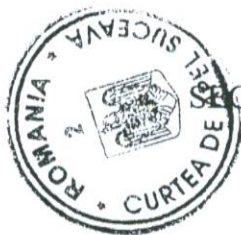


Dosar nr.

0 63/2009
77

- contest. act fiscal -

0 78/2009



ROMANIA
CURTEA DE APEL SUCEAVA
SECȚIA COMERCIALĂ, DE CONȚENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL
DECIZIA NR.

Ședința publică din

Președinte

Judecător

Judecător

Grefier

Pe rol, judecarea recursului declarat de reclamanta **SC SRL Rădăuți**, cu sediul în _____ împotriva sentinței nr. _____ pronunțată de Tribunalul Suceava – Secția comercială, de contencios administrativ și fiscal în dosar nr. _____ în contradictoriu cu pârâții intimați **Direcția Generală a Finanțelor Publice Suceava și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a județului Suceava**.

La apelul nominal a răspuns avocat _____ pentru reclamanta recurentă, lipsă fiind pârâții intimați.

Procedura este completă.

S-a făcut referatul cauzei, după care, avocat _____ pentru reclamanta recurentă a depus la dosar împuternicire avocațială și chitanța nr. _____ din _____ în valoare de lei și timbru judiciar mobil în valoare de lei, cu care a făcut dovada timbrării recursului.

Instanța, constatând recursul legal timbrat și în stare de judecată, a dat cuvântul la dezbateri.

Avocat _____ pentru reclamantă a solicitat admiterea recursului, modificarea sentinței și admiterea acțiunii, astfel cum a fost formulată.

A arătat că în cauză este vorba despre două contracte de cesiune de creanță, care au fost urmate de 2 protocoale, prin care societatea a renunțat la orice fel de drepturi din cele două contracte, inclusiv la dreptul la penalități contractuale. Ceea ce face organul fiscal constă în obligarea societății la plata unui impozit pe profit raportat la o penalitate pe care nu o poate pretinde de la SC _____, adică obligarea la plata impozitului pe un profit nerealizabil.

A mai arătat că prima instanță, deși a admis proba cu expertiza contabilă, prin care expertul a stabilit că sumele stabilite de organul fiscal drept penalități contractuale, nu sunt generatoare de impozit pe profit, la pronunțarea sentinței nu a avut în vedere această expertiză.

A mai precizat că organul fiscal a calculat penalitățile contractuale începând cu data de 05.08.2008, dată la care potrivit contractului de cesiune de creanță era scadență, ori potrivit aceluiași contract, penalitățile curg nu de la scadență, ci de la 24 de ore după data la care cedentul ar încasa creanța, dată care nu este cunoscută.

Aceste penalități sunt un drept și nu o obligație, iar organul fiscal nu poate obliga la calcularea penalităților unui terț; că menținerea soluției instanței de fond ar constitui un precedent periculos.

Cu cheltuieli de judecată din faza procesuală anterioară.

Declarând dezbaterile închise, după deliberare,

CURTEA,

Asupra recursului de față, constată:

Prin cererea adresată Tribunalului Suceava - Secția comercială, de contencios administrativ și fiscal la data de 16.10.2009 înregistrată sub nr. _____ reclamanta SC _____



SRL Rădăuți a solicitat în contradictoriu cu D.G.F.P Suceava și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabilii Mijlocii a județului Suceava pentru a se dispune:

- anularea în parte a raportului de inspecție fiscală generală nr. _____ și anume cap. III din acest raport;

- anularea în parte a deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. _____, raportat la suma de _____ lei stabilită cu titlu de

impozit pe profit, precum și raportat la suma de _____ lei reprezentând majorări de întârziere;

- anularea în parte a deciziei referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr. _____, pentru accesorii (majorările de întârziere) în valoare de _____ lei;

- anularea notei privind compensarea obligațiilor fiscale nr. _____;

- obligarea părților la restituirea către reclamantă a sumei totale de _____ lei reprezentând totalul sumelor amintite la pct. 1 și 2;

- cu cheltuieli de judecată.

În motivarea acțiunii, reclamanta a arătat că în perioada februarie– aprilie 2009 reprezentanții părții au efectuat un amplu control la sediul societății, în urma căruia s-au emis actele contestate prin prezenta acțiune.

