

## DECIZIA

Nr. .... / .....  
privind soluționarea contestației  
formulată de **S.C. X S.R.L.**  
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad  
sub nr...../ 2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr. .... / 2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .... / 2010 asupra contestației formulate de

### **S.C. X S.R.L.**

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr. .... / 2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. .... / 2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .. / ..... 2010 întocmită de organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea acesteia pentru sumele reprezentând xxxx lei impozit pe profit și majorările de întârziere aferente în suma de xxxx lei.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al societății, dl. Pscherer Otto Manfred, în calitate de administrator și poartă ștampila societății, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

**I.** Societatea petentă formulează contestație împotriva Deciziei de impunere nr. ... / ..... 2010 întocmită de organele de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală și solicită anularea acesteia, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

- in fapt, societatea petenta a incheiat in data de 05.02.2004 un contract de inchiriere cu SC Y SRL privind imobilul situat in Arad, in baza caruia a facturat catre chiriasa contravaloarea chiriei lunare precum si a utilitatilor aferente imobilului inchiriat.

- intrucat in a doua parte a anului 2007 chiriasa nu a mai achitat contravaloarea chiriei cat si a utilitatilor, societatea a decis stornarea unui numar de 6 facturi incepand cu luna iunie 2007.

- in luarea acestei decizii petenta a precizat ca s-a avut in vedere Principiile contabile generale asa cum sunt statuate prin Reglementarile contabile din 29.10.2009 conforme cu Directiva a IV-a a Comunitatilor Economice Europene si cu Directiva a VII-a a Comunitatilor Economice Europene aprobate prin O.M.F.P nr. 3055/29.10.2009 unde la sectiunea 7 art.36 prevede ca elementele prezentate in situatiile financiare anuale se evalueaza in conformitate cu principiile contabile generale, conform contabilitatii de angajamente. Astfel afirma ca, efectele tranzactiilor si ale altor evenimente sunt recunoscute atunci cand tranzactiile si evenimentele se produc( si nu pe masura ce numerarul sau echivalentul sau este incasat sau platit) si sun inregistrate in contabilitate si raportate in situatiile financiare ale perioadelor aferente.

- invoca principiul prudentei enuntat la art.41 din O.M.F.P nr...../2009 afirmand ca „ evaluarea trebuie facuta pe o baza prudenta putand fi inclus numai profitul realizat la data bilantului”

- constatand ca, la data de 31.12.2007, sumele facturate societatii SC Y SRL nu au fost incasate, petenta a procedat la intocmirea facturii de stornare pe care a expediat-o la adresa debitoarei in comuna Frumuseni, nr.xxx, jud. Arad, considerand ca nu se justifica a include acesta suma in bilantul aferent anului 2007.

In subsidiar, petenta solicita anulara partiala a deciziei de impunere, in sensul mentinerii obligatiilor de plata a impozitului doar pentru sumele facturate aferente lunilor iunie, iulie si august 2007, invocand art.VII.1 din contractul de inchiriere incheiat cu SC Y SRL si aratand ca dupa trecerea a trei luni consecutive de neplata a chiriei respectiv lunile iunie, iulie si august 2007 contractul a fost reziliat conform intelegerii partilor.

Față de cele prezentate, societatea solicită admiterea contestației și anulara actului atacat.

**II. Verificarea impozitului pe profit s-a efectuat in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul Fiscal si a H.G. nr.44/2004, pe perioada 01.01.2006 – 30.09.2009.**

Urmare verificării efectuate, organele de control au constatat urmatoarele:

- societatea a stornat venituri in suma totala de xxxxx in baza note contabile nr.xx/2007 astfel:

411= %

706 (-xxxxx lei)

758 ( - xxxxx lei)

