

ROMANIA  
TRIBUNALUL [REDACTED]  
SECTIA COMERCIALA SI CONTENCIOS ADMINISTRATIV

SENTINȚA CIVILĂ NR. [REDACTED]  
Sedința publică din 30.11.2009

Completul format din:  
Președinte [REDACTED]-judecător  
[REDACTED]-grefier

Se examinează acțiunea civilă formulată de reclamanta SC [REDACTED] SRL [REDACTED], cu sediul în str. [REDACTED] nr. [REDACTED] bl. [REDACTED], județul [REDACTED], în contradictoriu cu pârțile ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE PENTRU CONTRIBUABILII MIJLOCI PRIN DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTED] și DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTED] ambele cu sediul în [REDACTED] pentru contestație act administrativ fiscal.

Dezbaterile cu privire la fondul cauzei au avut loc în ședința publică din 26.11.2009 fiind consemnate în încheierea de ședință din aceea zi, care face parte integrantă din prezenta *sentință* când, din lipsă de timp pentru deliberare, s-a dispus amânarea pronunțării cauzei pentru data de mai sus, după care,

TRIBUNALUL

Prin cererea înregistrată pe rolul acestei instanțe, reclamanta SC [REDACTED] SRL, în contradictoriu cu pârțile Administrația Finanțelor Publice [REDACTED] și Direcția Generală a Finanțelor Publice [REDACTED] a formulat contestație împotriva Deciziei nr. [REDACTED] din 23.09.2008, în sensul anulării punctului 3 al acestei decizii referitor la impozitul pe profit în cuantum de [REDACTED] lei și a majorărilor de întârziere aferente, în cuantum de [REDACTED] lei și anularea creanței reprezentând impozit pe profit și majorări de întârziere stabilite prin decizia atacată în valoare totală de [REDACTED] lei.

*În motivare* reclamanta arată că prin Raportul de inspecție fiscală nr. [REDACTED] din 10.07.2008, organele de inspecție fiscală au constatat că sumele încasate de reclamantă în perioada 01.01.2006-31.03.2008 și înregistrate la

SC [REDACTED] SRL în contul 472 - venituri în avans în sumă totală de [REDACTED] lei reprezintă în realitate venituri ale activității curente, drept pentru care s-a procedat la recunoașterea acestor venituri în luna următoare facturării lor și recalcularea rezultatului fiscal.

La baza includerii veniturilor înregistrate în avans în categoria veniturilor din activitatea de exploatare au stat prevederile art. 19 alin. 1 din Legea nr. 571/2003, ale pct. 174 alin. 1 și alin. 2 și pct. 209 alin. 1 din MMFP nr. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene și art. 1 alin. 10 din Legea contabilității nr. 82/1991. Reclamanta a formulat contestație împotriva Deciziei de impunere, iar prin Decizia nr. [REDACTED]/23.09.2009 pârta DGFP a considerat contestația neîntemeiată.

Potrivit reclamantei, părțile au interpretat eronat dispozițiile legale aplicabile. Se invocă în acest sens art. 19 alin. 1 din Codul Fiscal și prevederile art. 212 din Ordinul nr. 1752/2005 precum și ale art. 134 alin. 2 lit. b și art. 155 alin. 2 din Codul Fiscal. Din interpretarea dispozițiilor legale de mai sus rezultă că veniturile sunt sume de bani rezultate din activitatea cuvenită desfășurată de o societate în conformitate cu obiectul său de activitate iar obiectul de activitate al SC [REDACTED] SRL este transportul rutier de mărfuri. În consecință, societatea SC [REDACTED] SRL a înregistrat sumele de bani primite de la [REDACTED] SRL, în contul venituri în avans întrucât nu a desfășurat activitate de transport rutier de mărfuri și în momentul prestării acestei activități urma să preleveze din contul „venituri încasate în avans” sumele reprezentând contravaloarea serviciilor prestate și să le transpună în contul venituri din exploatare. Acest fapt rezultă din facturile emise de societatea unde sunt trecute plăți făcute în avans și nicidecum contravaloare servicii de transport prestate conform contract. Se arată că potrivit art.212 din Ordinul nr.1752/2005 veniturile din exploatare cuprind veniturile din vânzarea de produse și mărfuri, executări de lucrări și prestări de servicii, iar potrivit art.215 Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora. Reclamanta susține că nu se pot încadra sumele de bani încasate de societate în venituri din activitatea de bază în condițiile în care acestea erau doar niște sume cu titlu de avans în curs de clarificare dat fiind faptul că pentru acestea societatea avea obligația să presteze activitatea de transport la care se obligase prin contract. Prin Decizia nr. [REDACTED]/23.09.2008 organele fiscale au menționat că reclamanta nu a demonstrat în nici un fel că nu a prestat serviciile de transport marfă dar din evidențele contabile verificate de inspecția fiscală rezultă în mod cert că prestațiile nu au fost efectuate întrucât ar fi trebuit să existe în același timp și cheltuieli aferente prestațiilor efectuate și anume: cheltuieli cu personalul societății care efectua transportul de mărfuri, cheltuieli cu mijloacele de transport implicate în activitate și cheltuieli cu combustibilul. Toate aceste cheltuieli ar fi existat

menționate în foile de parcurs, întocmite de salariații implicați însoțite de documente justificative și evidențiate în contabilitatea firmei.