La întocmirea acestora nu s-a ținut cont de toate înscrisurile prezentate de reclamantă și astfel au interpretat total eronat textele de lege a căror aplicare încercau să o facă.

Astfel, societatea reclamantă a încheiat cu SC _____ SA contractul de cesiune de creanță nr. _____ prin care societatea a cumpărat o creanță cu valoare nominală de _____ lei, la prețul de _____ lei.

Debitorul cedat era _____, care până la urmă nu a respectat contractul de cesiune de creanță, deși acesta i-a fost notificat. Direcția a efectuat plata creanței în contul cedentului, nu în contul reclamantei, situație față de care urma ca SC _____ SA să procedeze la virarea sumei corespunzătoare către ei, acest lucru nu s-a întâmplat până la data de 08.07.2008, condiție în care se convine între ei încheierea unei noi cesiuni, ce a făcut obiectul contractului nr. _____.

Contractul vine în întâmpinarea dificultăților financiare pe care le întâmpina SC _____ SA și constituie un act de clemență (neinterzis de lege) din partea reclamantei față de această societate în scopul de a nu duce această firmă la faliment.

În ziua încheierii noului contract s-a încheiat între părți și un protocol prin care părțile convin ca nici una dintre ele să nu mai pretindă vreo sumă de bani de la cealaltă în virtutea primului contract de cesiune încheiat.

Nici o clipă nu a existat din partea reclamantei intenția calculării de penalități contractuale, pentru a proteja SC _____ SA.

A arătat reclamanta că impunerea de penalități împotriva SC _____ SA era un drept al lor și nu o obligație, astfel că aveau dreptul să renunțe oricând la aceste sume, expres sau tacit și nici un text de lege nu le impune să calculeze aceste penalități și să le pretindă partenerului lor, dacă ei nu doresc acest lucru.

Cu atât mai mult consideră că în nici un caz nu ar putea autoritatea fiscală să le impună calcularea acestor penalități, indiferent de faptul renunțării sau nu la ele de către ei.

În lipsa încheierii noilor contracte și a protocoalelor, societatea reclamantă putea pretinde penalități în termenul general de prescripție de 3 ani. Însă faptul că nu au pretins aceste penalități la un moment dat nu dă dreptul autorității fiscale să le calculeze ea însăși și să le impună un anume mod de lucru cu partenerii lor de afaceri, în condițiile în care perceperea sau nu a penalităților țină strict de politica firmei lor și de modul în care aleg ei să colaboreze cu partenerii.

Pentru toate aceste motive, a apreciat că în mod greșit s-au stabilit ca bază suplimentară de impunere penalități contractuale în valoare de _____ lei, raportat la care s-a calculat un impozit suplimentar pe profit de _____ lei.

În drept și-a întemeiat reclamanta acțiunea pe dispozițiile art. 218 alin.2 codul de procedură fiscale, coroborate cu cele ale art.8 din legea contenciosului administrativ.

Pârâta S.G.E.P. Suceava a depus la dosar întâmpinare prin care a arătat că organele fiscale au stabilit că pentru veniturile înregistrate, în suma de lei, societatea reclamantă datorează un impozit pe profit de 70.802 lei și majorări de întârziere aferente de lei.

Potrivit art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal: „Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

La stabilirea profitului impozabil se au în vedere veniturile din orice sursă, inclusiv cele din imobilizările de creanțe și că în categoria veniturilor se includ sumele sau valorile încasate sau de încasat.

Organele de control au reținut că în data de 05.06.2008 s-a încheiat contractul de cesiune de creanță nr. SA Siret, în calitate de cedent, și SC SRL Rădăuți, în calitate de cesionar prin care cedentul se obligă să vândă societății SC SRL o parte din creanța pe care SC SA o avea la respectiv a sumei de lei din factura nr. din 23.05.2008, în sumă totală de lei.

În schimbul creanței cesionate, SC SRL a plătit cesionarului suma de lei în luna iunie 2008, ce a fost înregistrată în debitul contului 2678 „Creanțe imobilizate”.

