

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ**  
**DIRECTIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE**  
**A JUDETULUI PRAHOVA**  
**Serviciul Solutionare Contestatii**

**DECIZIA Nr. 92 din 30 octombrie 2007**  
**privind solutionarea contestatiei formulată de**  
**Societatea Comercială "... " S.A.**  
**din municipiul Ploiesti, judetul Prahova**

**Serviciul Solutionare Contestatii** din cadrul **Directiei Generale a Finantelor Publice a Judetului Prahova** a fost sesizat de **Administratia Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti Activitatea de Inspectie Fiscală**, prin adresa **nr. AI .../... din ... septembrie 2007** – înregistrată la D.G.F.P. Prahova sub **nr. .../... septembrie 2007**, în legătură cu contestatia **Societății Comerciale "... " S.A. din municipiul Ploiesti, judetul Prahova**, formulată împotriva **Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. AI ... din ... august 2007**, **act administrativ fiscal** emis de A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F., **comunicat societății comerciale** la data de **... august 2007**. Decizia de impunere a avut la bază constatările consemnate în **Raportul de inspectie fiscală din ... august 2007** încheiat de consilier si inspectorii din cadrul A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F..

În conformitate cu prevederile **art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală**, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, prin adresa sus-mentionată, **A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F.** a transmis **Dosarul contestatiei** către D.G.F.P. Prahova - Serviciul solutionare contestatii.

**Organul de solutionare a contestatiei** constatând îndeplinirea prevederilor **art. 207 si ale art. 209 alin. (1) lit. a) din TITLUL IX - Solutionarea contestatiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale - al Ordonantei Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală - republicată** (republicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, Nr. 513/31 iulie 2007), cu modificările si completările ulterioare, respectiv **depunerea contestatiei nr. .../...09.2007 în termen de 30 zile de la comunicarea actului atacat**, înregistrată la **A.F.P.M. Ploiesti** sub **nr. .../... septembrie 2007**, iar la A.I.F. Ploiesti sub **nr. AI .../... septembrie 2007**, precum si **încadrarea în cuantumul de până la 500.000 lei a sumei totale ce formează obiectul cauzei**, procedează în continuare la **analiza pe fond a contestatiei**.

**Societatea Comercială "... " S.A.** are **domiciliul fiscal** în municipiul Ploiesti, Str. ..., Nr. ..., **judetul Prahova**, este înregistrată la Oficiul Registrului Comertului Prahova sub nr. **J29/.../...** si are codul unic de înregistrare ... cu atribut fiscal **RO**.

**Obiectul contestatiei** îl constituie suma totală de **... lei, din care:**

- **Impozit pe profit suplimentar** ..... **... lei;**
  - **majorări de întârziere aferente impozitului pe profit** ..... **... lei;**
  - **T.V.A. colectată suplimentar si ptr. care nu a fost acordat dreptul de rambursare.**
- ... lei.**

**Din analiza actelor si documentelor existente în Dosarul contestatiei, rezultă:**

**I. – Sustinerile contestatoarei sunt următoarele (citată):**

"[...] 2. Motivele de fapt si de drept

2.1. Impozitul pe profit : Baza impozabilă totală în sumă de ... lei si impozitul pe profit în sumă de ... lei supuse contestatiei sunt constituite si respectiv sunt motivate în felul următor :

2.1.1. Pentru anul 2004, sunt contestate:

- baza impozabilă în valoare de ... lei (ROL) si impozitul pe profit aferent de ... lei (ROL), corespunzător unei cote procentuale de 25%. Valorile prezentate sunt identice cu cele consemnate în raportul de inspectie fiscală; cu alte cuvinte sunt supuse contestatiei întregul paragraf din raport privitor la anul 2004.

[...] În fapt, raportul de inspectie fiscală consemnează situatia rulajului contului 6581 "cheltuieli cu amenzi si penalități" în sumă de ... ROL, care nu a fost cuprinsă în baza de impozitare a profitului, contrar prevederilor art. 21, alin. (41), lit b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal.

[...] În contradictoriu cu constatările înscrise în raport si pentru restabilirea realității si legalității, conform evidentei contabile, rulajul contului 658 "alte cheltuieli de exploatare" ([...]) a fost de ... lei (se anexează balanta de verificare la 31.12.2004/ANEXA nr. ...). Analiza acestei sume prin raportare la conturile corespondente evidentiază structura efectivă a acestor cheltuieli, conform ANEXA nr. ... si ANEXA nr. .... Valoarea despăgubirilor, amenzilor si penalităților datorate bugetului prin cont corespondent 448 "alte datorii si creante cu bugetul statului" ([...]) a fost în sumă de ... ROL, atât cât a declarat societatea.

Această sumă (de ... ROL) reprezintă valoarea amenzilor si penalităților datorate bugetului de stat, nu ... ROL cât totalizează rulajul contului 658 si care justifică diferenta suplimentară de ... ROL cât s-a consemnat în raport, netemeinic si nelegal.

[...] 2.1.2. Pentru anul 2006 sunt contestate :

- baza impozabilă în sumă de ... lei

- impozitul pe profit în sumă de ... lei

[...] În ce priveste creditul fiscal de ... lei, acesta face, în continuare, obiectul principal al contestatiei, pe fond.

