

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE PRAHOVA
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA nr. 1 din 14 ianuarie 2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
S.C. "... " din, jud. Prahova

Cu adresa nr....., inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Prahova sub nr., **D.G.F.P. Prahova** - a inaintat **dosarul contestatiei** formulata de **S.C. "....."** din, jud. Prahova, impotriva *Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.....*, intocmita de A. F. P.

Decizia de impunere privind obligatiile suplimentare stabilite de inspectia fiscala nr. are la baza constatari inscrise in **Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de..... si inregistrat la organul fiscal sub nr.....**

S.C. "....."..... are domiciliu fiscal in, nr..... jud. Prahova, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr..... si are codul unic de inregistrare nr..... cu atribut fiscal RO.

Obiectul contestatiei îl constituie suma totala de **..... lei**, reprezentand:

-lei impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- lei majorari de intarziere aferente

Contestatia a fost depusa in termenul legal de 30 de zile prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata - Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale", respectiv actul atacat a fost comunicat societatii contestatoare in data de, iar contestatia a fost depusa la D.G.F.P. Prahova - A.F.P..... unde a fost inregistrata sub nr.....

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la analiza pe fond a contestatiei.

I. - Sustinerile societatii contestatoare sunt urmatoarele:

" Contestam suma de lei RON si majorarile de intarziere aferente, in suma de ... lei, pentru urmatoarele considerente:

1. Decizia nr. a Curtii de Apel Ploiesti se refera strict la suma de lei ROL care fusese la acea data achitata si inregistrata ca si cheltuiala deductibila, desi exista adresa DGFP nr. [..]

Suma de lei RON a fost inregistrata de catre societate ca si cheltuiala deductibila in baza aceleiasi adrese a DGFP nr....., considerand ca punctul de vedere al Ministerului de Finante - organul de specialitate cel mai in masura sa se pronunte in speta respectiva, a dat solutia corecta.

Solutia data de instanta de judecata privit dintr-un anume punct de vedere, fara sa tina cont de solutia organului de specialitate.

2. Asocierea intre comercianti (In speta de fata, si ceilalti ... actionari nesemnificativi ai) s-a facut in vederea derularii unei activitati comerciale profitabile.

Intre acesti parteneri (comercianti) a existat un raport comercial - contractul de societate - care s-a derulat pe o perioada de ani.

Codul comercial arata la art.7 faptul ca societatile comerciale sunt comercianti, iar la art. 4 sunt definite ca si fapte de comert “ celelalte contracte si obligatiuni ale unui comerciant , daca nu sunt de natura civila sau daca contrariul nu rezulta din insusi actul.” Altele decat cele expres prevazute la art.3.

3. [...]..... platind catre suma respectiva , practic si-a redobandit folosinta / exploatarea imobilelor al caror proprietar era si care au constituit aportul in natura la capitalul social al, la care contribuisse cu o cota parte in bani.

Din exploatarea imobilelor astfel redobandite (ca si folosinta) precum si din despagubirile obtinute de la fostul FPS pentru imobilele restituite fostilor proprietari , ca si sumele obtinute din vanzarea unora, din toate acestea se compun veniturile prezentate in Anexa.[...]

Pentru motivele invederate anterior , consideram ca retinerea ca nedeductibila fiscal a sumei de lei RON cu plata impozitului aferent (..... lei RON) ar constitui dubla impunere , respectiv o imbogatire fara justa cauza.

De asemenea,..... a inregistrat ca venituri, suma incasata de la[...] "

II. Prin Raportul de inspectie fiscala încheiat la data de de reprezentantii A.F.P..... la, s-au constatat urmatoarele:

“III.1 Impozitul pe profit

ANUL 2004

[...]1) in perioada -, a inregistrat pe costuri suma totala de ROL, respectiv RON reprezentand “ despagubiri” facturate de, luate in calcul de unitate ca deductibile la stabilirea rezultatului fiscal , desi prin Decizia nr....., emisa de Curtea de Apel ... a fost pronuntata Sentinta irevocabila potrivit careia despagubirile acodate de in acest caz nu sunt aferente veniturilor, deci sunt nedeductibile fiscal.

-..... si au participat in calitate de actionari (in proportie de respectiv ...%), impreuna cu alte entitati, la constituirea

In afara relatiilor ce decurg din calitatea de actionari ai, intre si, nu au existat relatii de natura comerciala , care sa implice suportarea pe cheltuieli a unor despagubiri.