Prin protocolul nr. părțile declară că nici una dintre ele nu are nici o pretenție față de cealaltă sau față de debitorul cedat cu privire la vechiul contract de cesiune de creanță nr.

În data de 08.07.2008 s-a încheiat un nou contract de cesiune de creanță nr. între SC SA în calitate de cedent, și SC SRL Rădăuți în calitate de cesionar prin care cedentul vinde societății SRL Rădăuți la prețul de lei o parte din creanța pe care SC SA o avea la în baza contractului nr. 1 din 07.03.2008. Potrivit contractului încheiat creanța care se cedează este de lei și reprezintă parte din factura nr. în sumă totală de lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că în perioada 05.08.2008 – 25.09.2008 respectiv de la data scadenței garantate prevăzută în contract și până la data de 25.09.2008 când s-a încheiat al treilea contract, nr. nu a înregistrat penalitățile în sumă de lei ce i se cuveneau în baza contractului nr.

S-a mai arătat că, contestatoarea susține că debitorul cedat, respectiv , care a notificat, a plătit creanța în contul societății SA situație față de care după ce societatea a primit o mică parte din creanță și anume suma de lei, s-a cesionat o nouă creanță în cuantumul rămas de lei prin contractul nr.

Se reține că în contractul de cesiune s-a prevăzut că în situația în care debitorul cedat achită creanța cedentului, aceasta are obligația să o achite în termen de 24 de ore cesionarului, în caz contrar va datora penalități de 2% din valoarea creanței cedate.

Se reține că cesiunea de creanță este un contract consensual, deci este valabil din momentul realizării acordului de voință.

Între părți, ca efect al cesiunii de creanță, din momentul realizării acordului de voințe creanța se transferă către cesionar. Creanța trece în patrimoniul cesionarului cu toate drepturile pe care i le conferea cedentului. După îndeplinirea formalităților, debitorul devine debitorul cesionarului și nu mai poate plăti în mod valabil cedentului.

Se reține că cesionarul devine creditor în locul cedentului, preluându-i toate drepturile.

Prin decizia referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale nr.

emisă de Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a județului Suceava s-a stabilit că SC SRL datorează majorări de întârziere în sumă de lei, aferente impozitului pe profit de lei, stabilit prin decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. calculate pentru perioada 22.04.2009-27.04.2009, din care societatea contestă majorările în sumă de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar și care a fost contestat în sumă de lei.



...FP Suceava în urma soluționării contestației formulată de SC SRL împotriva
deciziei de impunere nr. prin decizia nr. a dispus
respingerii ca neîntemeiată a contestației pentru impozitul pe profit în sumă de lei care a
generat aceste accesorii de lei.
Cu adresa nr. înregistrată la sediul pârâtei sub nr.
lași amănuns spre urmărire și încasare procesul verbal de contravenție nr.
pentru suma de lei.

Societatea reclamantă a achitat cu OP nr. suma de lei rămânând o
diferență de plată de lei.

În data de 15.05.2009 în baza deciziei de rambursare a TVA nr. prin care se
aprobă rambursarea TVA în sumă de lei aferentă lunii martie 2009 s-a întocmit nota de
compensare nr. prin care se compensează TVA de rambursat cu obligațiile
datorate de societate bugetului de stat constând în următoarele:

- amenzi în cuantum de lei;
- impozit pe profit în sumă de lei;
- majorări întârziere impozit pe profit în sumă de lei;
- majorări de întârziere impozit pe profit în sumă de lei.

În contextul celor prezentate, s-a solicitat de pârâți respingerea acțiunii ca nefondată și
menținerea actelor administrative contestate ca legale și netemeinice.

**Prin sentința nr. din 9 iulie 2010, Tribunalul Suceava a respins acțiunea ca
nefondată.**

Pentru a hotărî astfel, din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere
motivațiile contestatoarei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, instanța
de fond a reținut următoarele:

Referitor la impozitul pe profit în sumă de lei și majorările de întârziere aferente de
lei, cauza supusă soluționării este dacă societatea contestatoare avea obligația înregistrării
veniturilor din penalitățile privind cesiunea de creanțe, în condițiile în care a achitat prețul
contractului de cesiune, dar nu a încasat creanța cesionată.