- veniturile au fost diminuate ca urmare a faptului ca societatea a emis factura de stornare seria nr.xxxxxxx nr.xxxxxxxx/2007 catre SC Y SRL in valoare totala de xxxxx cu o taxa pe valoarea adaugata aferenta in suma de xxxxx factura ce a fost transmisa beneficiarului prestarilor de servicii, prin posta in baza chitantei seria xxxx nr.xxxxxxx/2008 dar care a fost returnata la data de 05.2008 cu mentiunea „ firma desfiintata din localitate, factura aflându-se in prezent la sediul societatii verificate;

- in conditiile in care inregistrarea veniturilor nu este conditionata de incasarea contravalorii serviciului prestat, cu exceptia declararii falimentului beneficiarului, organele de inspectie fiscala au considerat ca societatea a stornat in mod nejustificat veniturile in suma totala de xxxxxxx lei, in conformitate cu prevederile art.11 alin.1 si art.19 alin.1 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, procedand la redimensionarea veniturilor stabilind o diferenta de impozit pe profit suplimentar in suma de xxxxx lei.

Pentru neplata la termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorări de întârziere în sumă de xxxxxx lei .

**III.** Având în vedere actele si documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă, documentele depuse la dosarul contestației și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Activității de Inspecție Fiscală au stabilit în sarcina petentei sumele reprezentând xxxx lei impozit pe profit și majorările de întârziere aferente in suma de xxxx lei.

In fapt, societatea verificata are încheiat contractul de închiriere FN/2004 cu S.C. Y S.R.L. având sediul in localitatea Frumuseeni, jud. Arad durata acestuia fiind de 5 ani respectiv pentru perioada 01.03.2004 – 01.03.2009.

Societatea comerciala X S.R.L. a emis in cursul anului 2007 catre S.C. Y S.R.L. facturi fiscale reprezentand contravaloarea chiriei aferente imobilului închiriat precum si a utilitatilor achitate către furnizori, facturi care nu au fost încasate.

Prin factura nr. ....../ 2007 înregistrata in evidenta contabila in luna decembrie 2007 societatea petenta a stornat facturile de chirie si utilitati neîncasate si a expediat factura de stornare clientului la data de

23.05.2008 prin posta cu confirmare de primire la adresa din localitatea Frumuseni, jud. Arad. Factura a fost înapoiata către S.C. X S.R.L. cu mențiunea „firma desființata din localitate” la data de 27.05.2008.

Prin înregistrarea facturii de stornare aferenta facturilor de chirie neîncasate emise către S.C. Y SRL., societatea a diminuat baza impozabila la impozitul pe profit cu suma de xxxxxxxx lei.

În drept, în soluționarea contestației sunt incidente următoarele prevederi legale:

- potrivit art.19 alin.1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*“(1) Profitul impozabil se calculează ca diferența între veniturile realizate din orice sursa și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adauga cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”*

- pct. 12 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*“Norme metodologice:*

*12. Veniturile si cheltuielile care se iau in calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele inregistrate in contabilitate potrivit reglementarilor contabile date in baza Legii contabilitatii nr.82/1991(...) „*

*- in conformitate cu art.11 alin. 1 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare:*

*”(1) La stabilirea sumei unui impozit sau a unei taxe în înțelesul prezentului cod, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic sau pot reîncadra forma unei tranzacții pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției.”*

- potrivit art.6 alin. 1 din Legea contabilitatii 82/1991, republicata:

*„ (1) 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.”*

- in conformitate cu O.M.F.P **nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (\*actualizat\*)** pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene la pct.215 *“ Veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora.”*

- prevederile art. 138 lit. a) si d) si art. 159 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

*“Ajustarea bazei de impozitare*

**ART. 138**

*Baza de impozitare se reduce în următoarele situații:*

a) dacă a fost emisă o factură și, ulterior, operațiunea este anulată total sau parțial, înainte de livrarea bunurilor sau de prestarea serviciilor;

(...)

d) în cazul în care contravaloarea bunurilor livrate sau a serviciilor prestate nu se poate încasa din cauza falimentului beneficiarului. Ajustarea este permisă începând cu data pronunțării hotărârii judecătorești de închidere a procedurii prevăzute de Legea nr. 85/2006 privind procedura insolvenței, hotărâre rămasă definitivă și irevocabilă;

(...)