Suma de ... lei, [...], identificat prin reducere de impozit pe profit calculat conform legislatiei în vigoare, respectiv prevederile Ordinului Ministrului Finantelor Publice nr. 1752/2005 [...], provine ca o diferență dintre o sumă a valorii facturilor emise către un beneficiar, S.C. C S.A - ... - Constanta, si lucrările acceptate ca fiind efectiv realizate si plătite de această firmă.

Diferenta de valoare, de facturi neplătite, ca fiind aferente lucrărilor neexecutate este de ... ROL (... RON) inclusiv TVA/ANEXA nr. .... Pe fondul neîncasării diferentei de valoare mentionată de la această firmă, care a invocat permanent neplata diferentei prin neexecutarea lucrărilor respective si lipsa documentelor probante a unei creante comerciale, facturile în cauză au rămas în bilantul societății până la 31.12.2006. În lipsă de acte doveditoare a creantei, respectiv situatii de lucrări semnate de părți - acte recunoscute atât de legea civilă si comercială, cât si de cea fiscală (Codul Fiscal), nu s-au putut întreprinde actiuni judiciare din lipsă de probe, întrucât actiunile sunt nefondate, iar instantele judiciare le resping în consecință.

Inventarierea patrimoniului efectuată la 31.12.2006 a pus de acord situația de fapt cu situația juridică a cazului, lucru care s-a realizat prin corectarea contului de clienți, a contului rezultatul reportat și a celor de obligații fiscale; impozitul pe profit și TVA, prin aplicarea Codului normativ-legislativ deja invocat (OMFP NR.1752/2005) - ANEXA nr. ....

[...] Constatările ca și concluzie la analiză și control sunt evidente în discordanță totală cu litera legii și cu spiritul acesteia, care statuează ca obiectiv efectuarea corecturilor din situațiile financiar-contabile ale exercițiilor financiare anterioare, în situația când sunt justificate obiectiv aceste corecturi.

[...] În primul rând, trebuie clarificat dacă diferența de ... RON (inclusiv TVA), dintre suma valorii facturilor și suma achitată de beneficiar, se constituie sau nu o creanță comercială. În raport cu realitatea desfășurării lucrărilor prin care este cert stabilit că pentru această valoare nu există situații de lucrări însusite prin semnătura părților, pe o parte, și raportat la legea civilă și comercială care definește creanțele din punct de vedere juridic, pe de altă parte, se concluzionează fără echivoc că nu suntem în situația existenței unei creanțe.

[...] În al doilea rând, fiind definită lipsa elementelor juridice constitutive ale unei creanțe comerciale, societatea a aplicat prevederile legale în vigoare, precizate mai sus, pentru a corecta în contabilitate și în situațiile financiare anuale situația inițială prin introducerea diferenței de ... lei (inclusiv TVA), ANEXA nr. ..., care s-a materializat în următoarele:

- diminuarea soldului de creanțe, cont 411 "clienți" cu suma de ... lei
- înregistrarea de pierderi financiare prin contul 117.4 "rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile" cu suma de ... lei RON (baza impozabilă ... lei, pierderea suportată de societate 75%, iar 25% reprezintă impozitul pe profit)
- înregistrarea diminuării obligației privind impozitul pe profit prin cont 441 "impozitul pe profit" cu suma de ... lei (25% din baza impozabilă)
- înregistrarea diminuării TVA colectată cu suma de ... lei prin contul 4427 (19% aplicată la baza impozabilă)

În aplicarea dispozițiilor pct.63 din O.M.F.P. nr. 1752/2005, corectarea erorii contabile săvârșită prin facturarea fără temei a valorii de ... lei, a avut în vedere complexitatea definiției, [...].

În final, ca și concluzie la acest capăt de cerere, societatea pe care o reprezintă, făcând uz de puterea legii în ce privește mijloacele de probă, așa cum acestea sunt definite de art. 49 Codul de Procedură Fiscală republicat, a cerut beneficiarului SC C SA ... - Constanta să-și prezinte oficial poziția prin intermediul unui înscris care să poată fi utilizat la nivelul oricărei instanțe de drept civil/comercial și fiscal.

[...] Referitor la acest ultim aspect, SC C SA ne-a remis scrisoarea nr. .../... .08.2007, ANEXA nr. ..., prin care precizează că, diferența de ... lei nu reprezintă creanțe ale societății noastre și respectiv debite ale acestei societăți, nefiind înregistrate în evidența contabilă.

[...] În logica economică, financiară și fiscală, când nu s-a produs diminuare de impozit pe profit la beneficiar, nu se poate pretinde impozit pe profit suplimentar la furnizor, așa cum impun actele administrative fiscale contestate.