În fapt, în urma verificării efectuate, organele de control au constatat că societatea verificată
nu a înregistrat pentru perioada 05.08.2008 – 25.09.2008 veniturile în sumă de lei,
reprezentând penalități de întârziere cuvenite în baza contractului de cesiune de creanță nr.

Organele fiscale au stabilit că pentru veniturile neînregistrate, în sumă de lei,
societatea datorează un impozit pe profit de lei și majorări de întârziere aferente de lei,
astfel că sunt aplicabile dispozițiile art. 19 din Legea nr. 571/2003.

La stabilirea profitului impozabil se au în vedere veniturile din orice sursă, inclusiv cele din
imobilizările de creanțe și că în categoria veniturilor se includ sumele sau valorile încasate sau de
încasat.

Din documentele existente la dosarul cauzei s-a reținut că în data de 05.06.2008 s-a încheiat
contractul de cesiune de creanță nr. între S.C. „S.A. „ în calitate de cedent și S.C.
„S.R.L. Rădăuți, în calitate de cesionar, prin care cedentul se obligă să vândă societății
S.C. „S.R.L. o parte din creanța pe care S.C. „S.A. o avea la
(numită debitor cedat), respectiv a sumei de lei
din factura nr. în sumă totală de lei.

În schimbul creanței cesionate, S.C. „S.R.L. a plătit cesionarului suma de
lei în luna iunie 2008, ce a fost înregistrată în debitul contului 2678 „Creanțe imobilizate”.

Prin Protocolul nr. pârțile declară că nici una dintre ele nu mai are nici o
pretenție față de cealaltă sau față de debitorul cedat cu privire la vechiul contract de cesiune de
creanță nr.

În data de 08.07.2008 s-a încheiat un nou contract de cesiune de creanță, nr. „S.A. Siret, în calitate de cedent și S.C. „S.R.L. Rădăuți, în calitate de cesionar,
prin care cedentul vinde societății „S.R.L. Rădăuți, la prețul de lei, o parte din

creanța pe care S.C. „...” S.A. avea la A.N. ... - Direcția Apelor ...
(numită debitor cedat) în baza Contractului nr. ... din ... 2008.
Potrivit contractului încheiat, creanța care se cedează este de ... lei și reprezintă parte
din factura nr. ... din 27.06.2008, în sumă totală de ... lei.

În urma verificărilor efectuate, organele de control au constatat că în perioada 05.08.2008 -
25.09.2008, respectiv de la data scadenței garantate prevăzută în contract și până la data de
25.09.2008 când s-a încheiat contractul nr. ... S.R.L. nu a înregistrat penalitățile în
sumă de ... lei ce i se cuveneau în baza contractului nr. ... din ...

Organele de control au stabilit că pentru veniturile cuvenite, care nu au fost înregistrate de
societate, persoana impozabilă datorează un impozit pe profit suplimentar de ... lei.

Contestatoarea susține că debitorul cedat, respectiv A.N. ... - Direcția

... care a fost notificat, a plătit creanța în contul S.C. „...” S.A., situație
față de care, după ce societatea a primit o mică parte din creanță, respectiv ... lei, s-a cesionat o
nouă creanță în cuantumul rămas de ... lei prin contractul nr. ... din ...

În contractul de cesiune s-a prevăzut ca, în situația în care debitorul cedat achită creanța
cedentului, acesta are obligația să o achite în termen de 24 de ore cesionarului, în caz contrar va
datora penalități de 2% din valoarea creanței cedate.

Petentul susține că în scopul protejării partenerului, S.C. „...” S.A., a renunțat la
dreptul societății de a calcula penalități și la orice beneficiu ce rezultă din contractul nr. ... din ...
printr-un protocol încheiat în aceeași zi cu cel de-al treilea contract, precizând că are
dreptul să renunțe oricând la aceste sume și nici un text de lege nu impune să se calculeze aceste
penalități și să le pretindă partenerului, dacă societatea nu dorește acest lucru.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației, organele de control precizează că
S.C. „...” S.R.L. depune Protocolul nr. ... din 08.07.2008 și Protocolul nr. ... din
26.09.2008, care nu au fost puse la dispoziția organelor de inspecție fiscală în timpul controlului, deși
prin declarația pe proprie răspundere dată la finalul controlului de către reprezentanta societății se
declară că s-au pus la dispoziția organelor de inspecție toate documentele și informațiile solicitate
pentru desfășurarea inspecției fiscale.

