

D.G.F.P. DOLJ
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr.121/2006

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X Calafat** impotriva Procesului verbal nr.Y din data de Y intocmit de catre organele de control din cadrul Directiei Controlului Financiar de Stat Dolj

Serviciul Solutionare Contestatii este investit sa solutioneze, in baza prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, contestatia formulata de S.C. X Calafat.

S.C. X, cu sediul in Calafat, contesta Procesul verbal nr.Y, intocmit de organele de control din cadrul Directiei Controlului Financiar de Stat Dolj.

Prin adresa inregistrata la D.G.F.P. Dolj sub nr.Y, S.C. X, prin administratorul sau, X, solicita solutionarea pe fond a contestatiei asa cum a fost precizata la data de Y, la instanta de judecata, potrivit sentintei nr.Y, pronuntata in dosarul nr.Y al Tribunalului Dolj.

Prin cererea respectiva, S.C. X solicita anularea Procesului verbal nr.Y si restituirea sumei de Y RON reprezentind suma de Y RON, actualizata, constind in majorari de intirziere aferente diferentei de impozit stabilita prin Procesul verbal mentionat mai sus.

Prin Decizia nr.Y, organul de solutionare a contestatiilor din cadrul D.G.F.P. Dolj a decis respingerea ca nedepusa in termen a contestatiei formulata de S.C. X, asa cum a fost precizata la data de Y, la instanta de judecata, fila nr.28 din dosarul instantei nr.Y.

Ulterior, prin sentinta nr.Y, pronuntata in dosarul nr.Y, Tribunalul Dolj anuleaza Decizia nr.Y a D.G.F.P. Dolj si trimite cauza la D.G.F.P. Dolj - Serviciul Solutionare Contestatii, pentru solutionarea pe fond a contestatiei.

Serviciul Solutionare Contestatii al D.G.F.P. Dolj a luat la cunostinta de sentinta nr.Y a Tribunalului Dolj, prin adresa formulata de administratorul societatii si inregistrata la D.G.F.P. Dolj sub nr.Y.

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea invoca urmatoarele argumente:

1. Contesta Procesul verbal de control nr.Y, ca nelegal si netemeinic, solicita anularea acestuia si restituirea sumei de Y RON solicitata prin actiunea introductiva, reactualizata la data executarii.

2. Suma de Y RON a fost preluata ca reprezentind majorari impozit profit, conform Notei contabile nr. Y.

3. Contestatoarea sustine ca nelegalitatea si netemeinicia Procesului verbal rezulta din dezlegarile cu autoritate de lucru judecat din sentinta penala nr. Y a Judecatoriei Timisoara, irevocabila prin decizia in recurs a Curtii de Apel Timisoara - Y.

Faptele si activitatile legate de problema impozitului pe profit, descrise si retinute in actul de control in pag. 6-19, au fost retinute si ca infractiuni, astfel incit in cauza s-a dispus efectuarea unei expertize contabile.

Contestatoarea sustine ca expertiza a aratat ca activitatile si faptele referitoare la impozitul pe profit si considerate nelegale de organele de control, au fost corecte, concluziile expertizei fiind insusite de instanta penala.

Contestatoarea aduce ca argument in sustinerea cauzei concluziile sentintei nr. Y a Judecatoriei Timisoara care prevad:

"Avind in vedere cele aratate mai sus, instanta va inlatura actul de control intocmit de organele din cadrul D.G.F.P.C.F.S. Dolj la cele doua societati, considerind ca acestea nu-si intemeiaza constatarile pe documente si pe actele contabile ale societatilor ci mai mult pe interpretari care nu au o baza reala. In schimb, se vor insusi concluziile raportului de expertiza care par a fi judicioase, pertinente si se intemeiaza pe o analiza colectiva a actelor de evidenta contabila si nu pe aprecieri subiective."

4. D.G.F.P.C.F.S. Dolj s-a constituit parte civila cu toate sumele retinute ca datorate de contestatoare prin actul de control. Contestatoarea sustine ca toate pretentiile civile au fost respinse de instanta.

5. Referitor la atacarea actului de control, contestatoarea sustine ca acesta nu a mentionat in cuprinsul sau calea de atac si nici termenul de atac, contestatoarei nefiindu-i comunicat actul de control ci doar procesul verbal de contraventie.

