

Scoaterea din evidență a datoriilor vechi față de furnizori

La inventarierea anuală apar frecvent, în soldul conturilor de furnizori, sume rămase neachitate de mai mulți ani: facturi pentru care furnizorul nu a mai solicitat plata, relații comerciale încetate de mult sau parteneri care și-au încetat activitatea. Închiderea acestor solduri pe venituri pare o simplă operațiune de „curățare” a balanței, mai ales atunci când societatea urmărește îmbunătățirea indicatorilor financiari sau a activului net. În realitate, operațiunea presupune o analiză juridică a existenței datoriei, un dosar justificativ întocmit în cadrul inventarierii și asumarea efectelor fiscale ale venitului recunoscut.

Materialul de față analizează condițiile în care o datorie veche poate fi scoasă din evidență, efectele prescripției și riscul confirmărilor de sold, documentele care susțin operațiunea, tratamentul contabil, impozitarea venitului la impozitul pe profit și la impozitul pe veniturile microîntreprinderilor, regimul TVA, momentul recunoașterii venitului atunci când termenul s-a împlinit într-un exercițiu anterior și obligațiile declarative.

Vechimea soldului nu stinge datoria

Punctul de plecare este Codul civil, nu reglementările contabile. Potrivit art. 2517 din Codul civil, termenul general de prescripție a dreptului la acțiune este de **3 ani**, iar în cazul obligațiilor contractuale el începe să curgă, potrivit art. 2524, de la data la care obligația devine exigibilă, adică de la **scadența stabilită prin contract sau prin factură**. Termenul se analizează separat pentru fiecare factură, nu pentru soldul global al furnizorului.

Prescripția se întrerupe, printre altele, printr-un act voluntar de executare sau prin recunoașterea datoriei de către debitor (art. 2537 lit. a) din Codul civil). Recunoașterea poate fi și tacită, iar art. 2538 enumeră ca exemple **plata parțială a datoriei, achitarea dobânzilor sau a penalităților și solicitarea unui termen de plată**; semnarea unui extras de cont care confirmă soldul are același efect. După întrerupere, începe să curgă un nou termen de prescripție de 3 ani. În schimb, simpla notificare transmisă de furnizor întrerupe prescripția numai dacă este urmată de chemarea în judecată în termen de 6 luni. Prin urmare, o datorie aflată de cinci sau șase ani în balanță poate fi pe deplin exigibilă dacă societatea a confirmat soldul la o inventariere anterioară ori a efectuat o plată parțială.

Atât timp cât termenul de prescripție nu s-a împlinit, furnizorul își păstrează dreptul de a obține plata pe cale judiciară, chiar dacă până atunci nu a întreprins niciun demers. Datoria rămâne o obligație reală a societății și **nu poate fi eliminată din evidență doar pentru că relația comercială a încetat sau pentru că plata nu a mai fost solicitată**. Închiderea ei pe venituri ar prezenta în situațiile financiare o imagine care nu corespunde realității.

Efectele prescripției și riscul confirmării soldului

Potrivit art. 2506 din Codul civil, prescripția nu operează deplin drept: după împlinirea termenului, debitorul poate refuza executarea prestației, dar plata făcută de bunăvoie nu mai poate fi cerută înapoi, iar recunoașterea datoriei printr-un act scris, făcută după împlinirea termenului, este valabilă și produce efectele unei renunțări la prescripție. Obligația nu dispare, ci devine o obligație care nu mai poate fi executată silit.

Reglementările contabile tratează această situație ca temei de derecunoaștere. Funcțiunea contului 401 „Furnizori” din OMFP nr. 1.802/2014 prevede debitarea contului cu **datoriile prescrise, scutite sau anulate potrivit legii**, în corespondență cu contul 758, iar

pct. 328 condiționează scăderea din evidență a datoriilor ale căror termene de plată sunt prescrise de demonstrarea faptului că **au fost întreprinse toate demersurile legale pentru decontarea acestora**.

Atenție! Normele privind inventarierea, aprobate prin OMF nr. 2.861/2009, cer verificarea și confirmarea soldurilor pe baza extraselor de cont (pct. 28). Semnarea fără rezerve a extrasului de cont primit de la furnizor pentru o datorie deja prescrisă reprezintă însă o **recunoaștere scrisă a datoriei** în sensul art. 2506 alin. (4) din Codul civil și redeschide obligația de plată. Pentru soldurile vechi, confirmarea se analizează înainte de semnare, iar comisia de inventariere consemnează distinct datoriile pentru care termenul s-a împlinit.