S-a reținut că cesiunea de creanță este un contract consensual, valabil din momentul realizării
acordului de voință, iar pentru validitatea cesiunii de creanță nu este necesar consimțământul
debitorului, dar pentru ca cesiunea să fie opozabilă terților trebuie îndeplinite anumite formalități,
respectiv să fie notificat debitorul cedent.

Prin notificarea făcută de cedent sau cesionar debitorului cedat, lui i se face cunoscut faptul
schimbării creditorului.

Între părți, ca efect al cesiunii de creanță, din momentul realizării acordului de voință, creanța
se transferă către cesionar. Creanța trece în patrimoniul cesionarului cu toate drepturile pe care i le
conferă cedentului.

După îndeplinirea formalităților, debitorul devine debitorul cesionarului și nu mai poate plăti
în mod valabil cedentului.

S-a reținut că cesionarul devine creditor în locul cedentului, preluându-i toate drepturile.

S-a reținut că prin Protocolul nr. ... din 26.09.2008 se menționează că prin încheierea
contractului nr. ... din 25.09.2008 părțile stabilesc că nici una din ele nu poate pretinde celeilalte
sau vreunui terț vreo sumă de bani în virtutea contractului nr. ... din 08.07.2008.

Din contractul nr. ... din 25.09.2008 nu rezultă că S.C. „...” S.R.L. a renunțat la
penalitățile de 2% pe zi de întârziere din valoarea creanței cedate, prevăzute în contractul nr. ... din
08.07.2008.

Totodată, prin acest contract se menționează că „cedentul aduce la cunoștința cesionarului că,
nerespectând cesiunea dintre părți care i-a fost notificată legal, A.N. ... Direcția
Apelor ... , debitor cedat în contractul de cesiune nr. ... , a efectuat plata de
lei în contul S.C. „...” S.A., deși plata trebuia efectuată, potrivit cesiunii de creanță, în contul
cesionarei S.C. „...” S.R.L.”.

Mai mult, din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că în schimbul creanței
cesionate în baza contractului nr. ... din 08.07.2008 S.C. „...” S.R.L. a plătit ...



lei în condițiile în care, potrivit balanței de verificare încheiată la data de 20.09.2008, societatea înregistrează în soldul contului nr. 1621 „Credite bancare pe termen lung și credite nerambursate” în sumă de lei. Potrivit aceleiași balanțe, societatea înregistrează în contul 5124 „Conturi la bănci în valută” un sold creditor inițial de lei și un sold creditor la sfârșitul perioadei de lei, ceea ce reprezintă credite primite.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei prețul cesiunii, achitat de societatea contestatoare, a rămas la dispoziția cedentului în perioada derulării contractului nr. din 08.07.2008, iar creanțele cedate nu au fost încasate de aceasta.

Protocolul nr. a fost încheiat la data de 26.09.2008, dată de la care s-a încheiat un nou contract de cesiune de creanță, iar suma plătită de S.C. „T” S.R.L. în baza contractului nr.

din 08.07.2008 se consideră ca fiind achitată în contul prețului noului contract de cesiune, încheiat la data de

Prin contractul nr. din 25.09.2008, părțile au convenit să cesioneze o nouă creanță, cea prevăzută în factura nr. din 28.08.2008, nefiind menționat faptul că se modifică clauzele contractului de cesiune de creanță nr. din 08.07.2008 în ceea ce privește penalitățile pentru prejudiciile suferite până la data încheierii noului contract.

Având în vedere că S.C. „T” S.R.L. a achitat prețul prevăzut în contractul nr. din 08.07.2008 și întrucât prevederile acestui contract nu au fost respectate, în sensul că societatea verificată nu a încasat creanța ce face obiectul cesionării, rezultă că aceasta avea obligația înregistrării penalităților pentru prejudiciile suferite, cu atât mai mult cu cât contestatoarea avea credite bancare.

