

Servicii efectuate în anul 2011, facturate de furnizorul, refuzate la plată și admise de instanța de judecată. Tratatul fiscal al facturilor din anii precedenți înregistrate în perioada curentă.

Societatea Prietenii Fiscalității SRL, persoană impozabilă română, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA, a achiziționat în anul 2011, servicii de marketing constând în distribuirea de fly-ere, de la un furnizor înregistrat în scopuri de TVA în România. Valoarea contractului a fost de 10.000 lei + TVA 24% și presupunea distribuirea unui număr de 100.000 de pliante. Din verificările efectuate de către SC Prietenii Fiscalității SRL, aceasta estimează că s-a realizat o distribuție de pliante mult mai mică decât cele contractate și refuză plata. Cu această ocazie, restituie factura de servicii furnizorului. Furnizorul acționează în instanță societatea Prietenii Fiscalității SRL și obține o decizie definitivă și irevocabilă de plată a sumei datorate. Decizia definitivă și executarea silită se realizează în luna decembrie 2013, ocazie cu care executorul judecătoresc trimite și factura inițială de servicii. Ce tratament fiscal și contabil este aplicabil acestei situații?

Ca și primă observație, caracterul deductibilității unei cheltuieli trebuie analizat prin scopul realizării de venituri impozabile, conform art. 21 alin. (1) din Codul fiscal.

Astfel, dacă serviciile efectuate de acest furnizor au avut scopul realizării de venituri impozabile, cheltuielile vor fi deductibile la calculul impozitului pe profit. În mod contrar, dacă serviciile prestate de furnizor nu sunt pentru realizarea de venituri impozabile, atunci acestea sunt cheltuieli nedeductibile la calculul impozitului pe profit.

În acest context, o a doua observație pornește de la faptul că decizia instanței de judecată nu face decât să constate realitatea cheltuielii și valoarea acesteia, nu și tratamentul fiscal aplicabil impozitului pe profit.

Într-un mod similar, se va analiza și TVA de la achiziții, urmărind scopul prestațiilor de servicii. Dacă serviciile sunt pentru activitatea societății și realizarea de operațiuni taxabile sau aceste servicii participă la realizarea unor livrări intracomunitare sau exporturi, atunci TVA se poate deduce, conform art. 145 din Codul fiscal.

Din punctul de vedere al impozitului pe profit, sunt aplicabile prevederile din normele pentru art. 19 din Codul fiscal, regăsite la pct. 13 din HG nr. 44/2004, conform cărora contribuabilii vor depune o declarație rectificativă aferentă perioadei la care au identificat omisiuni.

Practic, pentru anul 2011, societatea va depune o declarație rectificativă 710 pentru trimestrul în care nu a înregistrat cheltuielile, recalculând impozitul pe profit trimestrial și o declarația rectificativă 101 privind impozitul pe profit anual. Desigur, trebuie să se respecte și celelalte prevederi stabilite de Codul de procedură fiscală, respectiv să nu existe un control în desfășurare sau perioada fiscală să nu fi fost deja verificată.

Din punctul de vedere al TVA, dacă societatea își exercită dreptul de deducere, va înregistra în decontul de TVA valoarea taxei de la achiziții, completând facturile aferente anului 2011 la rubrica de „regularizări achiziții”, aferentă decontului de TVA când se exercită deducerea. Reamintim că deducerea TVA se poate exercita într-un termen de maxim 5 ani, începând cu 01 ianuarie a anului următor celui în care a avut loc exigibilitatea (colectarea TVA) conform

art. 147¹ din Codul fiscal.

Fie că se exercită deducerea, fie că nu se va exercita deducerea TVA, societatea are obligația să depună o declarație rectificativă pentru declarația informativă 394 privind achizițiile și livrările pe teritoriul național.

Din punctul de vedere al înregistrărilor contabile, considerăm că această speță este reglementată de pct. 63 din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea, ce reglementează corectarea erorilor contabile.

Cheltuiala este aferentă unui exercițiu pentru care au fost depuse deja situațiile financiare anuale, iar prin faptul că societățile au avut mai multe litigii, valoarea acesteia este semnificativă, astfel corectarea se va face pe seama contului 1174 „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile”.

Înregistrări contabile:

1174 „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile” = 401

„Furnizori” cu suma de 10.000 lei

4426 „TVA deductibilă” = 401 „Furnizori” cu suma de 2.400 lei.

Foarte important: societatea nu va putea efectua nici o distribuie de dividende până nu se acoperă acest rezultat reportat de natura unei erori contabile, conform pct. 249 alin. (2) din OMFP nr. 3055/2009 privind contabilitatea.

Puteți consulta cele mai importante studii de caz în revistele noastre de specialitate [Prietenii Contabilității](#) și [Prietenii Fiscalității](#).

Cu stimă,
Consultant fiscal

Adrian Benta
www.bentaconsult.ro