Astfel, contestatoarea a atacat procesul verbal de contraventie la Judecatoria Calafat, acesta a fost desfiintat, contestatoarea considerind ca intregul act de constatare a fost desfiintat.

II. Prin Procesul verbal nr. Y, intocmit de organele de control din cadrul D.G.F.P.C.F.S. Dolj, s-au constatat urmatoarele:

- Y RON - impozit pe profit suplimentar, nedeterminat de societate ca urmare a neevidentierii veniturilor realizate
- Y RON - majorari de intirziere aferente impozitului pe profit determinat suplimentar
- Y RON - reprezentind o suma egala cu valoarea impozitului sustras

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu dispozitiile legale referitoare la aceasta si avind in vedere motivele invocate de petenta, se retin urmatoarele:

In fapt, prin Procesul verbal nr. Y, organele de control au constatat urmatoarele debite in sarcina societatii contestatoare:

- Y RON - impozit pe profit suplimentar
- Y RON - majorari de intirziere aferente diferentei de impozit pe profit
- Y RON - o suma egala cu valoarea impozitului sustras

Diferenta de impozit pe profit a fost stabilita ca urmare a neevidentierii veniturilor realizate de societatea contestatoare ca rezultat al operatiunilor de schimb

valutar efectuate in punctul de schimb deschis in Vama Calafat in perioada 06.08.1993 - 16.01.1995 si in punctul de parcare Bascov, in perioada 04.04.1994 - 16.07.1994.

Printre aspectele consemnate de organele de control in Procesul verbal nr.Y, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca ridicarea valutei din casieriile celor doua case de schimb s-a efectuat fara intocmirea de documente legale, ceea ce a condus la neevidentiarea operatiunilor in registrul de casa si, ca atare, la neconcordanta dintre soldul scriptic si soldul faptic.

De asemenea, controlul a constatat ca societatea contestatoare, pe timpul functionarii, nu a respectat disciplina financiar-contabila si de casa, si anume:

- nu a evidentiat in registrele de gestiune toate operatiunile economice efectuate, in mod cronologic

- nu a intocmit documentele de casa, conform normelor in vigoare;

- nu a intocmit documentele primare justificative pentru sumele in valuta, ridicate nelegal de asociati sau alte persoane;

- nu a inregistrat in casierii intrarile si iesirile in valuta in mod cronologic si conform realitatii, precum nici sumele in lei;

- nu a efectuat inventarierea valorilor din casierie;

- s-a condus in permanenta o evidenta dubla a valorilor din casierii, cunoscindu-se si mentinandu-se in acelasi timp o diferenta intre soldul faptic si soldul scriptic

Referitor la operatiunile de vinzare a valutei, controlul a constatat ca la anumite date s-au taiat buletine de schimb valutar pentru vinzarea unor cantitati insemnate de valuta - ex. Y DM pe data de 21.05.1994 - desi vinzarea acestei valute a avut loc esalonat.

Potrivit concluziilor organelor de control, scopul neintocmirii buletinelor de schimb valutar, pe masura vinzarii efective a valutei, a fost de a se obtine unele venituri nelegale, periodic, prin coborirea nereala a cursului de schimb sau a comisionului de vinzare.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca au fost incalcate prevederile Regulamentului operatiunilor de casa, art.40, aprobat prin D.C.S. nr.209/1976, Regulamentul privind operatiunile valutare emis de B.N.R., nr.V/3.616/1992, cap.3 si 4, Legea nr.82/1991 a contabilitatii, art.6, alin.2 si3, art.12, alin.2 si art.40, Legea nr.12/1990 privind impozitul pe profit, modificata prin H.G. nr.804/1991 precum si Instructiunile privind tehnica de calcul a impozitului pe profit, emise de M.F. cu nr.3.614/1991, cap.V, pct.4.

Referitor la pct.1 si 2 din Precizarea depusa de contestatoare in dosarul nr.Y, aceasta contesta Procesul verbal de control nr.Y ca nelegal si netemeinic, solicitind anulara acestuia si restituirea sumei de Y RON, reactualizata.

Contestatoarea mentioneaza: "Precizarea noastra este conforma dezlegarilor date la speta de Curtea Suprema in regulatorul de competenta si Curtea de Apel in decizia de casare."