Față de cele prezentate, instanța de fond a respins contestația pentru suma de lei, reprezentând impozit pe profit și pentru majorările de întârziere aferente de lei potrivit principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).

A mai reținut instanța de fond faptul că, deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut impozitul pe profit în sumă de lei, care a generat accesoriile, iar prin contestație nu se prezintă alte argumente privind modul de calcul al acestora, societatea datorează și majorări de întârziere în sumă de lei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept „accessorium sequitur principale” (accesoriul urmează principalul).

Prin urmare, accesoriile în sumă de lei, aferente impozitului pe profit stabilit suplimentar de organele de control, reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

S-a mai reținut că, în cauză, s-a dispus efectuarea unei expertize contabile, iar expertul contabil a apreciat în esență că, drepturile financiare conferite de contractele de cesiune de creanță nr. /05.06.2008 și /08.07.2008, modificate prin protocoalele nr. /08.07.2008 și nr. /26.08.2008 sunt asimilabile activelor contingente, extrabilanțiere, nu pot fi recunoscute în bilanț și, pe cale de consecință, nu sunt generabile de impozit pe venit. De asemenea, a apreciat că drepturile financiare conferite de aceste contracte de cesiune de creanță nu reprezintă câștiguri din orice sursă, deoarece nu poate fi considerat un element similar. Totodată, având în vedere că nu există reglementări contabile sau fiscale care să oblige două părți contractante la facturarea de penalități și nici nu rezultă intenția S.C. „T” S.R.L. de a percepe penalități cedentului; S.C. „T” S.R.L. nu era obligată la facturarea acestor penalități către S.C. „T” S.A.

Organele de control au stabilit că societatea reclamantă nu a înregistrat pentru perioada 05.08.2008 – 25.09.2008 venituri în sumă de lei reprezentând penalități de întârziere cuvenite în baza contractului de cesiune de creanță nr. /08.07.2008, societatea datorând un impozit pe profit de lei și majorări de întârziere de lei.

Potrivit dispozițiilor Legii nr. 571/2003 și a normelor metodologice de aplicare a acestei legi, profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor.

Conform OMF nr. 1752/2005 și OMF nr. 1850/2004, la stabilirea profitului impozabil se au în vedere veniturile din orice sursă, inclusiv cele din mobilizările de creanțe și că în categoria veniturilor se includ sumele sau valorile încasate sau de încasat.

S.C. „S.R.L. Incasat prețul prevăzut în contractul nr. însă reclamanta nu a respectat prevederile acestui contract, în sensul că societatea nu a încasat creanța ce face obiectul cesionării deși avea obligația înregistrării penalităților pentru prejudiciile suferite.

Împotriva sentinței a declarat recurs reclamanta, care a criticat sentința pentru nelegalitate și netemeinicie, arătând că decizia de impunere este rezultatul unei inspecții fiscale în cadrul căreia organele de control au reținut, în mod greșit, că ar fi trebuit ca reclamanta să înregistreze și să calculeze impozit pe profit raportat la suma de lei penalități de întârziere neînregistrate în contabilitatea, dar care, pretinde organul fiscal, că ar fi trebuit percepute de reclamantă de la S.C. S.A., deci ar fi trebuit facturate și înregistrate în contabilitatea, cu consecința plății corespunzătoare a impozitului pe profit.

Organele de control au studiat, pentru a hotărî astfel, contractele de cesiune de creanță nr. 05.06.2008, ale cărui efecte au fost înlăturate prin protocolul nr. J8.07.2008, și nr. 08.07.2008, ale cărui efecte au fost înlăturate prin protocolul nr. 26.09.2008 - toate actele fiind încheiate între reclamanta, pe de o parte, în calitate de cesionar și S.C. S.A., pe de altă parte, în calitate de cedent.

Practic, prin cele două protocele ce au urmat încheierii contractelor, părțile recunosc că nu mai au nici o pretenție reciprocă în legătură cu respectivele contracte, astfel încât calcularea de penalități contractuale în sarcina cocontractantului ar însemna încălcarea convenției dintre părți. Cu alte cuvinte, reclamanta nu mai putea pretinde nici un fel de penalitate de la S.C. S.A.