Dosarul de scoatere din evidență

Scoaterea din evidență se fundamentează pe procedura de inventariere. Pentru creanțele și obligațiile incerte ori în litigiu se întocmesc liste de inventariere distincte (pct. 20 din normele aprobate prin OMF nr. 2.861/2009), rezultatele și propunerile de regularizare se înscriu în procesul-verbal al comisiei de inventariere (pct. 42), iar propunerile se prezintă administratorului în termen de 7 zile lucrătoare de la încheierea inventarierii. Administratorul decide asupra lor, cu avizul conducătorului compartimentului financiar-contabil și al celui juridic (pct. 43). **Decizia de scoatere din evidență aparține administratorului**, nu adunării generale a asociaților.

Dosarul cuprinde, pentru fiecare furnizor, fișa analitică a contului, facturile în cauză cu data scadenței, analiza termenului de prescripție (data de la care curge, eventualele cauze de întrerupere sau de suspendare și data împlinirii), dovada demersurilor întreprinse pentru decontare ori o notă justificativă privind situația furnizorului (radiere, insolvență, imposibilitatea identificării unui cont de plată), procesul-verbal al comisiei de inventariere și **decizia administratorului**, care indică denumirea furnizorului, numărul și data documentelor și valoarea scoasă din evidență. La o inspecție fiscală, acest dosar face diferența dintre o operațiune susținută și o simplă ajustare a balanței.

Tratamentul contabil

Scoaterea din evidență a unei datorii prescrise se înregistrează ca venit al exercițiului în care se face constatarea, cu valoarea integrală a datoriei, inclusiv TVA: **401 „Furnizori” = 7588 „Alte venituri din exploatare”**. Aceeași formulă se aplică pentru furnizorii de imobilizări (404) și pentru creditorii diverși (462), ale căror funcțiuni prevăd expres debitarea cu datoriile prescrise, iar pentru facturile nesoite (408) temeiul este funcțiunea contului 758, care se creditează cu datoriile prescrise înregistrate și în „alte conturi în care urmează să se evidențieze sumele respective”. Datoriile în valută se scot din evidență la valoarea în lei rezultată din ultima evaluare lunară la cursul comunicat de Banca Națională a României (pct. 325 din OMFP nr. 1.802/2014).

Momentul scoaterii din evidență nu se confundă cu data la care s-a împlinit termenul de 3 ani. Prescripția nu operează de plin drept (art. 2506 din Codul civil): după împlinirea termenului, obligația subzistă, iar debitorul poate încă plăti sau renunța la prescripție. Pct. 328 din OMFP nr. 1.802/2014 condiționează scăderea din evidență de demonstrarea demersurilor întreprinse pentru decontare, iar situația se constată de comisia de inventariere, prin procesul-verbal, și se aprobă prin decizia administratorului (pct. 42–43 din normele aprobate prin OMF nr. 2.861/2009). Evenimentul care justifică derecunoașterea datoriei este, așadar, **constatarea documentată a faptului că societatea nu mai are**

obligăția de plată, iar venitul se înregistrează în exercițiul în care aceasta are loc, prin **401 = 7588**, chiar dacă termenul s-a împlinit cu unul sau mai mulți ani înainte.

Contul 1174 „Rezultatul reportat provenit din corectarea erorilor contabile” rămâne rezervat erorilor propriu-zise, adică omisiunilor din situațiile financiare ale unui exercițiu anterior rezultate din neutilizarea sau utilizarea greșită a unor informații credibile disponibile la data aprobării acestora (pct. 66 din OMFP nr. 1.802/2014). Este cazul în care comisia de inventariere a constatat deja, într-un exercițiu anterior, datoria prescrisă și administratorul a aprobat scoaterea ei, dar înregistrarea nu s-a efectuat, ori al stingerii datoriei printr-un act cert — remitere de datorie sau hotărâre judecătorească definitivă — intervenit într-un exercițiu anterior. Numai în aceste situații se aplică pct. 65–68: eroarea semnificativă se corectează pe seama rezultatului reportat — **401 = 1174** —, iar cea nesemnificativă pe seama rezultatului reportat sau, dacă politicile contabile aprobate o permit, pe seama contului de profit și pierdere, cu prezentarea corecției în notele explicative.