Curtea Suprema de Justitie – sectia Contencios Administrativ – la care face referire contestatoarea la pct.1 al Precizarii, prin decizia nr.Y a stabilit competenta de solutionare a cauzei in favoarea Tribunalului Dolj, retinind ca, in realitate, solicitandu-se restituirea sumei reprezentind majorari de intirziere, reprezinta contestarea actului de control nr.Y.

Prin sentinta nr.Y, Tribunalul Dolj a respins actiunea.

Impotriva sentintei nr.Y a Tribunalului Dolj, a declarat recurs contestatoarea.

Prin decizia nr.Y, Curtea de Apel Craiova Craiova a admis recursul si a trimis cauza spre rejudecare aceleiasi instante, cu indicatia analizarii fondului cauzei. Prin sentinta nr.Y, Tribunalul Dolj a declinat competenta solutionarii cererii in favoarea D.G.F.P. Dolj – Serviciul Solutionare Contestatii care prin decizia nr.Y a respins contestatia ca nedepusa in termen.

Ulterior, in urma recursului formulat de contestatoare impotriva deciziei nr.Y la Tribunalul Dolj, acesta a emis sentinta nr.Y.

Analizind sentinta nr.Y, pronuntata in dosarul nr.Y, a Tribunalului Dolj, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca aceasta nu anuleaza Procesul verbal nr.Y ci face urmatoarea precizare:

“In consecinta, se va anula decizia nr.Y a D.G.F.P. Dolj, in conformitate cu care contestatia a fost respinsa ca tardiva si **se va trimite cauza la Serviciul Solutionare Contestatii pentru solutionarea fondului.**”

Referitor la pct.3 al Precizarii depuse de contestatoare, aceasta isi intemeiaza argumentatia pe dezlegarile cu autoritate de lucru judecat din sentinta penala nr.Y a Judecatoriei Timisoara.

Astfel, contestatoarea arata ca faptele si activitatile legate de problema impozitului pe profit, descrise si retinute in actul de control in pag.6-19, au fost retinute si ca infractiuni astfel incit au fost analizate de instanta penala in mod direct si s-a dispus efectuarea unei expertize contabile ale carei concluzii, sustine contestatoarea, au fost insusite de instanta penala.

Contestatoarea sustine ca expertiza a aratat clar ca activitatile si faptele incriminate ca nelegale de organele de control, referitoare la impozitul pe profit, au fost corecte si sumele stabilite in sarcina unitatii nu sint datorate.

Referitor la diferenta de impozit pe profit stabilita de organele de control prin Procesul verbal nr.Y, in suma de Y RON, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca aceasta a fost stabilita ca urmare a neevidentierii veniturilor realizate de societatea contestatoare ca rezultat al operatiunilor de schimb valutar efectuate in punctul de schimb deschis in vama Calafat in perioada 06.08.1993-10.01.1995 si in punctul parcare Bascov, in perioada 04.04.1994-16.07.1994.

Cu privire la activitatea desfasurata pina la infiintarea punctului de schimb valutar din parcare Bascov, organele de control au evidentiat faptul ca in cadrul punctului de schimb s-a tinut un registru de predare-primire a gestiunii, completat de casieri la intrarea si iesirea din schimb, in care s-a consemnat stocul de valuta, valoarea valutei cumparata in cursul zilei si a leilor platiti pentru aceasta.

Din verificarea datelor inscrise in aceste registre, controlul a constatat ca de-a lungul perioadei de functionare a casei de schimb valutar au fost ridicate la interval de timp de citeva zile sume importante in valuta care erau operate in registrul de predare-primire a gestiunii prin diminuarea soldului in valuta la schimbul predator, astfel ca soldul initial, la schimbul primitor, se prelua mai mic cu suma respectiva.

Controlul precizeaza faptul ca **“aceste sume, in majoritatea cazurilor, nu s-au evidentiat in registrul de casa la data cind au fost ridicate efectiv din punctul de schimb valutar.”**

Urmare acestui mod de lucru s-a ajuns la existenta unor diferente considerabile intre soldul scriptic al casei si soldul faptic al acesteia, pe toata perioada de functionare a casei de schimb valutar.

Organele de control au evidentiat faptul ca ridicarea valutei din casierie s-a efectuat fara intocmirea de documente legale, ceea ce a condus la neevidentierea

operatiunilor in registrul de casa si, ca atare, la neconcordanta dintre soldul scriptic si soldul faptic.