Așadar, ceea ce face organul fiscal constă în obligarea societății reclamante la plata unui impozit pe profit raportat la o penalitate pe care nu o mai putea pretinde de la S.C. S.A..

Prima instanță părea să fi înțeles aceste aspecte arunci când, în mod judicios, a procedat la admiterea probei cu expertiză contabilă solicitată de reclamanta, expertiză care să lămurească dacă penalitățile respective trebuiau înregistrate în contabilitatea noastră și dacă sunt sau nu generatoare de impozit pe profit.

De altfel, admiterea probei cu expertiză înseamnă, ab initio, recunoașterea caracterului pertinent și concludent al acestei probe, astfel că, odată admisă, rezultatul administrării probei trebuie luat în considerare la pronunțarea soluției instanței.

Din raportul de expertiză efectuat în cauză, rezultă fără putință de tăgadă și fără echivoc că sumele calculate de organul fiscal drept penalități contractuale pe care reclamanta le-ar fi putut la un moment dat percepe societății S.A. nu sunt generatoare de impozit pe profit.

Mai mult decât atât, expertiza lămurește și alte chestiuni, cu relevanță majoră în soluționarea dosarului: Sumele reprezentând acele penalități contractuale sunt de fapt ceea ce economiștii numesc „active contingente” - elemente extrabilanțiere nerecunoscute în situațiile financiare, întrucât nu sunt certe și recunoașterea lor ar putea determina un venit care să nu se realizeze niciodată pentru firma respectivă; că astfel de penalități nu constituie „câștiguri din orice sursă”, în sensul Codului fiscal, iar pe de altă parte, nu se încadrează în nici una dintre celelalte categorii de venituri ce pot constitui bază de impunere pentru impozitul pe profit, astfel că, încă o dată, nu există nici un motiv legal de percepere a impozitului pe profit raportat la suma indicată de organul fiscal; că penalitățile nu puteau fi înregistrate în contabilitatea doar în baza contractului, cu atât mai mult cu cât reclamanta nu cunoaște nici în acest moment data de la care acestea ar fi curs; perceperea de penalități contractuale nu reprezenta o obligație a noastră față de organul fiscal, ci doar un drept al reclamantei (oricum pierdut prin cele două protocele încheiate), astfel că nu putea fi obligat reclamanta la pretinderea penalităților de la S.C. și, ca atare, nici la plata impozitului pe un profit niciodată realizat și care este evident că nu se va realiza nici în viitor.

A mai susținut recurenta, că instanța de judecată decide obligarea sa la plata impozitului pe profitul din penalitățile nerealizate, în condițiile în care acum este evident că, așa cum rezultă și din răspunsul expertului la obiectivul nr.II, perceperea de penalități nici nu mai este posibilă, având în vedere atât cele două protocele încheiate, cât și faptul că, oricum, așa cum s-a arătat deja, nu se cunoaște data realizării încasării de către S.C.

În mod bizar, prima instanță amintește despre raportul de expertiză ca și cum acesta ar susține, și nu ar contracara soluția instanței, când în realitate fiecare frază a acestuia demolează edificiul soluției pronunțate.



mai reținut în hotărârea primei instanțe că reclamanta avea, la finele lunii septembrie 2008, decizia aproape 4 luni de la data încheierii primei cesiuni, credite în bancă - aspect care ține pur și simplu de politica societății și nu are înrăurire asupra dosarului de față.

În mod greșit, se reține în motivarea hotărârii, cu referire la contractul nr. 08.07.2008, că prevederile acestui contract nu au fost respectate, în sensul că societatea verificată nu a încasat creanța ce face obiectul cesionării". Aceasta nu era obligația reclamantei, ci era chiar dreptul și intenția acesteia. „Obligația înregistrării penalităților pentru prejudiciile suferite" nu este dictată de nici un text de lege și de nici un paragraf din contract. Contractul prevede o obligație de plată a penalităților în sarcina S.C. S.A., căreia nu-i poate corespunde decât dreptul corelativ la încasare, și nicidecum o obligație ce i-ar încumba reclamantei, în sensul înregistrării penalităților.