## 2.2. Cu privire la Taxa pe Valoarea Adăugată

### 2.2.1 -T.V.A. Colectată

*Este supusă contestației T.V.A.colectată stabilită suplimentar în valoare de ... lei, consemnată în actele administrative fiscale corespunzător pct. ..., lit. ... din raportul de inspecție fiscală.*

*Această sumă reprezintă T.V.A.colectată aferentă unei baze impozabile de ... lei care însumează diferența de valoare pentru facturile stornate pentru clientul SC C SA ... Constanta, pentru care nu s-a putut constitui creanțe comerciale potrivit dreptului comun și comercial, nefiind executate lucrări consemnate în situații de lucrări semnate de ambele părți. Dezvoltarea acestei părți a cauzei s-a făcut amănunțit la punctul privind impozitul pe profit.*

*Suplimentar, față de cele deja prezentate la capitolul anterior, este de precizat:*

*- în primul rând, aplicarea prevederilor legale privind corectarea erorilor de natură contabilă privind baza impozabilă (... lei) și TVA în sumă de ... lei, s-a făcut cu maximă transparență [...].*

*- identificarea acestei probleme și aplicarea tratamentului fiscal prevăzut de lege, pe linia corectării facturilor și respectiv a operațiunilor în contabilitate și în situațiile financiare anuale, în conformitate cu prevederile Codului Fiscal și al O.M.F.P. nr.1752/2005, s-a executat după ce, în prealabil, a fost comunicat și clientului urmările previzibile ale efectuării corecturilor.*

*Astfel, prin scrisoarea nr. ..., confirmată de primire de către SC C SA în data de ... .04.2007 - ANEXA nr. ..., societatea a comunicat acestui agent economic faptul că, operarea diferenței de valoare la facturi pentru care nu s-au executat lucrări și nu s-au onorat la plată, în valoare totală de ... lei (baza impozabilă ... lei + TVA ... lei) determină la beneficiar operarea diferenței asupra cheltuielilor, a impozitului pe profit și TVA. Această atenționare a avut în vedere prevederile Codului Fiscal cu privire la obligația contribuabililor, care scot din evidență clienți neîncasați, de a comunica în scris clientilor scoaterea din evidență a creanțelor respective, în vederea recalculării obligațiilor fiscale la persoanele debitoare, când este cazul.*

*[...] Corectarea facturilor cu suma totală de ... lei (inclusiv TVA), sub forma "ajustarea bazei de impozitare", este supusă reglementărilor continute de art. 138 Cod Fiscal, lit. a), [...].*

*Este evident că speta de față intră sub reglementarea legală invocată întrucât anularea facturilor pentru diferența de valoare de ... lei s-a făcut înainte de executarea lucrărilor, așa cum s-a demonstrat pe parcursul acestei contestații (în fapt, neexecutarea lucrărilor).*

*[...] După înțelegerea de către client a responsabilității ce-i revine în conformitate cu legile fiscale ([...]) și reintroducerea dialogului între părți, s-a stabilit concret și facturile fiscale care preiau diferența facturată, fără lucrări executate. În acest sens, s-a aplicat art.159, alin (1), lit.b) teza a -II-a în care sens s-au emis facturi de stornare și concomitent o factură fiscală nouă pentru confirmarea diferenței de valoare acceptată de client și onorată la plată. Acestea sunt redată în ANEXA nr. ....*

*[...] Considerăm că cele deja demonstrate și mai ales scrisoarea, ANEXA nr. ... sunt edificatoare în a stabili poziția legală și obiectivă pe acest aspect al spetei în cauză. [...]."*

**II. – Din Decizia de impunere nr. AI ... din ... august 2007, respectiv din anexa la aceasta - Raportul de inspecție fiscală din ... august 2007, rezultă următoarele:**

\* – Inspectia fiscală din ... august 2007 a avut ca obiectiv verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate către bugetul general consolidat al statului în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 martie 2007 de Societatea Comercială "... S.A. Ploiesti, în vederea solutionării Decontului de TVA pentru luna martie 2007 cu sumă negativă si optiune de rambursare depus la A.F.P.M. Ploiesti sub nr. .../... aprilie 2007.

În urma verificării efectuate s-a întocmit Raportul de inspectie fiscală din ... august 2007, în care, la CAPITOLUL III - Constatări fiscale - pag. ... - ..., s-a consemnat (citat):

"[...] III. 1 Impozitul pe profit

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legeii nr. 571/2003 privind Codul fiscal - Titlul II, cu modificările si completările ulterioare si a H.G. nr. 44/2004 [...] si a cuprins trim.I 2004 - trim. I 2007.

[...] 1.1. Anul 2004

La sfârșitul exercitiului financiar 2004, conform datelor înscrise în balanta de verificare, societatea a înregistrat un profit contabil în sumă de ... ROL, evidentiat în soldul creditor al contului contabil 121 "profit si pierdere".

Conform registrului de evidentă fiscală întocmit la 31.12.2004 si a declaratiei privind impozitul pe profit pentru anul 2004, înregistrată la organul fiscal sub nr. .../... .04.2005, unitatea a stabilit un profit impozabil în sumă de ... ROL, pentru care a calculat, înregistrat si declarat un impozit pe profit în sumă de ... ROL (anexa nr. ...).

Profitul impozabil a fost determinat de societate astfel :

1. sold creditor cont 121 "profit si pierdere" ..... ROL;

2. total cheltuieli nedeductibile ..... ROL;

din care :

- cheltuieli cu impozitul pe profit ..... ROL;

- cheltuieli cu amenzile, dobânzile si penalități ..... ROL;

- cheltuieli de protocol peste limita legală ..... ROL;

3. profit impozabil (1+2) ..... ROL.