In legatura cu acest aspect, expertiza contabila a aratat ca:

“Nu se poate face aprecierea ca s-au ridicat sume in valuta fara ca acestea sa fie evidentiata in contabilitate, expertiza nu a consemnat asemenea situatie numai bazandu-ne pe datele inscrise in caiet si comparate cu registrul de casa.”

Avind in vedere constatările organelor de control referitoare la ridicarea valutei din casierie fara documente legale precum si diferentele dintre valuta existenta in casa de schimb si cea evidentiata in registrul de casa, consemnate in anexele la procesul verbal, organul de solutionare a contestatiilor retine ca fiind echivoca afirmatia expertizei contabile, intrucit aceasta a avut in vedere numai “datele inscrise in caiet si comparate cu registrul de casa.”

In cuprinsul Procesului verbal, controlul a constatat ca societatea, pe timpul functionarii, nu a respectat disciplina financiar-contabila si de casa deoarece:

- nu a evidentiata in registrele de gestiune toate operatiunile economice efectuate, in mod cronologic;
- nu a intocmit documentele de casa, conform normelor in vigoare;
- nu a intocmit documentele primare justificative pentru sumele in valuta, ridicate de asociati sau alte persoane;
- nu a inregistrat in casierii intrarile si iesirile de valuta in mod cronologic si conform realitatii, precum nici sumele in lei;
- nu a efectuat inventarierea valorilor din casierie;
- s-a condus in permanenta o evidenta dubla a valorilor din casierii, cunoscandu-se si mentinandu-se in acelasi timp o diferenta intre soldul faptic si soldul scriptic;

In drept, Regulamentul operatiunilor de casa aprobat prin D.C.S. nr.209/1976, art.40, reglementa faptul ca: “evidenta incasarilor si platilor in numerar se tine cu ajutorul registrului de casa, care se intocmeste de catre casier, pe baza documentelor justificative. Zilnic, casierul totalizeaza operatiile din fiecare zi si stabileste soldul casei care se reporteaza pe fila din ziua urmatoare. Exemplarul al doilea se detaseaza si se preda compartimentului financiar-contabil, in aceeasi zi sau cel mai tirziu a doua zi, impreuna cu documentele justificative, sub semnatura, in registrul de casa.”

Legea nr.82/1991, a contabilitatii, art.6, alin.2, precizeaza ca: “orice operatiune patrimoniala se consemneaza in momentul efectuarii ei intr-un in scris care sta la baza inregistrarii in contabilitate, dobindind astfel calitatea de document justificativ.”

De asemenea, art.12, alin.2 al Legii nr.82/1991 interzice detinerea de valori banesti sub orice forma si sub orice titlu, fara inregistrarea lor in contabilitate.

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca organele de control au constatat faptul ca la anumite date s-au taiat buletine de schimb valutar pentru vnzarea unor cantitati insemnate de valuta – de ex. chiar si Y DM intr-o singura zi, 21.05.1994 – desi vnzarea acestei valute a avut loc esalonat.

Din controlul efectuat reiese ca valuta se vindea fara intocmirea de buletine de schimb valutar, scopul neintocmirii buletinelor de schimb valutar, pe masura vnzarii efective a valutei, fiind de a se obtine unele venituri nelegale, periodic, prin coborirea nereala a cursului de schimb sau a comisionului de vnzare.

Referitor la suma de Y DM, in Procesul verbal se mentioneaza ca “nu s-au putut prezenta buletinele de schimb valutar utilizate pentru vnzarea cantitatii de Y DM in data de 21.05.1994. Din verificare a rezultat ca in data de 20.05.1994 a fost intocmit buletinul de schimb valutar pentru vnzare nr. Y iar urmatorul, cu nr.Y este datat in

22.05.1994. Aceasta conduce la concluzia ca , fie nu au fost intocmite buletine de schimb valutar, fie au fost intocmite ulterior producerii fenomenului, utilizandu-se un carnet cu buletine de schimb valutar care nu s-a mai prezentat controlului.”

S-a retinut de catre organul de solutionare a contestatiilor ca au fost constatate de catre organele de control cazuri in care cursul si comisionul de vnzare au fost coborite cu mult sub cursurile practicate in zilele anterioare si ulterioare, acestea fiind prezentate in anexele la actul de control.