În apărările formulate pârâta a depus întâmpinare. Se arată că sumele încasate de societate în perioada 01.01.2006 - 31.03.2008 de la SC [redacted] SRL înregistrate în contul 472 „venituri înregistrate în avans în sumă totală de [redacted] lei reprezintă în realitate venituri ale activității curente, drept pentru care s-a procedat la recunoașterea acestor venituri, ale activității curente în luna următoare facturării lor și la recalcularea rezultatului fiscal. Autoritatea fiscală a avut în vedere situația de fapt conform căreia în perioada amintită agentul economic a încasat prin conturi bancare diverse sume de bani de la principalul client SC [redacted] SRL pentru servicii de transport și manipulari, sume înregistrate în evidența contabilă prin articolul 5121=411 conform extraselor decont. Pe de altă parte societatea emite facturi fiscale către același client, reprezentând, pe de o parte servicii de transport și logistică, înregistrate în contul 704 - venituri din prestări servicii, iar pe de altă parte, pe unele facturi emise se face mențiunea „încasări servicii în avans”, sume înregistrate în contul - venituri în avans, ambele având corespondente în debitul contului 411 - clienți. Soldul contului 472 înregistrează creșteri de la an la an de la [redacted] la finele anului 2006 la [redacted] la 31.03.2008. Conform explicațiilor oferite de reclamantă sumele înregistrate în contul 472 reprezintă încasări în avans de la clientul SC [redacted] SA. Organul de control a opinat că explicațiile reclamantei nu sunt de natură să justifice înregistrarea acestor venituri ca fiind „venituri în avans”. Întrucât la art.1 din contractul de prestări servicii se arată că obiectul contractului îl reprezintă prestarea de servicii de către prestator în valoarea beneficiarului constând în transport intern de marfă și servicii de intermediere de transport, atât pentru transportul de distribuție cât și pentru transportul la domiciliu nefăcându-se nici o referire la plata unor avansuri pentru servicii, ce ar urma să fie prestate. La art.6 pct.6.2. se stipulează că plata serviciilor asigurate de prestator în conformitate cu contractul seva face în termen de 15 zile de la primirea facturii fiscale de către beneficiar. Se invocă pct.174 al.1 și 2 al OMPF nr.1752/2005 potrivit căruia veniturile realizate în exercițiul curent, dar care privesc exercițiile financiare următoare se înregistrează distinct în contabilitate la venituri în avans. În acest cont se înregistrează în principal chirile, abonamentele sau alte venituri aferente perioadelor sau exercițiilor viitoare și nu cele aferente obiectului principal de activitate, în cazul de față - manipulari, depozitari și transport rutier de mărfuri care se înregistrează în contul 704- venituri din exploatare. Organul de inspecție fiscală a ținut seama și de concluziile rezultate din analiza cheltuielilor aferente veniturilor realizate. Societatea a înregistrat constant cheltuieli mai mari decât veniturile realizate, cele trei exerciții fiscale înregistrându-se cu pierderi contabile și fiscale. Pe baza constatărilor organului de control fiscal a concluzionat că veniturile înregistrate în avans în contul

472 în sumă totală de [REDACTED] lei sunt de fapt venituri ale activității curente drept pentru care a procedat la recunoașterea acestor venituri în luna următoare facturării lor, procedând la recalcularea rezultatului fiscal conform art.155 alin.1 din Codul Fiscal. Pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar la control în sumă totală de [REDACTED] lei cât și pentru impozitul pe profit stabilit pe interval, s-au calculat majorări de întârziere.

În urma contestației contribuabilului organul administrativ Direcția Generală a Finanțelor Publice [REDACTED] a conchis că în categoria veniturilor în avans se includ veniturile realizate în exercițiul financiar curent, dar care sunt aferente perioadelor sau exercițiilor următoare. În categoria veniturilor se includ sumele încasate sau de încasat din activități curente, acestea însemnând orice activități desfășurate de o entitate, ca parte integrantă a obiectului său de activitate. Temeiul juridic al acestei concluzii a organului fiscal îl constituie prevederile art.19 al.(1) din Codul Fiscal și ale art.174 alin.(1) din OMPF nr.1752/2005 și ale art.209 alin.(1) din același act normativ.

Pârâta susține legalitatea și temeinicia Deciziei nr. [REDACTED]/23.09.2008 și solicită respingerea acțiunii petentei ca neltemeiată.