Un caz particular îl reprezintă facturile primite de la un furnizor care aplică sistemul TVA la încasare sau facturile înregistrate de o societate care aplică ea însăși acest sistem. Dreptul de deducere este amânat până la plata taxei (art. 297 alin. (2) și (3) din Codul fiscal), astfel că TVA figurează în debitul contului 4428 „TVA neexigibilă”. Scoaterea din evidență nu transformă această taxă în TVA deductibilă: datoria se închide distinct, prin **401 = 7588** pentru baza de impozitare și **401 = 4428** pentru taxa nededusă, iar factura nu mai este preluată în jurnalul pentru cumpărări (pct. 101 alin. (7) din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal).

Impozitul pe profit și impozitul pe veniturile microîntreprinderilor

Venitul din scoaterea din evidență a datoriilor nu se regăsește în lista limitativă a veniturilor neimpozabile de la art. 23 din Codul fiscal și, potrivit art. 19 alin. (1), participă la determinarea rezultatului fiscal al perioadei în care este înregistrat. Nici împrejurarea că cheltuiala inițială a fost nedeductibilă nu schimbă, în principiu, regimul venitului, deoarece art. 23 lit. d) vizează anularea cheltuielilor pentru care nu s-a acordat deducere, iar stingerea datoriei nu anulează cheltuiala: bunul sau serviciul a fost efectiv primit.

Tratamentul fiscal urmează încadrarea contabilă. Când scoaterea din evidență este un eveniment al exercițiului curent, venitul se impozitează în anul constatării, fără declarații rectificative pentru anii anteriori. Pentru erorile propriu-zise, art. 19 alin. (3) din Codul fiscal instituie o regulă de simetrie cu tratamentul contabil. **Erorile corectate pe seama rezultatului reportat** ajustează rezultatul fiscal al anului la care se referă, prin depunerea unei declarații rectificative, iar **erorile corectate pe seama contului de profit și pierdere** se iau în calcul în anul corectării. În primul caz, diferența de impozit atrage obligații fiscale accesorii de la termenul de plată inițial, iar declarația de impunere poate fi rectificată numai în termenul de prescripție a dreptului de a stabili creanțe fiscale — 5 ani de la 1 iulie a anului următor celui pentru care se datorează obligația (art. 110 din Codul de procedură fiscală) — și nu după anularea rezervei verificării ulterioare (art. 105 alin. (1) și (5) din același cod).

La microîntreprinderi, venitul din scoaterea din evidență a datoriilor **se include în baza impozabilă**. Aceasta o constituie veniturile din orice sursă, din care se scad numai veniturile enumerate limitativ la art. 53 alin. (1) din Codul fiscal, printre care nu se regăsesc veniturile din datorii prescrise, astfel că suma înregistrată în contul 7588 se impozitează cu cota de 1% (art. 51 alin. (1)). Același venit **nu se include însă în determinarea plafonului de 100.000 euro**, prevăzut la art. 47 alin. (1) lit. c) pentru încadrarea în regim și la art. 52 alin. (1) pentru menținerea acestuia în cursul anului. Potrivit art. 54 alin. (1), la verificarea plafonului se iau

în calcul numai veniturile care constituie cifra de afaceri definită potrivit reglementărilor contabile — conturile 701–708, diminuate cu reducerile comerciale din contul 709 și majorate cu subvențiile de exploatare aferente cifrei de afaceri din contul 7411 —, iar contul 7588 nu face parte din aceasta. Prin urmare, o scoatere din evidență de valoare mare majorează impozitul datorat, dar nu poate determina, prin ea însăși, ieșirea din regimul microîntreprinderilor.

Momentul constatării contează și atunci când societatea și-a schimbat regimul fiscal. Regimul aplicabil venitului este cel al anului în care se face constatarea, astfel că o datorie al cărei termen s-a împlinit cât timp societatea era microîntreprindere, dar care este constatată și scoasă din evidență după trecerea la impozitul pe profit, se impozitează cu 16% în anul constatării. Recalcularea impozitului pe veniturile microîntreprinderii, prin declarația 100 rectificativă, intervine numai în cazurile de eroare propriu-zisă descrise mai sus; și atunci este o soluție de interpretare, deoarece Titlul III din Codul fiscal nu conține o regulă de corectare a erorilor similară art. 19 alin. (3).