Corectarea documentelor

ART. 159

(1) Corectarea informațiilor înscrise în facturi sau în alte documente care țin loc de factură se efectuează astfel:

a) în cazul în care documentul nu a fost transmis către beneficiar, acesta se anulează și se emite un nou document;

b) în cazul în care documentul a fost transmis beneficiarului, fie se emite un nou document care trebuie să cuprindă, pe de o parte, informațiile din documentul inițial, numărul și data documentului corectat, valorile cu semnul minus, iar pe de altă parte, informațiile și valorile corecte, fie se emite un nou document conținând informațiile și valorile corecte și concomitent se emite un document cu valorile cu semnul minus în care se înscriu numărul și data documentului corectat.

(2) În situațiile prevăzute la art. 138 furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii trebuie să emită facturi sau alte documente, cu valorile înscrise cu semnul minus, când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, **care vor fi transmise și beneficiarului**, cu excepția situației prevăzute la art. 138 lit. d).”

- pct. 20 (1) din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal:

“ Norme metodologice:

20. (1) În situațiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, furnizorii de bunuri și/sau prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei după efectuarea livrării/prestării, sau după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării și înregistrării taxei în evidentele persoanei impozabile. În acest scop furnizorii/prestatorii trebuie să emită facturi cu valorile înscrise cu semnul minus când baza de impozitare se reduce sau, după caz, fără semnul minus, dacă baza de impozitare se majorează, care

*vor fi transmise si beneficiarului. Prevederile acestui alineat se aplica si pentru livrari intracomunitare.(...)*

*(3) Ajustarea bazei de impozitare a taxei pe valoarea adaugata, prevazuta la art. 138 lit. d) din Codul fiscal este permisa numai in situatia in care data declararii falimentului beneficiarilor a intervenit dupa data de 1 ianuarie 2004, inclusiv pentru facturile emise inainte de aceasta data, daca contravaloarea bunurilor livrate/serviciilor prestate ori taxa pe valoarea adaugata aferenta consemnata in aceste facturi nu se poate incasa din cauza falimentului beneficiarului.”*

In raport de prevederile legale prezentate mai sus, se rețin următoarele:

- ajustarea bazei de impozitare efectuata de către societatea petenta prin emiterea facturii de stornare nr. ....../12.2007 nu este corecta si legala in condițiile in care, așa după cum rezulta din documetele existente la dosarul cauzei societatea petenta are in derulare un contract de închiriere cu S.C. Y S.R.L., facturile stornate reprezintă facturi ce cuprind contravaloarea chiriei si a utilitatilor pentru o perioada de timp cat contractul nu era anulat iar motivul pentru care facturile au fost stornate a fost acela ca aceste facturi nu au fost achitate de catre clientul S.C Y S.R.L.;

- veniturile din prestări de servicii se înregistrează în contabilitate pe măsura efectuării acestora, nefiind conditionata inregistrarea lor de incasarea integrala.

- emiterea unei facturi de stornare in cazul in care nu a fost încasata contravaloarea serviciilor prestate este permisa, conform prevederilor legale citate mai sus, numai in situația declarării falimentului beneficiarului, situație neprobata de către societatea petenta;

- prestatorii de servicii pot emite facturi cu valorile înscrise cu semnul minus dar aceste facturi trebuie sa fie transmise beneficiarilor, insa in cazul societatii petente dupa returul facturii de stornare urmare expedierii prin posta la adresa clientului S.C. Y S.R.L., societatea nu a mai facut demersuri pentru ca factura in cauza sa ajunga in posesia clientului sau.

- operațiunea de stornare reprezintă o operațiune de anulare a unei operațiuni care trebuie înregistrata in evidenta contabila atât a societatii furnizoare, cat si a societatii beneficiare.