La control, pentru anul 2004, a fost stabilit un profit impozabil în cuantum de ... ROL, pentru care a fost stabilit ca obligatie de plată un impozit pe profit în sumă de ... ROL, rezultând un impozit pe profit suplimentar de plată în cuantum de ... ROL.

Impozitul pe profit suplimentar de ... ROL, a rezultat din majorarea profitului impozabil cu suma de ... lei, reprezentând cheltuieli cu majorări si penalități înregistrate în contul contabil 6581 "cheltuieli cu amenzi si penalități" si necuprinse de societate în baza de impozitare a profitului, contrar prevederilor art. 21, alin (4), lit.b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal (anexa nr. ...).

1.3. ANUL 2006

[...] Conform declaratiei privind impozitul pe profit pentru anul 2006, înregistrată la Administratia Financiară a Municipiului Ploiesti sub nr. .../... .04.2007, societatea a declarat un impozit pe profit datorat în cuantum de ... RON, mai putin cu suma de ... RON.

Referitor la diminuarea obligatiei de plată a impozitului pe profit cu suma de ... RON, facem următoarea precizare :

- la sfârșitul exercitiului financiar 2006, societatea a efectuat inventarierea contului de clienti, unde a constatat că facturile emise către SC C SA - ... jud Constanta, nu au fost onorate la plată. Societatea a analizat toate facturile emise către acest partener de afaceri

si a concluzionat faptul că din suma de ... ROL, reprezentând facturi emise în perioada august 2002-martie 2003, a fost încasată până la data de 29.01.2003 suma de ... ROL, rezultând o diferență neîncasată până la 31.12.2006, de ... ROL (... RON).

În consecință, societatea a transmis înștiințare scrisă către client "pentru stornarea din evidenta contabilă a unor creante în valoare de ... RON si impunerea profitului care se produce pe calea consecinței scăderii cheltuielilor la client".

Conform Raportului administratorului unic, la bilantul contabil întocmit pentru anul 2006 (anexa nr. ...), la punctul ..., alte aspecte relevante se menționează : creanta neîncasată în cuantum de ... RON va influența valoric înregistrarea în debitul contului 117.4 "rezultatul reportat din erori contabile" suma de ... RON, precum si diminuarea impozitului pe profit, prin debitul contului contabil 441 "impozitul pe profit" cu suma de ... RON (corect ...) (adică 25% din suma totală de ... RON).

Aspectele sus menționate au fost înregistrate în evidenta contabilă astfel :

4111 = 117.4 - ... lei ;

4111 = 4427 - ... lei ;

4411 = 117.4 ... lei.

Conform prevederilor pct.63, alin (1) si (2) din O.M.F.P. nr. 1752/2005 "[...]".

Deoarece, stornarea din evidenta contabilă de către S.C. ... S.A. a creanței în sumă de ... RON, nu se încadrează în categoria erorilor definite în actul normativ sus menționat, la control, nu a fost acceptată diminuarea obligatiilor datorate bugetului de stat, respectiv stornarea TVA colectată în cuantum de ... RON, precum si diminuarea impozitului pe profit prin debitul contului 441 cu suma de ... RON.

Mai mult unitatea nu a prezentat la control devize sau situatii de lucrări neacceptate de beneficiarul S.C. C S.A. ..., suma corectată reprezentând valoarea rămasă neîncasată a facturilor emise în perioada august 2002- martie 2003, așa cum rezultă si din Referatul privind analiza si propuneri la creanțele - facturile emise către S.C. C S.A. (anexa nr. ...).

Ca urmare, la control pentru profitul impozabil stabilit de societate în sumă de ... RON, a fost stabilită ca obligație de plată un impozit pe profit în cuantum de ... RON, prin aplicarea cotei de 16% asupra bazei impozabile, rezultând impozit pe profit suplimentar în cuantum de ... RON.

În temeiul art. 116, alin (2) din O.G. nr. 92/2003 ® privind Codul de procedură fiscală, pentru impozitul pe profit stabilit suplimentar în cuantum ... lei, au fost calculate dobânzi în sumă de ... lei, [...].

[...].

### III.2 Taxa pe valoarea adăugată

Verificarea s-a efectuat în conformitate cu prevederile Legeii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, H.G. nr. 44/2004 [...] si a cuprins perioada 01.01.2004 - 31.03.2007.

[...] 2.1 T.V.A. colectată

[...] La control, s-a stabilit T.V.A. colectată în valoare de ... lei, cu ... lei (anexa nr. ...) mai puțin decât suma stabilită de societate.

Diferența de (-) ... lei provine din :

a) [...].

c) + ... lei - reprezintă T.V.A. colectată, stornată de societate în luna decembrie 2006, [...], aspecte prezentate la subcapitolul "Impozit pe profit" din prezentul act de control. [...]."

**III. – Pe baza actelor si documentelor din Dosarul contestatiei, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, organul de solutionare a cauzei constată:**

Având în vedere constatările consemnate în Raportul de inspectie fiscală din ... august 2007, precum si sustinerile contestatoarei, organul de solutionare a contestatiei retine următoarele aspecte:

\* – Inspectia fiscală efectuată de organele A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F. la S.C. "... S.A. Ploiesti, finalizată prin încheierea Raportului de inspectie fiscală din ... august 2007 si emiterea Deciziei de impunere nr. AI ... din ... august 2007, a avut ca obiectiv al controlului verificarea modului de constituire, declarare si virare a obligatiilor fiscale datorate de societatea comercială în perioada 01 ianuarie 2004 - 31 martie 2007 către bugetul general consolidat al statului, printre care si cele reprezentate de impozitul pe profit si taxa pe valoarea adăugată.