Cu privire la aceste aspecte constatate de organele de control, in expertiza contabila se arata:

“Expertiza nu poate preciza daca societatile au cumparat sau vindut valuta fara ca acestea sa intocmeasca acte legale de schimb valutar deoarece expertii au avut in vedere numai operatiuni reflectate in documente legal intocmite.”

Astfel, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca expertii nu s-au putut pronunta asupra nelegalitatii operatiunilor de schimb valutar constatate si relevate de catre organele de control in Procesul verbal nr.Y acestia avind in vedere “numai operatiuni reflectate in documente legal intocmite.”

In strinsa corelatie cu aspectele constatate si prezentate in Procesul verbal nr.Y, organul de control a stabilit ca pentru anul 1994, impozitul pe profit nedeterminat de societatea contestatoare ca urmare a neevidentierii veniturilor realizate este de Y RON, fiind incalcate prevederile Legii nr.12/1991 privind impozitul pe profit, modificata prin H.G. nr.804/30.11.1991 precum si Instructiunile privind tehnica de calcul a impozitului pe profit, emise de M.F., nr.3.614/1991, cap.V, pct.4, stabilind, de asemenea, majorari de intirziere aferente in suma de Y RON, conform art.13 din Legea nr.12/1991, precum si o suma egala cu valoarea diferentei de impozit pe profit stabilita, in suma de Y RON, conform art.17 din Legea nr.12/1991.

In Precizarea depusa la dosarul contestatiei, contestatoarea invoca drept argument urmatoarele afirmatii ale expertizei:

“Expertiza a mai concluzionat cu privire la cele doua societati comerciale ca din documentele si evidentele primare expertizate precum si confirmarea datelor din evidenta sintetica cu cele din evidenta analitica, nu rezulta ca s-au ascuns sau neevidentiat active respectiv venituri, cheltuieli, obligatii, creante si disponibilitati si nu s-au identificat restante la plata impozitului sau sume datorate statului.”

Organul de solutionare a contestatiilor a constatat ca societatea contestatoare omite cu buna stiinta concluzia finala a expertizei care specifica:

<<Asupra faptului daca exista vreun activ neevidentiat sau “ascuns”, expertiza nu se poate pronunta intrucit nu a efectuat si nu poate efectua verificarea si controlul de fond al societatii.>>

Organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca expertiza a aratat in mod fara echivoc faptul ca nu se poate pronunta in mod clar decit in urma verificarii si controlului de fond al societatii, control care a fost relevat prin Procesul verbal nr.Y, societatea neaducind nici un argument in plus, motivat si intemeiat, in sustinerea contestatiei, in afara de aceste concluzii ale expertizei contabile.

Referitor la pct.4 al Precizarii prin care contestatoarea sustine ca “toate pretentiile civile au fost respinse de instanta”, organul de solutionare a contestatiilor a constatat ca prin sentintele emise nu s-au retinut acuzatiile de infractiune in sarcina asociatilor societatii ca persoane fizice, ceea ce nu conduce automat la concluzia ca societatea este absolvita de sumele constatate ca datorate in sarcina sa.

Cu privire la pct.5 din Precizare, contestatoarea sustine ca nu i-a fost comunicat actul de control ci doar procesul verbal de contraventie, acest argument nefiind fondat si probat intrucit, conform semnaturii de primire existenta pe actul de control, societatea demonstreaza ca a luat la cunostiinta de procesul verbal in intregul sau.

In consecinta, tinind cont de aspectele prezentate, organul de solutionare a contestatiilor a retinut ca organele de control au constatat in mod legal sumele de Y RON, diferenta de impozit pe profit, Y RON, majorari de intirziere aferente si Y RON, o suma egala cu valoarea diferentei de impozit pe profit, ca fiind datorate de catre societate.

Astfel, nu poate fi retinuta nici pretentia contestatoarei de a i se restitui suma de Y RON, actualizata, reprezentind majorari de intirziere, retinuta din contul acesteia de catre organele de control.

Avind in vedere actele prezentate in dosarul cauzei, considerentele si normele legale prezentate in sustinere, in temeiul art.186(1) al O.G. nr.92/2003, republicata se

DECIDE

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. X

* *

*

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Dolj in termen de 6(sase) luni de la comunicare.