In considerarea afirmatiilor petentei din contestatia formulata, in sensul mentinerii obligatiilor de plata a impozitului pe profit doar pentru sumele facturate catre SC Y SRL aferente lunilor iunie, iulie si august 2007 si anulara impozitului pe profit aferent sumelor facturate pentru lunile septembrie, octombrie, noiembrie 2007 intrucat, in baza art.VII.1 din contractul de inchiriere incheiat in data de 2004 cu SC Y SRL, dupa trecerea a trei luni consecutive de neplata a chiriei, acesta a fost reziliat

conform intelegerii partilor, conform art. 213 alin. 1 din Codul de procedura fiscala, în vederea emiterii unei decizii motivate de catre Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad, D.G.F.P. a jud. Arad a solicitat Activitatii de Inspectie Fiscala Arad, conform punctului 9.9 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

*„9.9. La solicitarea organului competent de soluționare, organele care au efectuat activitatea de inspecție fiscală vor întocmi un proces-verbal de cercetare la fața locului, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației, semnat de organul de inspecție fiscală, și care va fi adus la cunoștință și contestatorului.”* efectuarea unei cercetari la fața locului la societatea SC Y SRL, aplicand procedura controlului incrucisat din care să rezulte modul de inregistrare si achitare al facturilor de chirie si utilitati emise de SC X SRL, pe perioada iunie 2007 - decembrie 2007.

La data de .....2010 Activitatea de Inspectie Fiscala Arad cu adresa nr. .... /04.2010 înregistrata la D.G.F.P. a jud. Arad sub nr. .... /04.2010 a comunicat organului de solutionare competent Procesul verbal nr. .... /04.2010 din care rezulta ca nu s-a putut efectua controlul incrucisat deoarece SC X SRL nu functioneaza la sediul declarat, iar administratorul judiciar si lichidatorul judiciar al societatii – ..... – nu a putut pune la dispozitia organelor de inspectie fiscala actele si documentele solicitate, intrucat nu detine evidenta contabila a societatii.

In legătura cu motivele invocate de societatea petenta, acestea nu au putut fi reținute in soluționarea favorabila a cauzei, in virtutea principiului general de drept ***specialia generalibus derogat***, avand in vedere ca legislația fiscala nu prevede ajustarea bazei de impozitare in cazul neîncasării facturilor de la clienți ci doar in cazul declarării falimentului acestora, ceea ce nu este cazul S.C. Y S.R.L.

Pe cale de consecinta pretentia contestatoarei de anulare a impozitului pe profit aferent sumelor facturate pentru lunile septembrie, octombrie si noiembrie 2007, nu a putut fi luata in considerare in solutionarea favorabila a contestatiei in conditiile in care organele fiscale au fost in imposibilitatea verificarii modului de inregistrare si achitare al facturilor emise de petenta, catre S.C. Y SRL, avand in vedere ca insasi petenta, chiar dupa neplata chiriei timp de 3 luni consecutive nu a considerat reziliat de drept contractul.

Afirmatia petentei ca “nu se mai justifica solicitarea de plata a impozitului aferent sumelor facturate pentru lunile septembrie, octombrie si noiembrie 2007” nu are suport real, deoarece emiterea de catre aceasta in continuare a facturilor catre SC Y SRL demonstreaza faptul ca insasi SC X SRL nu a considerat contractul de inchiriere reziliat de

drept, in lipsa documentelor justificative de natura mijloacelor de proba reglementate de Codul de procedura fiscala din care sa rezulte ca beneficiarul nu a inregistrat si achitat facturile, care poarta semnatura de primire a acestuia, sustinerile sale neputand fi luate in considerare.

In condițiile in care înregistrarea veniturilor nu este condiționata de încasarea contravalorii serviciului prestat cu excepția declarării falimentului beneficiarului, rezulta ca in mod corect si legal organele de inspectie fiscala au stabilit ca societatea petenta a stornat in mod nejustificat suma de xxxxx lei aferenta facturii de stornare nr. ....../12.2007 si pe cale de consecința au redimensionat veniturile stabilind un impozit pe profit in suma de xxxxx lei, motiv pentru care contestația depusa de societatea petenta va fi respinsa.