Din diferentele stabilite suplimentar prin decizia de impunere susamintită, societatea comercială contestă partial, sumele:

- ... lei impozit pe profit si ... lei accesorii aferente acestuia;
- ... lei taxă pe valoarea adăugată colectată suplimentar si care a condus la diminuarea T.V.A. solicitată la rambursare.

.....  
**A. Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe profit aferent anului 2004:**

\* - În exercitiul financiar al anului 2004, societatea comercială a înregistrat în evidenta contabilă, în debitul contului contabil 658 "Alte cheltuieli de exploatare", suma totală de ... lei (RON), evidentiată în balanta de verificare a conturilor sintetice încheiată la 31 decembrie 2004.

Aceste cheltuieli au fost considerate integral nedeductibile fiscal la inspectia fiscală din ... august 2007.

Societatea comercială a anexat la contestatie copii ale unor documente pe care nu le-a prezentat organelor de inspectie fiscală, respectiv un extras al balantei analitice la 31 decembrie 2004 (Anexa nr. ... la contestatie) si o structură pe conturi corespondente a contului 658 "Alte cheltuieli de exploatare" la 31 decembrie 2004 (Anexa nr. ... la contestatie), din care rezultă că:

- suma de ... lei (RON) a fost înregistrată ca alte obligatii față de bugetul statului (prin cont contabil corespondent 448);
- suma de ... lei (RON) a fost înregistrată ca obligatii față de furnizori (prin cont contabil corespondent 401);
- suma de ... lei (RON) a fost înregistrată ca donatii plătite din contul bancar (prin cont contabil corespondent 512).

Pe baza acestor documente, contestatoarea sustine că în mod nelegal suma de ... lei (RON) a fost considerată de organele de inspectie fiscală ca nedeductibilă la calculul profitului impozabil si, implicit, la stabilirea impozitului pe profit pentru exercitiul financiar al anului 2004.

Astfel, societatea comercială consideră că din totalul sumei de ... lei (RON) evidentiată în contul contabil 658 "Alte cheltuieli de exploatare" (sintetic de gradul I), numai suma de ... lei (RON) reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal, iar suma de ... lei

(RON) [... lei (RON) penalități contractuale datorate furnizorilor săi + ... lei (RON) donatii plătite prin contul bancar] reprezintă cheltuieli deductibile fiscal la calculul profitului impozabil pentru anul 2004, fapt pentru care solicită anularea impozitului pe profit în sumă de ... lei (RON) stabilit suplimentar ca datorat pentru anul **2004**.

\* - Legislatia în vigoare din perioada analizată, prevede următoarele:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

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

[...] (4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...] b) dobânzile/majorările de întârziere, amenzile, confiscările și penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. [...]

[...] p) cheltuielile de sponsorizare și/sau mecenat [...], scad din impozitul pe profit datorat sumele aferente, dacă totalul acestor cheltuieli îndeplinește cumulativ următoarele condiții:

1. exte în limita a 3 ‰ din cifra de afaceri;

2. nu depășește mai mult de 20% din impozitul pe profit datorat.[...]."

\* - Pe baza legislației prezentate și a probelor administrate de societatea comercială contestatoare, pentru acest capăt de cerere, organul de soluționare a contestației stabilește următoarele:

În afara documentelor menționate mai sus, contestatoarea nu a prezentat și copii ale documentelor justificative care au stat la baza înregistrărilor în contabilitate a sumei de ... lei (RON), care să permită organului de soluționare a contestației încadrarea acestora în categoria cheltuielilor deductibile din punct de vedere fiscal, prevăzute la alin.(1) al art. 21 din Codul fiscal (mai sus citate).

În plus, pentru suma de ... lei (RON) reflectată în contul contabil 6582 "Donatii și subvenții acordate" (sintetic de gradul II) - aceasta reprezintă o cheltuială nedeductibilă din punct de vedere fiscal, conform prevederilor lit. p) a alin. (4) al art. 21 din Codul fiscal, iar contestatoarea nu face dovada că ar fi putut beneficia de credit fiscal pentru această sumă, deoarece din Declarația de impozit pe profit pentru anul 2004, depusă la A.F.P.M. Ploiești sub nr. .../... aprilie 2005, conform celor consemnate în Raportul de inspecție fiscală, nu reiese faptul că suma de ... lei (RON) a fost reflectată la rândul 28 "Cheltuieli de sponsorizare și/sau mecenat, burse private, efectuate potrivit legii", iar la rândul 43 - din această declarație - "Sume reprezentând sponsorizare și/sau mecenat, burse private, în limita prevăzută de lege", nu a fost evidențiată nicio sumă reprezentând reducere de impozit pe profit.

În consecință, și suma totală de ... lei (RON) reprezintă cheltuieli nedeductibile fiscal alături de suma de ... lei (RON), reflectată global în contul contabil 658 "Alte cheltuieli de exploatare", drept pentru care se va respinge ca neîntemeiată contestația formulată pentru impozitul pe profit în sumă de ... lei (RON) [... lei (RON) x 25%] stabilit ca datorat suplimentar pentru anul 2004, ca și pentru majorările de întârziere aferente.