Perceperea de penalități contractuale, ca strategie, reprezintă prerogativa strictă a conducerii unei societăți și depinde numai și numai de politica acesteia, fără posibilitatea existenței vreunei ingerințe din partea autorității etatice în luarea unei astfel de decizii, însă în speță, există acele protocoale, care lămuresc pe deplin problema, în sensul că societatea reclamanta renunță la penalități, fapt ce confirmă o dată în plus, dacă mai era necesar, că penalitățile nu mai pot fi percepute.

Afirmația intimatelor potrivit căreia nu s-au prezentat protocoalele organelor de control este nereală, iar prima instanță a fost refractară la proba testimonială cu care s-a dorit a se proba acest lucru.

Nu în ultimul rând, arată reclamanta, organul fiscal calculează penalitățile contractuale începând cu data de 05.08.2008 - dată la care potrivit art.3.2. din contractul de cesiune de creanță nr. 08.07.2008 creanța cesionată era scadentă - or, potrivit art.3.3. din același contract, penalitățile curg nu de la scadență, ci de la 24 de ore după data la care cedentul ar încasa creanța în locul reclamantei - dată care nu este cunoscută și nu rezultă din nici un act aflat la dosarul cauzei sau în posesia reclamantei ori a organelor fiscale. Acestea ar fi putut realiza un control încrucișat, comparând prevederile contractului cu datele din contabilitatea S.C. S.A., căci doar din contabilitatea acesteia se putea observa data încasării respectivei creanțe, ori un astfel de control nu s-a realizat.

Recursul, a cărui motivare se circumscrie motivului de casare prev. de art. 304 pct. 9 C.pr.civ. este întemeiat și urmează a fi admis pentru următoarele considerente:

Potrivit dispozițiilor art.19 din Codul fiscal „profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Potrivit prevederilor Normelor metodologice pentru aplicarea acestui articol „Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal”.

Potrivit dispozițiilor art.6 din Legea contabilității, nr.82/1991 republicată, cu modificările ulterioare, „orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ”.

Ca urmare, atâta timp cât nu a fost emisă o factură pentru penalitățile pe care reclamanta le putea percepe potrivit clauzelor contractului de cesiune, aceasta fiind documentul justificativ pe baza căruia sumele datorate erau înregistrate în contabilitate, nu se poate reține că aceste penalități constituie venituri „din sumele de încasat” în înțelesul dispozițiilor OMF nr.1752/2005 și OMF nr.1850/2004, pentru ca ele să fie avute în vedere la calcularea venitului impozabil.

În accepțiunea dată de prima instanță acestor dispoziții legale se încălcă principiul disponibilității la încheierea și executarea contractelor, ceea ce ar însemna ca executarea dispozițiilor contractuale să devină obligatorie, contrar voinței părții în favoarea căreia a fost stipulată obligația.

În consecință, Curtea constată că recursul este întemeiat, urmând ca în temeiul dispozițiilor art. 312 C. pr. civ. rap. la art. 304 pct. 9 C. pr. civ. să-l admită și să modifice în totalitate sentința recurată în sensul admiterii acțiunii.

Văzând și prevederile art. 274 al.1 C.pr.civ.

Pentru aceste motive,

În numele legii,

DECIDE,

Admite recursul declarat de reclamanta SC SRL cu sediul în
jud. Suceava, împotriva sentinței nr. din 9 iulie 2010 pronunțată
de Tribunalul Suceava – Secția comercială, de contencios administrativ și fiscal în dosar nr.
în contradictoriu cu pârâții intimați **Direcția Generală a Finanțelor Publice
Suceava și Administrația Finanțelor Publice pentru Contribuabili Mijlocii a județului Suceava.**

Modifică sentința nr. a Tribunalului Suceava și admite acțiunea în sensul
că, anulează cap. III pct. 1 din raportul de inspecție fiscală nr. decizia de
impunere nr. pentru suma de lei impozit pe profit și suma de lei
majorări de întârziere, decizia nr. pentru suma de lei accesorii și, nota de
constatare nr. și obliga pârâta intimată să plătească reclamantei recurente suma
de lei.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședința publică din 25 noiembrie 2010.

Președinte,

judecători,

Grefier,

Red.

Jud. fond.

Tehnored.

ex.