Taxa pe valoarea adăugată

Stingerea datoriei prin prescripție nu este o livrare de bunuri sau o prestare de servicii, ci se situează **în afara sferei TVA**, astfel că nu se colectează taxă pe venitul înregistrat în contul 7588. Dreptul de deducere exercitat în regim normal la primirea facturii nu se ajustează: el ia naștere la momentul exigibilității taxei (art. 297 alin. (1) din Codul fiscal), nu la plata facturii, iar neplata nu figurează printre cazurile de ajustare. Chiar și atunci când furnizorul își reduce baza de impozitare pentru că beneficiarul a intrat în faliment sau aplică un plan de reorganizare confirmat (art. 287 lit. d)), beneficiarul nu ajustează deducerea, obligația de ajustare fiind limitată la situațiile de la art. 287 lit. a)–c) și e) (pct. 32 alin. (4) din Normele metodologice). Condiția este ca achiziția să fi fost reală și destinată operațiunilor taxabile ale societății.

Exemplu:

Societatea ALFA SRL, plătitoare de impozit pe profit și înregistrată în scopuri de TVA, efectuează inventarierea anuală la 31 decembrie 2026. În soldul contului 401 figurează trei furnizori neachitați. Furnizorul A are o factură de 11.900 lei (10.000 lei plus TVA 19%), scadentă la 15 martie 2023, pentru care ALFA nu a efectuat nicio plată și nu a semnat nicio confirmare de sold. Furnizorul B are o factură de 9.520 lei, scadentă la 20 mai 2023, dar ALFA a semnat extrasul de cont transmis de acesta la 15 ianuarie 2025. Furnizorul C, care aplica sistemul TVA la încasare, are o factură de 5.950 lei (5.000 lei plus TVA 950 lei), scadentă la 10 februarie 2022; taxa figurează în debitul contului 4428, iar datoria nu a fost scoasă din evidență la închiderea exercițiului 2025.

Cum se tratează contabil și fiscal cele trei solduri?

Cazul a) Furnizorul A — prescripție împlinită în exercițiul curent

- ✓ Termenul de 3 ani s-a împlinit la 15 martie 2026, fără vreo cauză de întrerupere. Pe baza procesului-verbal al comisiei de inventariere și a deciziei administratorului, datoria se scoate din evidență în 2026: **401 = 7588 — 11.900 lei.**
- ✓ Venitul de 11.900 lei, inclusiv TVA, este impozabil în anul 2026: în ipoteza unui rezultat fiscal pozitiv, impozitul pe profit suplimentar este $16\% \times 11.900 = 1.904$ lei. TVA de

1.900 lei dedusă în 2023 nu se ajustează și nu se colectează TVA pe venitul din contul 7588.

Cazul b) Furnizorul B — prescripție întreruptă prin confirmarea soldului

- ✓ Confirmarea semnată la 15 ianuarie 2025 a întrerupt prescripția, iar un nou termen de 3 ani curge până la 15 ianuarie 2028. Datoria este exigibilă și **nu poate fi scoasă din evidență**; soldul de 9.520 lei rămâne în contul 401.

Cazul c) Furnizorul C — prescripție împlinită în 2025, constatată în 2026

- ✓ Termenul s-a împlinit la 10 februarie 2025, dar datoria nu a fost analizată la inventarierea de la 31 decembrie 2025. Comisia constată stingerea obligației la inventarierea din 2026, iar administratorul aprobă scoaterea din evidență: **401 = 7588 — 5.000 lei și 401 = 4428 — 950 lei** (TVA niciodată dedusă, întrucât factura nu a fost plătită).
- ✓ Venitul de 5.000 lei se impozitează în anul 2026 — impozit de **800 lei** în ipoteza unui rezultat fiscal pozitiv —, fără declarație rectificativă pentru 2025 și fără obligații accesorii.
- ✓ Soluția diferă numai dacă procesul-verbal de inventariere de la 31 decembrie 2025 consemnase deja datoria prescrisă, iar administratorul aprobase scoaterea ei, dar înregistrarea a fost omisă. Atunci există o eroare propriu-zisă: dacă este semnificativă, **401 = 1174 — 5.000 lei și 401 = 4428 — 950 lei**, cu declarația 101 rectificativă pentru 2025, impozit suplimentar de 800 lei și accesorii de la termenul de plată inițial.

Datoriile neprescrise și testul activului net

Scoaterea din evidență a datoriilor este adesea avută în vedere pentru a readuce activul net peste jumătate din capitalul social, condiție de care depind distribuirea dividendelor și restituirea împrumuturilor acordate de asociați (art. 67 și art. 69¹ din Legea nr. 31/1990). Datoriile aflate în termenul de prescripție nu pot fi folosite în acest scop: eliminarea lor ar vicia tocmai situațiile financiare pe baza cărora se face testul și ar expune administratorul răspunderii pentru distribuiți sau restituiri nelegale.