B. Referitor la capătul de cerere privind impozitul pe profit și T.V.A. aferente anului 2006:



\* - În exercitiul financiar al anului 2006, în urma inventarierii patrimoniului societății comerciale la data de 31 decembrie 2006 (inclusiv a creanțelor și datoriilor), s-a constatat faptul că unul dintre clienți, respectiv S.C. "C" S.A. ... - județul Constanța, înregistrează facturi neplătite în sumă totală de ... lei (RON), inclusiv TVA.

Din analiza efectuată de societatea comercială a rezultat că, pentru această valoare, situatiile de lucrări nu au fost semnate de client, iar acesta refuză să efectueze plata.

În lipsa actelor doveditoare a creanței în sumă de ... lei (RON), S.C. "... " S.A. Ploiești nu a putut întreprinde niciun fel de acțiune la instanța judecătorească, întrucât această acțiune nu ar fi putut fi susținută cu documente justificative și ar fi fost respinsă în consecință.

Astfel, constatându-se eroarea de a înregistra în evidența contabilă și de a declara prin situațiile financiare anuale, anterioare anului 2006, drept creanțe sume care nu aveau temei și justificare în lipsa situațiilor de lucrări semnate de ambele părți (furnizor și client), S.C. "... " S.A. Ploiești a inițiat o corespondență cu clientul său S.C. "C" S.A. ... - județul Constanța, în scopul clarificării acestei situații.

La dosarul contestației este anexată xerocopia scrisorii nr. ... (Anexa nr. ... la contestație), confirmată ca primită la data de ... aprilie 2007 de S.C. "C" S.A. ... - județul Constanța, în care societatea comercială contestatoare a consemnat (citată):

*"[.../... Către : S.C. C S.A.*

*În atenția d-lui director general*

*În cele ce urmează ne referim la modul în care s-au derulat operațiunile financiar-contabile legate de contractul nr. .../... .08.2002.*

*Astfel, în urma inventarierii efectuate asupra contului clientului, rezultă că firma dumneavoastră figurează cu un sold neplătit de ... lei.*

*[...] Analiza efectuată cu privire la această situație relevă faptul că plusul de valoare facturată nu are acoperire în lucrările efectuate și recepționate de dumneavoastră, caz în care acest plus urmează a fi scăzut de noi la venituri și de dumneavoastră la cheltuieli. [...].*

*[...] Din aceste motive am corectat valorile facturate, iar conform legii, și dumneavoastră trebuie să corectați intrările de cheltuieli. În acest scop vă reținem anexat situația facturilor, a plăților și respectiv a diferentelor care trebuie operate asupra indicatorilor de cheltuieli, impozit pe profit și TVA. [...]."*

S.C. "C" S.A. ... - județul Constanța, a răspuns prin scrisoarea nr. .../... august 2007 - înregistrată la societatea comercială contestatoare sub nr. .../... august 2007 (Anexa nr. ... la contestație), astfel (citată):

*"[.../... CĂTRE, SC ... SA*

*În atenția d-ului director ...*

*La adresa dumneavoastră din ... .04.2007, referitor la punerea de acord a tuturor facturilor emise de dumneavoastră în perioada 06.08.2002 - 03.03.2003 vă comunicăm că diferența de ... lei nu reprezintă creanțe ale dv. și debite ale societății noastre, întrucât societatea noastră nu s-a înregistrat în evidența contabilă cu această sumă reprezentând factura ... emisă de societatea dv.*

*Mentionăm că societatea noastră a înapoiat factura mai sus menționată firmei dv. întrucât lucrările menționate pe factură n-au fost executate. [...]."*

În baza acestei corespondente, societatea comercială contestatoare **a încadrat emiterea facturilor fiscale nr. ... si ... din ... martie 2003 în categoria erorilor contabile**, prevăzute de **Reglementările contabile conforme cu directivele europene** aprobate prin **Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005**, întrucât lucrările nu au fost executate - conform susținerilor celor două părți.

**Efectele emiterii acestor facturi fiscale au generat înregistrarea eronată, în exercitiul financiar al anului 2003, de venituri în sumă de ... lei (RON), TVA colectată în sumă de ... lei (RON) si impozit pe profit în sumă de ... lei (RON) [... lei (RON) x 25%].**

S.C. "... " S.A. a stabilit ca **eroarea contabilă din anul 2003 să fie corectată în anul 2006**, conform **notelor contabile din 31 decembrie 2006** (anexate în copie la dosar - Anexa nr. ... la contestatie).

În urma acestei corectări **a fost stins soldul debitor în sumă de ... lei (RON) al clientului S.C. "C" S.A. ... - judetul Constanta, a fost diminuat impozitul pe profit datorat pentru anul 2006** cu suma de **... lei (RON)** si **a fost diminuată TVA colectată aferentă lunii decembrie 2006** cu suma de **... lei (RON)**. Totodată, **pe seama rezultatului reportat**, s-a înregistrat si **pierderea financiară de ... lei (RON) [... lei (RON) - ... lei (RON)]**.