În dovedire au fost depuse înscrisuri: Decizia nr. [REDACTED]/23.09.2008 emisă de Direcția Generală a Finanțelor Publice [REDACTED], Decizia de Impunere nr. [REDACTED]/16.07.2008 emisă de Administrația Financiară pentru Contribuabili Mijlocii [REDACTED] facturi fiscale, contestația reclamantei împotriva Deciziei de Impunere, corespondență, Referat cu propuneri de soluționare a contestației și a fost încuviințată de instanță proba cu expertiză contabilă.

Examinând actele și lucrările cauzei, materialul probator administrat și susținerile contradictorii ale părților, instanța reține următoarea situație de fapt:

În urma controlului fiscal, autoritatea publică a impus reclamantei obligații fiscale suplimentare determinate de recalcularea rezultatului fiscal. Motivul impunerii suplimentare îl constituie faptul că reclamanta a înregistrat suma totală de [REDACTED] lei în contul 472 reprezentând venituri în avans. Potrivit organului fiscal această sumă reprezintă venituri ale activității curente și nu „venituri în avans” și ar fi trebuit să fie înregistrată în contul 704- venituri din exploatare. Potrivit organului fiscal suma reprezintă venituri realizate în exercițiul curent dar care privesc exercițiile financiare următoare. Reclamanta susține că suma de [REDACTED] lei nu trebuia impozitată.

Instanța constată că acțiunea reclamantei este întemeiată urmând a fi admisă pentru considerentele care urmează:

Instanța apreciază drept pertinente concluziile din raportul de expertiză contabilă pe care și le însușește.

Reclamanta a încasat într-adevăr o sumă însă aceasta nu reprezintă un venit, ci o încasare. Venitul propriu-zis îl reprezintă diferența

între suma încasată și cheltuielile de producție necesare obținerii acestuia. Reclamanta nu a prestat încă activitatea de transport pentru care s-a obligat contractual și pentru care a primit în avans suma de la client. Numai după prestarea activității de transport există posibilitatea scăderii cheltuielilor de transport din suma primită în avans pentru a se putea stabili venitul impozabil rezultat ca diferență între suma încasată și cheltuieli.

Potrivit concluziilor expertului contabil, înregistrarea în contul 472- venituri înregistrate în avans nu este considerată ca fiind proprie actului comercial ce face obiectul analizei deoarece natura încasării nu este cea a unei prestații certe, omogene ca intensitate și valoare în timp și desfășurată pe parcursul mai multor exerciții financiare (abonamente, chirii și alte asemenea), ci o prestație care va fi executată în funcție de necesitățile clientului. Veniturile obținute din activitatea economică sunt cele înregistrate în urma prestării serviciului contractat, iar sumele înregistrate în contul venituri înregistrate în avans nu sunt venituri ci încasări. În cazul în care nu sunt prestate servicii care să acopere valorile înregistrate în contul de regularizare 472- clientul reclamantei va reclama în calitate de creditor returnarea acestor sume.

Avansurile primite, potrivit expertului contabil (fila 239), trebuiau înregistrate în contul de terți - 419 clienți creditori, iar rulajul acestor conturi nu este venit impozabil.

Susținerea pârâtei conform căreia plățile efectuate în avans sunt de fapt plăți pentru servicii prestate este doar o presupunere neconfirmată de probe de către autoritatea fiscală.

Pentru motivele de mai sus, instanța reține că avansurile primite de la clienți nu reprezintă venituri impozabile, ci încasări ce obligă la o livrare de bunuri sau o prestare de servicii ulterioare, iar reclamanta nu datorează impozitul pe profit menționat în Decizia de Impunere nr. 6.07.2008, impozit menținut prin Decizia nr. 23.09.2008 și nici accesoriile acestui impozit.

**PENTRU ACESTE MOTIVE,**  
**IN NUMELE LEGII,**  
**HOTARASTE:**

Admite acțiunea formulată de reclamanta SC [REDACTAT] SRL [REDACTAT], cu sediul în str. [REDACTAT] nr. [REDACTAT], județul [REDACTAT], în contradictoriu cu părțile ADMINISTRAȚIA FINANTELOR PUBLICE PENTRU CONTRIBUABILII MIJLOCII PRIN DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE [REDACTAT] și

**DIRECȚIA GENERALĂ A FINANȚELOR PUBLICE** [REDACTED], ambele  
cu sediul în Bd. Traian nr. 19 bis, județul Neamț și, în consecință:

**Anulează** punctul 3 din cuprinsul Deciziei nr. [REDACTED]/23.09.2008 și  
desființează din cuprinsul Deciziei de Impunere obligațiile fiscale  
suplimentare reprezentând impozit pe profit în sumă de [REDACTED] lei și majorări  
de întârziere aferente în sumă de [REDACTED] lei.

Cu recurs în 15 zile de la comunicare.

Pronunțată în ședința publică din 30.11.2009.

**PRESEDINTE,**

Red/ N.T 30.12.2009 MM 10.01.2010 ex. 6



**GREIER,**