Ulterior,..... s-a retras din asociere , urmare revendicarii si restituirii catre fostii proprietari a majoritatii activelor pentru care dreptul de folosinta a constituit aportul sau in natura la capitalul social al

Intre actionarii a fost incheiat Protocolul nr. potrivit caruia, de comun acord, s-a hotarat dizolvarea societatii incepand cu si achitarea de catre actionarul a unei despagubiri in suma de USD.

Ca urmare,a emis factura nr..... in valoare totala de ROL , echivalentul a USD , reprezentand despagubiri conform Protocolului din

Suma de ROL , a fost evidentiata deinitial in rulajul debitor al contului 471” Cheltuieli in avans”, pentru ca ulterior , in perioada -, sa fie inclusa pe cheltuieli suma de lei, iar diferenta de ROL , asa cum s-a mentionat, in perioada..... -..... 2004.

Prin Procesul Verbal nr. incheiat de organele de specialitate din cadrul D.G.F.P.Prahova a fost stabilita ca nedeductibila la calculul rezultatului fiscal suma de

lei reprezentand cheltuieli cu despagubiri acordate de catre actionarul, intrucat aceste despagubiri nu rezulta din derularea unui contract comercial si prin urmare nu este aferent realizarii de venituri.

Impotriva actului de control au fost exercitate cai de atac , urmare carora a fost emisa de catre Curtea de Apel ... , Decizia nr.prin care se stabileste irevocabil ca suma de..... lei reprezentand cheltuieli cu despagubiri acordate decatre actionarul, in perioada .. -, “ a fost inclusa gresit pe cheltuieli” si ca urmare, avand in vedere natura cheltuielilor, acestea sunt nedeductibile la calculul profitului impozabil.[...]

Prin evidentierea ca deductibila fiscal in declaratia de impozit pe profit nr. , a sumei de

..... ROL au fost incalcate prevederile pct. 23, lit.d) din H.G. Nr. 44/2004 dat in aplicarea art.21, alin.(1) din Legea nr. 571/20003[...].

Drept urmare, in timpul controlului s-a procedat la reconsiderarea deductibilitatii sumei de..... ROL (..... RON) reprezentand despagubiri ce nu rezulta din derularea unui contract comercial, in sensul stabilirii acestei sume ca nedeductibila la calculul rezultatului fiscal la si retinerea in sarcina societatii a unei diferente suplimentare de impozit pe profit de ROL (.... RON), adica ROL (... RON) x 25%). “

III. Din analiza documentelor anexate dosarului cauzei si avand in vedere prevederile legale in vigoare din perioada verificata, au rezultat urmatoarele:

Prin Raportul de inspectie fiscala incheiat in data de de organele de inspectie fiscala apartinand D.G.F.P. Prahova - A F.P..... la, au fost verificate obligatiile fiscale din perioada - , printre care si impozitul pe profit, contestat.

Astfel, se mentioneaza ca in perioada -, societatea a inregistrat ca si cheltuiala deductibila fiscal suma totala de lei RON reprezentand “**despagubiri**” facturate de ... , desi prin **Decizia nr.**, irevocabila, **Curtea de Apel** ... s-a pronuntat in favoarea nedeductibilitatii acestor categorii de cheltuieli.

Aceste cheltuieli au fost inregistrate de societatea contestatoare in evidenta contabila ca urmare a participarii, impreuna cu, in calitate de actionari(....% si respectiv ..%) la constituirea

Participarea la capitalul social ala fost reprezentata de imobile(vile), care ulterior au fost revendicate si restituite catre fostii proprietari, situatie ce a condus la retragerea din asociere a societatii contestatoare, la dizolvarea incepand cu si la achitarea de catre ... catre actionarul a unei **despagubiri** in suma de ... USD , conform **Protocolului nr.**

Drept urmare, ... a emis catre **factura nr.....** in valoare totala de ... lei (echivalentul a ... USD), reprezentand “ *Despagubiri conform protocol din*”, suma inregistrata de societatea contestatoare partial in anul fiscal (..... -) respectiv ... lei si partial in anul fiscal (..... -), respectiv ... lei.

Prin actul de control precedent incheiat de organele fiscale apartinand D.G.F.P. Prahova la - **Procesul verbal nr.**, care a avut ca perioada verificata si **anul**, au fost stabilite ca nedeductibile fiscal cheltuielile cu despagubirile in suma de lei, susmentionate, platite de catre S.C., act contestat.