**Această solutie de corectare nu a fost însusită de organele de inspectie fiscală**, pe motiv că stornarea din evidenta contabilă a creantei în sumă de ... lei (RON) **nu se încadrează în categoria erorilor definite la pct. 63 din Reglementările** aprobate prin **Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005**.

De asemenea, se mentionează si prevederile **art. 138 din Codul fiscal**, rezultând de aici că **nu sunt îndeplinite conditiile** prevăzute la acest articol **pentru ajustarea bazei de impozitare**.

**Se mai precizează în Raportul de inspectie fiscală că stornarea creantei în sumă de ... lei (RON) a avut la bază "Referetul privind analiza si propuneri la creantele - facturile emise către S.C. C S.A. ..., jud Constanta - contract nr. .../... .08.2002" si "Raportul administratorului unic privind rezultatele obtinute în exercitiul financiar 2006"**, ca si faptul că societatea comercială verificată **nu a prezentat la control devize sau situatii de lucrări neacceptate de beneficiarul său si nici alte documente** din care să rezulte **refuzul acestuia de a achita suma de ... lei (RON)**.

\* - **Legislatia în vigoare din perioada analizată, prevede următoarele:**

- **Ordinul M.F.P. nr. 1.752 din 17 noiembrie 2005 pentru aprobarea reglementarilor contabile conforme cu directivele europene**, cu modificările si completările ulterioare:

**"[...] Corectarea erorilor contabile**

**63. - (1) Corectarea erorilor constatate în contabilitate se efectuează pe seama rezultatului reportat.**

**(2) Erorile din perioadele anterioare sunt omisiuni si declaratii eronate cuprinse în situatiile financiare ale entității pentru una sau mai multe perioade anterioare rezultând din greseala de a utiliza, sau de a nu utiliza, informatii credibile care:**

**a) erau disponibile la momentul la care situatiile financiare pentru acele perioade au fost aprobate spre a fi emise;**

b) ar fi putut fi obtinute în mod rezonabil si luate în considerare la întocmirea si prezentarea acelor situatii financiare.

Astfel de erori includ efectele greselilor matematice, greselilor de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării gresite a evenimentelor si fraudelor. [...]."

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal coroborată cu prevederile din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr. 44/2004:

"Codul fiscal

[...] Art. 138. - Ajustarea bazei de impozitare

Baza de impozitare se reduce în următoarele situatii:

a) dacă a fost emisă o factură si, ulterior, operatiunea este anulată total sau partial, înaintea de [...] prestarea serviciilor;

b) în cazul refuzurilor totale sau parțiale privind cantitatea, calitatea ori preturile [...] serviciilor prestate, [...], ori în cazul în care există un acord scris între părți;

Norme metodologice

20. (1) În situatiile prevăzute la art. 138 din Codul fiscal, [...] prestatorii de servicii își ajustează baza impozabilă a taxei [...] după facturarea livrării/prestării chiar dacă livrarea/prestarea nu au fost efectuate dar evenimentele prevăzute la art. 138 din Codul fiscal intervin ulterior facturării si 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 [...]. [...]."

Fată de cele prezentate mai sus, rezultă că, în mod eronat societatea comercială contestatoare a procedat în luna decembrie 2006 la stornarea din evidentă a creantei în sumă de ... lei (RON) si, implicit, la diminuarea obligatiei privind impozitul pe profit cu suma de ... lei (RON) si a obligatiei privind colectarea T.V.A. cu sumă de ... lei (RON), conform Reglementărilor aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005, întrucât:

- asa cum au mentionat si organele de inspectie fiscală, cazul analizat nu se încadrează în categoria erorilor contabile a căror corectare se efectuează pe seama rezultatului reportat, asa cum prevede alin. (1) al pct. 63 din Reglementările aprobate prin Ordinul M.F.P. nr. 1752/2005, deoarece nu se regăsește în prezentarea categoriilor de erori mentionate la alin. (2) al acestui punct, respectiv: greseli matematice, greseli de aplicare a politicilor contabile, ignorării sau interpretării gresite a evenimentelor si fraudelor;

- pentru corectarea unor facturi fiscale emise eronat, în sensul diminuării debitelor înregistrate în anul 2003 de beneficiarul S.C. "C" S.A., constatare făcută cu ocazia inventarierii creantelor în sold la data de 31 decembrie 2006, S.C. "... S.A. Ploiesti avea obligatia să aplice prevederile art. 138 din Codul fiscal referitoare la ajustarea bazei de impozitare a TVA si prevederile alin. (1) al pct. 20 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal - aprobate prin H.G. nr. 44/2004.

Astfel, cazul prezentat mai sus, se regăsește întocmai în prevederile lit. a) a art. 138 din Codul fiscal, respectiv situatia în care prestatorul S.C. "... S.A. Ploiesti a emis facturi fiscale către beneficiarul S.C. "C" S.A. ... si, ulterior, operatiunea este anulată total sau partial, înaintea prestării serviciilor, asa cum se sustine în contestatie.

Conform solutiei prezentate de pct. 20 alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin H.G. nr. 44/2004, S.C. "... S.A. Ploiesti trebuia să emită o factură fiscală de storno (în rosu) în luna decembrie 2006, care ar fi condus la

stingerea creantei de ... lei (RON) nedatorată de client, precum și la diminuarea veniturilor cu suma de ... lei (RON) și a TVA colectată aferentă cu suma de ... lei (RON).