Activul net se poate majora legal prin aporturi noi la capitalul social, prin majorarea capitalului social cu creanțele lichide și exigibile ale asociaților asupra societății (art. 210 alin. (2) din Legea nr. 31/1990, aplicabil societăților cu răspundere limitată prin art. 221) sau prin renunțarea expresă și scrisă a asociatului la o parte din împrumutul acordat. În ultimul caz, datoria se stinge prin remitere — **455 = 7588** —, iar venitul este impozabil în aceleași condiții ca venitul din datoriile prescrise. Datoriile față de furnizori pot contribui la majorarea activului net numai în măsura în care sunt efectiv prescrise sau stinse printr-un alt mod prevăzut de lege.

Obligații declarative

Persoana obligată este societatea debitoare, prin reprezentantul său legal. La plătorii de impozit pe profit în sistemul trimestrial, venitul din contul 7588 se include în rezultatul fiscal cumulat al trimestrului în care este înregistrat; pentru trimestrele I–III, impozitul se declară prin **declarația 100** până la data de 25 a primei luni următoare trimestrului, iar pentru trimestrul al IV-lea și pentru definitivarea anului, prin **declarația 101**, depusă până la 25 iunie a anului următor (art. 41 alin. (1) și art. 42 alin. (1) din Codul fiscal). La contribuabilii care au optat pentru sistemul anual cu plăți anticipate (art. 41 alin. (2)), venitul

nu modifică plățile anticipate trimestriale, ci se reflectă numai în **declarația 101**. În ambele sisteme, venitul se evidențiază în registrul de evidență fiscală (art. 19 alin. (7)). La microîntreprinderi, venitul intră în baza impozabilă a trimestrului, declarată prin **declarația 100** până la data de 25 a lunii următoare trimestrului.

Declarații rectificative se depun numai atunci când operațiunea reprezintă corectarea unei erori propriu-zise pe seama rezultatului reportat; în acest caz se depune **declarația 101 rectificativă** pentru anul la care se referă eroarea sau, după caz, **declarația 100 rectificativă** pentru trimestrul în care societatea era microîntreprindere, iar corecția se prezintă în notele explicative la situațiile financiare ale exercițiului în care a fost constatată. Operațiunea nu se raportează în decontul de TVA (formularul 300) și nici în declarația informativă 394, întrucât nu există o factură, iar în fișierul standard de control fiscal (D406) se regăsește prin înregistrările contabile aferente.

Riscuri fiscale și observații practice

Principalele riscuri sunt scoaterea din evidență a unor datorii al căror termen de prescripție a fost întrerupt prin plăți parțiale sau prin confirmări de sold, calcularea termenului pe soldul global în locul fiecărei facturi, lipsa procesului-verbal de inventariere și a deciziei administratorului, înregistrarea pe rezultatul reportat fără depunerea declarației rectificative și utilizarea contului 1174 pentru datorii a căror scoatere din evidență se constată în exercițiul curent, care ar scoate venitul din baza impozabilă a anului. Organul fiscal poate contesta și momentul ales atunci când amânarea constatării produce un avantaj fiscal — mutarea venitului într-un an cu pierdere fiscală sau dintr-un regim de impozitare în altul — susținând că informațiile erau disponibile la inventarierea anterioară. De aceea, procesul-verbal arată de ce constatarea are loc în exercițiul curent: analiza efectuată, demersurile de decontare finalizate și rezultatul acestora. Un risc distinct apare la datoriile față de persoane afiliate: dacă venitul este recunoscut fără temei juridic real, organul fiscal poate analiza tranzacția inițială din perspectiva realității operațiunii și a regulilor privind prețurile de transfer.

În concluzie, o datorie față de furnizori poate fi scoasă din evidență numai atunci când există un temei juridic real și documentat pentru stingerea ei — prescripția împlinită și neîntreruptă, remiterea de datorie sau o hotărâre judecătorească —, iar venitul recunoscut este impozabil în perioada în care stingerea este constatată și aprobată, fără vreun efect asupra TVA deduse inițial. Vechimea soldului nu este, prin ea însăși, un temei; analiza se face pe fiecare factură, înainte de semnarea oricărei confirmări de sold, iar momentul constatării documentate de comisia de inventariere și al deciziei administratorului — nu simpla împlinire a termenului — determină exercițiul și regimul fiscal în care venitul se impozitează, contul 1174 fiind folosit numai pentru erorile propriu-zise ale exercițiilor anterioare.