Ca urmare a contestatiei formulate, a fost emisa de catre D.G.F.P. Prahova **Decizia nr.** prin care s-a respins contestatia ca neintemeiata pentru acest capat de cerere , si de asemenea a fost emisa de catre Curtea de Apel ... **Decizia nr.**, irevocabila , prin care s-a

respins ca neintemeiata contestatia formulata pentru despagubirile in suma de lei, intrucat aceste cheltuieli sunt nedeductibile fiscal.

Cu toate acestea, societatea comerciala nu a considerat ca sunt nedeductibile fiscal la calculul profitului impozabil pe anulsi celelalte cheltuieli cu despagubirile inregistrate in anul ... pe baza aceleiasi facturi nr., respectiv diferenta in suma de ... lei (... lei - .. lei), drept pentru care, la controlul din data de ... nu a fost acordata deductibilitatea fiscala pentru aceasta cheltuiala , in baza prevederilor **art.21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003** privind Codul fiscal si a **pct.23, lit. d) din H.G. Nr. 44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, si a fost stabilita o diferenta suplimentara la impozitul pe profit in suma de lei, contestata.

* **Prin contestatia formulata**, societatea comerciala contesta diferenta de impozit pe profit in suma delei apartinand anului ...si majorarile de intarziere aferente de ... lei, sustinand urmatoarele:

- Decizia nr. a Curtii de Apel ... se refera strict la suma de ... lei ROL cheltuiala cu despagubirile aferenta anului ..., desi exista **adresa D.G.F.P. -...** prin care s-a prevazut ca despagubirile platite ca urmare a neindeplinirii unor clauze contractuale sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Pe baza acestei adrese, despagubirile in suma delei RON au fost inregistrate in evidenta contabila a societatii ca o cheltuiala deductibila fiscal.

- Asocierea dintre comercianti, respectiv S.C., S.C..... si ceilalti trei actionari nesemnificativi ai, s-a facut in vederea derularii unei activitati comerciale profitabile, iar intre acesti parteneri comerciali a existat un raport comercial - contractul de societate, derulat pe o perioada de ... ani.

- S.C.a avut in vedere , cand a angajat cheltuiala respectiva , obtinerea unor venituri impozabile , venituri realizate ca urmare a sumei achitata catre S.C.

Astfel, prin plata sumei de ... lei, societatea si-a redobandit folosinta / exploatarea imobilelor al caror proprietar era, iar din exploatarea acestor imobile , din despagubirile obtinute de la fostul FPS pentru imobilele restituite fostilor proprietari , ca si din sumele obtinute din instrainarea unor imobile, au fost obtinute de societate venituri impozabile pentru care s-a platit impozit pe profit.

Drept urmare, societatea considera ca retinerea ca nedeductibila a sumei de lei cu plata impozitului pe profit aferent de lei, ar constitui o dubla impunere si solicita anularea obligatiilor stabilite suplimentar (impozit pe profit si majorari).

* **Legislatia in vigoare in perioada verificata** , prevede urmatoarele :

-Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“**CAPITOLUL II**

Calculul profitului impozabil

Reguli generale

Art. 19. - (1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

Cheltuieli

Art. 21. - (1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

-**H.G. nr.44/2004** pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal

“13. Veniturile sau cheltuielile inregistrate eronat sau omise se corecteaza prin ajustarea profitului impozabil al perioadei fiscale careia ii apartin. In cazul in care contribuabilul constata ca dupa depunerea declaratiei anuale un element de venit sau de cheltuiala a fost omis ori a fost inregistrat eronat, contribuabilul este obligat sa depuna declaratia rectificativa pentru anul fiscal respectiv. Daca in urma efectuarii acestei corectii rezulta o suma suplimentara de plata a impozitului pe profit, atunci pentru aceasta suma se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere conform legislatiei in vigoare.

22. Cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile sunt cheltuielile inregistrate cu realizarea si comercializarea bunurilor, prestarea serviciilor sau executarea lucrarilor, inclusiv cele reglementate prin acte normative in vigoare.

23.[...]

d) penalitatile de intarziere si daunele-interese, stabilite, potrivit legii, in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane rezidente, sunt cheltuieli deductibile, respectiv venituri impozabile pe masura inregistrarii lor.”