Doar procedând în acest fel, societatea comercială contestatoare avea dreptul de reducere a impozitului pe profit cu suma de ... lei (RON) și a T.V.A. colectată cu suma de ... lei (RON) la data de 31 decembrie 2006.

Societatea comercială nu a folosit această metodă corectă și legală pentru exercitiul financiar al anului 2006, însă a folosit-o în anul 2007, în care a emis factura de storno (în roșu) nr. ... din ... iulie 2007, anexată în copie la dosarul cauzei (Anexa nr. ... la contestatie), prin care a stornat suma totală de ... lei (RON), cuprinsă în facturile fiscale nr. .../... .03.2003 și nr. .../... .03.2003 emise pentru beneficiarul S.C. "C" S.A..

Mentionăm că perioada verificată la inspectia fiscală din ... august 2007 nu a cuprins și luna iulie 2007 - în care a fost emisă factura de storno, ci doar perioada de până la 31 martie 2007.

Prin emiterea acestei facturi de stornare în trimestrul III al anului 2007, societatea comercială contestatoare dovedeste că a înțeles să aplice prevederile legale susmenționate din Codul fiscal și din Normele metodologice de aplicare ale acestuia, pentru reglementarea relației comerciale cu beneficiarul S.C. "C" S.A., recunoscând astfel că nu a procedat legal la corectarea erorilor constatate la inventarierea de la 31.12.2006 pe baza notelor contabile prezentate mai sus.

Fată de cele prezentate mai sus rezultă că, impozitul pe profit pentru anul 2006, în sumă de ... lei (RON), a fost corect calculat și evidențiat de societatea comercială prin Declaratia depusă și înregistrată la A.F.P.M. Ploiești sub nr. .../... aprilie 2007, însă diminuarea impozitului pe profit cu suma de ... lei (RON), înregistrată prin nota contabilă din 31.12.2006 și evidențiată în Declaratie la rândul 41 "Total credit fiscal", a fost eronată.

Astfel, pentru anul 2006, impozitul pe profit datorat este de ... lei (RON) și nu de ... lei (RON) cum eronat a stabilit societatea comercială, urmând a fi respinsă ca neîntemeiată contestatia pentru suma de ... lei (RON) impozit pe profit [... lei (RON) - ... lei (RON)], ca și pentru majorările de întârziere aferente.

De asemenea, se va respinge contestatia ca neîntemeiată și pentru T.V.A. colectată suplimentar la inspectia fiscală din ... august 2007, în sumă de ... lei (RON), sumă stornată eronat de societatea comercială contestatoare din evidenta contabilă la 31 decembrie 2006, întrucât nu au fost îndeplinite condițiile legale (mai sus citate) care să permită ajustarea bazei de impozitare, respectiv diminuarea acesteia cu suma de ... lei (RON) și diminuarea TVA colectată cu suma de ... lei (RON).

Pentru T.V.A. în sumă de ... lei (RON), societatea comercială contestatoare nu are drept de rambursare la data inspectiei fiscale din luna august 2007.

O dovadă în plus a faptului că înregistrările contabile din luna decembrie 2006 au fost eronate este și aceea că emiterea de către societatea comercială contestatoare a facturii de stornare nr. .../... iulie 2007, conduce, în mod legal, la o diminuare a veniturilor impozabile, a impozitului pe profit datorat și a T.V.A. colectată aferente lunii iulie 2007, respectiv a trimestrului III al anului 2007, diminuare care s-a înregistrat eronat în evidenta contabilă a S.C. "... S.A. și în luna decembrie a anului 2006.

**C. Referitor la contestatia privind Dispozitia de măsuri nr. .../... august 2007**

În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 209 din Codul de procedură fiscală, republicat în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, **pentru acest capăt de cerere competenta de solutionare apartine oraganului fiscal emitent**, respectiv Administratia Finantelor Publice a Municipiului Ploiesti - Activitatea de Inspectie Fiscală.

**IV. - Concluzionând analiza pe fond a contestatiei formulată de Societatea Comercială "... S.A. cu sediul în municipiul Ploiesti, judetul Prahova, împotriva Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr. AI ... din ... august 2007, act administrativ fiscal emis de A.F.P.M. Ploiesti - A.I.F., în conformitate cu prevederile alin. (1) al art. 216 din Ordonanta Guvernului Nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare, se**

**D E C I D E :**

**1. - Respingerea contestatiei ca neîntemeiată pentru suma totală de ... lei (RON), din care:**

- *impozit pe profit ..... lei;*
- *accesorii aferente impozitului pe profit ..... lei;*
- *T.V.A. colectată suplimentar si ptr. care nu a fost acordat dreptul de rambursare... .. lei.*

**2. - În conformitate cu prevederile alin. (2) al art. 218 din O.G. nr. 92/2003, republicată în 31.07.2007, cu modificările si completările ulterioare si ale alin. (1) al art. 11 din Legea contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările si completările ulterioare, prezenta decizie poate fi atacată - în termen de 6 (sase) luni de la data primirii acesteia - la instanta de contencios administrativ competentă din cadrul Tribunalului Prahova.**

**DIRECTOR EXECUTIV,**