De asemenea, invederam ca, din punct de vedere contabil, Ordinul nr. 1.752/2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene prezinta definitii clare privind creantele pentru care exista risc de neincasare in viitor. Astfel, potrivit punctului 33 alin. (1) *“Ajustarile de valoare cuprind toate corectiile destinate sa tina seama de reducerile valorilor activelor individuale, stabilite la data bilantului, indiferent daca acea reducere este sau nu definitiva. Ajustarile de valoare pot fi: ajustari permanente, denumite in continuare amortizari, si/ sau ajustarile provizorii, denumite in continuare **ajustari pentru depreciere sau pierdere de valoare**, in functie de caracterul permanent sau provizoriu al ajustarii activelor.”*

Potrivit punctului 175 *“Pentru deprecierea creantelor din conturile de clienti, decontari in cadrul grupului si debitori, cu ocazia inventarierii la sfarsitul exercitiului financiar, se reflecta ajustari pentru depreciere, iar creantele incerte se inregistreaza distinct in contabilitate.”*

**Din punct de vedere fiscal**, exista urmatoarele prevederi in Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal cu privire la deductibilitatea costului cu ajustarile pentru depreciere:

*Art. 22 – “Provizioane si rezerve*

*(1) Contribuabilul are dreptul la deducerea rezervelor si provizioanelor, numai in conformitate cu prezentul articol, astfel:*

*c) provizioanele constituite in limita unui procent de 20% incepand cu data de 1 ianuarie 2004, 25% incepand cu data de 1 ianuarie 2005, 30% incepand cu data de 1 ianuarie 2006, din valoarea creantelor asupra clientilor, inregistrate de catre contribuabili, altele decat cele prevazute la lit. d), f), g) si i), care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:*

*1. sunt inregistrate dupa data de 1 ianuarie 2004;*

*2. sunt neincasate intr-o perioada ce depaseste 270 de zile de la data scadentei;*

*3. nu sunt garantate de alta persoana;*



4. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliata contribuabilului;

5. au fost incluse in veniturile impozabile ale contribuabilului;

j) provizioanele constituite in limita unei procent de 100% din valoarea creantelor asupra clientilor, inregistrate de catre contribuabili, altele decat cele prevazute la lit. d), f), g) si i), care indeplinesc cumulativ urmatoarele conditii:

1. sunt inregistrate dupa data de 1 ianuarie 2007;

2. creanta este detinuta la o persoana juridica asupra careia este declarata procedura de deschidere a falimentului, pe baza hotararii judecatoresti prin care se atesta aceasta situatie;

3. nu sunt garantate de alta persoana;

4. sunt datorate de o persoana care nu este persoana afiliata contribuabilului;

5. au fost incluse in veniturile impozabile ale contribuabilului.

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de xxxxx lei aferente impozitului pe profit, calculate în sarcina petentei prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare stabilite de inspecția fiscală nr. ..../2010 se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe profit în sarcina contestatoarei reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozitului pe profit în sumă totală de xxxx lei, contestația va fi respinsă, rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere aferente impozitului pe profit în suma de xxxxxxxxlei reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate si in conformitate cu prevederile art.19 alin.1, art.11 alin.1, art.22, art. 138 lit. a) si d) si art. 159 alin. (1) si alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările ulterioare, pct.12, pct. 20 (1) din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 de aprobare a Normelor Metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal art.6 alin. 1 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicata, pct.33, pct.175, pct. 215 din O.M.F.P **nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 (\*actualizat\*)** pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene, coroborate cu art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicata, privind Codul de procedura fiscală, se

## DECIDE

Respingerea contestației formulata de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul în jud. Arad împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale

suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr. .../ 2010 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscală pentru suma totală de xxxx lei reprezentând impozit pe profit în suma de xxxx lei și majorările de întârziere aferente în suma de xxxxxx lei, ca neîntemeiată.

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