* **Fata de cele prezentate mai sus**, rezulta ca in mod corect au stabilit organele de inspectie fiscala ca **nedeductibile fiscal cheltuielile cu despagubirile** aferente anului in suma de **.... lei**, intrucat:

- Conform **Protocolului nr.** incheiat in data de ... in baza Hotararii Adunarii Generale Extraordinare din ... intre actionarii reprezentand intreg capitalul social al **S.C.**, respectiv intre **S.C.**, **S.C.** si alte trei societati comerciale, s-a stabilit in unanimitate **dizolvarea S.C.** incepand cu data de ..

Totodata, s-a hotarat ca “ *S.C. va achita catre S.C. suma de USD (numita despagubire), suma ce reprezinta despagubire pentru incetarea contractului de societate inainte de termen si acopera in totalitate obligatiile S.C. ... Fata de ceilalti actionari.*

Prin acceptarea sumei de USD atat S.C. cat si ceilalti actionari ai S.C. nu vor mai solicita alte despagubiri si nu vor mai emite alte pretentii de orice fel fata de S.C. sau fata de bunurile aduse in asociere ca aport in natura, pentru incetarea contractului inainte de termen.”

Conform **art.21, alin.(1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal**, pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri impozabile, iar conform **pct.23, lit.d)** din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin **H.G. Nr.44/2004**, penalitatile de intarziere si daunele interese stabilite in cadrul contractelor economice incheiate cu persoane rezidente, sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Avand in vedere aceste prevederi legale, rezulta ca **despagubirile** in suma de **.... lei**,(parte din suma de USD) platite de S.C. in anul societatii S.C. ca urmare a faptului ca societatea contestatoare **a solicitat inainte de termen retragerea din S.C.....**, in care ambele societati aveau calitatea de actionari, sunt **cheltuieli nedeductibile fiscal**, intrucat acestea **nu au condus la realizarea de venituri impozabile** apartinand S.C.

De asemenea, aceste cheltuieli **nu au fost inregistrate in cadrul unor contracte economice** incheiate intre cele doua parti, pentru a fi considerate deductibile la calculul profitului impozabil, ci despagubuirile in suma de **.... lei** au fost generate de **calitatea de**

actionar pe care a detinut-o atat S.C. cat si S.C. in cadrul societatii infiintate in anul - S.C.

- Sustinerea din contestatie precum ca intre actionarii S.C. a existat un **raport comercial**, respectiv **Contractul de societate** care s-a derulat pe o perioada de ... ani, este eronata, intrucat intre S.C. si S.C. **nu a existat un raport comercial**, respectiv nu au fost derulate activitati comerciale intre aceste firme, ci ele au fost doar parti (firma actionare) in cadrul Contractului de societate al S.C....., ceea ce reprezinta cu totul o alta situatie, respectiv intre cele doua firme a existat un **raport juridic** in baza prevederilor **Legii nr.31/1990** a societatilor comerciale. **Contractul comercial**, care presupune desfasurarea de catre parti a unor activitati comerciale, nu este similar cu **contractul de societate** care reprezinta actul de constituire a unei societati comerciale.

De asemenea, sustinerea din contestatie precum ca, plata despagubirilor in suma de a condus la redobandirea imobilelor al caror proprietar era S.C. si la obtinerea de catre aceasta societate a unor venituri impozabile in perioada - in suma de lei, conform anexei la contestatie, este eronata, intrucat aceste venituri au fost obtinute din exploatarea imobilelor si din vanzarea acestora si nu ca urmare a platii despagubirilor catre S.C......

In fapt, suma de EURO reprezinta o **penalitate** solicitata societatii contestatoare pentru retragerea din S.C. inainte de termen.

- **Nedeductibilitatea cheltuielilor cu despagubirile** platite de S.C. catre S.C. a fost stabilita si de organele judecatoresti apartinand **Curtii de Apel ...** prin solutia pronuntata in dosarul nr. ..., respectiv prin **Decizia nr. irevocabila**, prin care se respinge ca neintemeiata contestatia formulata de S.C. impotriva Procesului verbal nr..... incheiat de reprezentanti ai Directiei Control Fiscal Prahova si impotriva Deciziei nr.emisa de D.G.F.P. Prahova - Serviciul Solutionare Contestatii prin care s-a respins contestatia ca neintemeiata pentru cheltuielile cu despagubirile in suma de **...lei** platite de societatea contestatoare in **anul ...** (parte din suma totala a despagubirilor de lei, echivalentul a USD).

