție, după caz.

Diferențele de preț astfel stabilite, la intrarea bunurilor respective în patrimoniu, se înregistrează proporțional, atât asupra valorii bunurilor ieșite, cât și asupra stocurilor.

Prețurile standard, folosite pentru înregistrarea în contabilitate a bunurilor de natura celor prevăzute la primul alineat, este necesar sa

fie actualizate periodic, de regula cel puțin o dată pe an, în funcție de evoluția prețurilor și de alți factori.

În cazul în care evaluarea bunurilor materiale se face la prețuri standard (prestabilite) conform alineatului precedent, diferențele stabilite între prețul de înregistrare și costul de achiziție, respectiv costul de producție efectiv, se înregistrează distinct în contabilitate.

Repartizarea diferențelor de preț asupra valorii bunurilor ieșite și asupra stocurilor se efectuează cu ajutorul unui coeficient care se calculează astfel:

[...]

Acest coeficient se înmulțește cu valoarea bunurilor ieșite din gestiune la preț de înregistrare, iar suma rezultată se înregistrează în conturile corespunzătoare în care au fost înregistrate bunurile ieșite.

Coeficienții de repartizare a diferențelor de preț pot fi calculați la nivelul conturilor sintetice de gradul I și II prevăzute în planul general de conturi, pe grupe sau categorii de stocuri.

La finele perioadei, soldurile conturilor de diferențe se cumulează cu soldurile conturilor de stocuri, la preț de înregistrare, astfel încât aceste conturi să reflecte valoarea stocurilor la costul de achiziție, respectiv de producție, după caz.”

Ordinul nr. 425/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, precum și a modelelor acestora

“24. Metoda global-valorică se aplică pentru evidența mărfurilor și ambalajelor aflate în unitățile de desfacere cu amănuntul (magazine; restaurante, bufete etc.), folosindu-se formularul tipizat comun Fișa de cont pentru operații diverse (cod 14-6-22) și formularul tipizat specific comerțului cu amănuntul Raport de gestiune (cod 11-4-8).

Potrivit acestei metode, contabilitatea analitică a mărfurilor și ambalajelor se ține global-valoric, atât la gestiune, cât și în contabilitate, iar controlul concordanței înregistrărilor din evidența gestiunii și din contabilitate se efectuează numai valoric la perioade stabilite de unitate (decadal, chenzinal sau lunar).

Raportul de gestiune se completează pe baza documentelor de intrare și de ieșire a mărfurilor și ambalajelor și de depunere a

numerarului din vânzare, iar în fișele valorice (ținute pe gestiuni în cadrul conturilor de mărfuri și ambalaje din contabilitate), înregistrările se fac pe baza aceluiași documente.

Soldurile valorice ale mărfurilor și ambalajelor aflate în gestiune se verifică pe baza raportului de gestiune predat la contabilitate, precum și cu ocazia inventarierii.”

Față de cele mai sus expuse, contestația împotriva Procesului verbal de control din data de 14.04.2004, întocmit de organele fiscale din cadrul Direcției Controlului Fiscal Xxxx va fi respinsă pentru capătul de cerere prin care petenta a solicitat desființarea capitolului III, pct. 11, din acest proces verbal.

Având în vedere starea de fapt și temeiurile legale incidente în speță, se reține că organele de control erau îndreptățite să procedeze la recalcularea profitului impozabil și implicit a impozitului pe profit, la data controlului.

Susținerea petentei că borderourile de achiziție au fost legal întocmite „întrucât ele cuprind datele prezentate de vânzător (persoane fizice) declarate la data tranzacției pe baza bunei credințe, pentru care aceștia au și semnat borderourile de achiziție” nu este reală, având în vedere că în etapa de cercetare penală s-au reținut „concluziile raportului de constatare tehnico științifică nr. xxxx/03.11.2003 a I.G.P. Institutul de Criminalistică Serviciul 1 potrivit căroră xxxxx a semnat în calitate de achizitor 13 borderouri completate în fals de către aceștia din urmă completând în fals 15 respectiv 12 borderouri de achiziție și semnând în fals..”

În același sens s-a reținut și că petenta nu a depus nici un document care să susțină afirmația, în condițiile în care art. 65 din Codul de procedura fiscală prevede expres că «*Sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale Contribuabilul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricăror cereri adresate organului fiscal*», petenta avea obligația legală să prezinte orice documente și informații suplimentare care să probeze concordanța între înscrierile în borderouri și documentele de identitate ale vânzătorilor.

Referitor la majorările și penalitățile de întârziere aferente impozitului pe profit stabilit în Procesul verbal de control din data de 14.04.2004, întocmit de organele fiscale din cadrul Direcției

Controlului Fiscal Xxxx, se reține că stabilirea de majorări și penalități de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura impozitului pe profit, contestația urmează a fi respinsă și pentru debitul reprezentând majorări și penalități de întârziere în sumă totală de xxxxx RON, (xxxxx lei ROL), reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept ***accessorium sequitur principalem***, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor punctului 24 din Ordinul nr. 425/1998 pentru aprobarea Normelor metodologice de întocmire și utilizare a formularelor tipizate, comune pe economie, care nu au regim special, privind activitatea financiară și contabilă, punctului 69 din H.G. nr. 704 de aprobare a Regulamentului de aplicare a Legii contabilității nr. 82/1991, art. 4 din [Ordonanța nr. 70/1994](#) privind impozitul pe profit, art. 9 din [Legea nr. 414/2002](#) privind impozitul pe profit, pct. 10.7, pct. 10.8 din [Ordinul nr. 519/2005](#) privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, republicată, art. 206, art. 207, art. 214, și art. 216 din [Ordonanța Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedura fiscală, republicată se

DECIDE

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de **S.C. xxxxx S.R.L.** cu sediul în Xxxx, str. xxxxx, nr. xxx, jud. Xxxx prin care a solicitat desființarea capitolului III, pct. 11, din Procesul verbal de control din data de 14.04.2004, întocmit de Direcția Controlului Fiscal Xxxx, pentru suma de xxxxx **lei RON** (xxxxx lei ROL) reprezentând impozit pe profit suplimentar, majorări de întârziere și penalități, aferente.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Xxxx, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Coordonator
xxxxxxxxxxxx