Citam din aceasta decizie a Curtii de Apel ... :”Referitor la cealalta suma de lei ce a fost inclusa gresit pe cheltuieli, intrucat reprezinta despagubiri acordate ca urmare dizolvării SC, unde ambele parti au fost actionari si nu este vorba de o despagubire reprezentand penalitati sau majorari de intarziere in executarea unui contract comercial intre partile respective.

In acest sens , din cuprinsul Lg. 414/2002 privind impozitul pe profit , cu modificarile si completarile ulterioare, rezulta ca sunt deductibile fiscal numai dobanzile si penalitatile prevazute in contractele comerciale pentru neefectuarea platilor la scadenta, ceea ce nu este cazul in speta.”

Nu poate fi avuta in vedere sustinerea din contestatie precum ca “ *Decizia nr. a Curtii de Apel Ploiesti se refera strict la suma de..... lei ROL care fusese la acea data achitata si inregistrata ca si cheltuiala deductibila ...*”, intrucat suma de **.... lei RON**, pentru care s-au pronuntat instantele de judecata **face parte din aceeasi categorie de despagubiri** in suma totala de **... lei** platita de S.C., partial in anul ..(... lei) si partial in anul(..... lei).

Cele doua sume reprezinta un tot unitar , respectiv despagubiri facturate de S.C. si achitate de S.C.in baza Protocolul nr., iar legislatia fiscala din anul, respectiv Legea nr. 414/2002 privind impozitul pe profit ca si din anul, respectiv Legea nr.

571/2003 privind Codul fiscal , ca si Normele metodologice de aplicare a acestor legi , stabilesc aceleasi prevederi referitoare la nedeductibilitatea cheltuielilor privind despagubirile care nu sunt prevazute in contractele comerciale , asa cum este cazul S.C.

.....

- Sustinerea din contestatie precum ca suma de **..... lei** a fost inregistrata de societate ca si cheltuiala deductibila in baza **adresei D.G.F.P. Prahova -.....** din data de, de asemenea nu poate fi avuta in vedere in solutionarea favorabila a contestatiei, intrucat aceasta adresa contine in fapt prevederea inscrisa in Legea nr. 414/2002. Citam din aceasta adresa: *"[...]cheltuielile cu despagubirile suportate de catre un contribuabil platitor de impozit pe profit in beneficiul unei persoane juridice romane ca urmare a neindeplinirii unor clauze contractuale sunt cheltuieli deductibile la determinarea profitului impozabil."*

Astfel, sunt cheltuieli deductibile doar cheltuielile cu despagubirile platite ca urmare a neindeplinirii unor clauze contractuale dintre parti, ceea ce nu este si cazul S.C. , intrucat **despagubirile in suma totala de lei nu au fost achitate in baza unui contract comercial** incheiat intre S.C. si S.C., asa cum am aratat mai sus, ci in baza Protocolului susmentionat, incheiat ca urmare a **raporturilor juridice existente intre cele doua societati**, respectiv a relatiilor de asociere pentru constituirea unei tertie societati comerciale -S.C.

Fata de cele prezentate mai sus , a rezultat **ca despagubirile in suma de .. lei platite de S.C. ... in anul ... reprezinta o cheltuiala nedeductibila fiscal** , pentru care societatea contestatoare datoreaza bugetului de stat diferenta de impozit pe profit stabilita suplimentar la control in suma de **... lei** ca si majorarile de intarziere aferente in suma de **..... lei** , **drept pentru care se va respinge ca neintemeiata contestatia formulata .**

IV. - Concluzionand analiza pe fond a contestatiei formulata de S.C. din, jud. Prahova impotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr.... emisa de reprezentantii A. F. P....., in conformitate cu prevederile art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata , se:

DECIDE :

1. **Respingerea ca neintemeiata a contestatiei** pentru suma totala de **... lei** , reprezentand:

- lei impozit pe profit stabilit suplimentar la control;
- lei majorari de intarziere aferente.

2. - Conform prevederilor art.218 alin.(2) din O.G. nr.92/2003, republicata , si ale art.11 alin.(1) din Legea nr.554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 luni de la data primirii la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Prahova.

DIRECTOR EXECUTIV,