



DECIZIA NR. 10385/ 09.05.2018
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. X S.R.L., județul Botoșani,
înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani
sub nr. X din 23.11.2017
și la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași
sub nr. X din 06.12.2017

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași, prin Serviciul Soluționare Contestații 1 a fost sesizată de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Juridice 1 prin adresa nr. X din 29.11.2017, înregistrată la Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Iași sub nr. X din 06.12.2017, cu privire la contestația formulată de **S.C. X S.R.L.**, cu sediul social în sat Cătămărăști Deal, comuna Mihai Eminescu, județul Botoșani, înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Botoșani sub nr. J X, având Cod unic de înregistrare RO X reprezentată de dl. X, în calitate de administrator.

S.C. X S.R.L. județul Botoșani, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani – Activitatea de Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X.

Suma contestată este în cuantum de **S lei** și reprezintă impozit pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 45 zile prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, ținând cont de faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat, prin remitere sub semnătură în data de **09.10.2017** după cum rezultă din Adresa nr. BTG-AIF X din 04.10.2017 anexată în xerox copie la dosarul cauzei, iar contestația a fost depusă la data de **23.11.2017** fiind înregistrată la Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani sub nr. X.

Constatând că în speță sunt îndeplinite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, Serviciul Soluționare Contestații 1 din cadrul Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași este învestit să analizeze contestația.

I. S.C. X S.R.L., județul Iași, formulează contestație împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X cu privire la suma de S lei, reprezentând impozit pe profit.

Petenta susține că la data de 04.10.2017 a fost emis Raportul de inspecție fiscală nr. F-BT X și Decizia de impunere nr. F-BT X/04.10.2017, prin care s-a stabilit în mod nelegal obligația de a achita suma de S lei cu titlu de impozit stabilit suplimentar.

În opinia contestatoarei, situația reținută de către organele de control, deși reală, nu corespunde situației de fapt existentă în legătură cu derularea contractelor aferente obiectivului de investiție.

Astfel, societatea susține că a încheiat Contractul de prestări servicii nr. X /14.09.2015 având obiect *"Continuare lucrări extindere și reabilitare termica, grupuri sanitare la Liceul tehnologic Minai Eminescu Dumbrăveni, comuna Dumbrăveni, județul Suceava"* în calitate de prestator cu S.C. XS.R.L. Botoșani.

După o analiză mai amănunțită, conducerea a ajuns la concluzia că nu poate să ducă la îndeplinire contractul și a decis contractarea unei alte societăți pentru execuția lucrărilor, respectiv S.C. X S.R.L. contract nr. X/21.09.2015.

În fapt, lucrurile s-au derulat astfel: S.C. XS.R.L. execută lucrările, după care emitea factură către S.C. X S.R.L. care la rândul său emitea factură către S.C. XS.R.L., antreprenorul general al lucrării.

Conform Contractului încheiat, art. 13.1, în momentul încasării c/v lucrărilor de la S.C. XS.R.L., S.C. X S.R.L. achită către S.C. XS.R.L. c/v lucrărilor executate.

Factura în discuție este aferentă ultimei situații de lucrări, situație care a necesitat măsurători exacte în privința lucrărilor executate în cadrul acestui contract, motiv pentru care și facturarea lucrărilor s-a făcut mai târziu.

Prin urmare, pentru a emite o factură și înregistra venituri, petenta susține că trebuia să aibă o cheltuială ce se înregistrează în baza facturilor emise de S.C. XS.R.L., fapt împlinit pe toată perioada de derulare a contractului.

Contestatoarea solicită recunoașterea cheltuielilor aferente facturii nr. X din 15.03.2017 conform facturii nr. X din 02.05.2017 emisă de S.C. XS.R.L., deducerea acestora din venit și calcularea impozitului pe profit numai pentru diferența de S lei [S (factura către S.C. XS.R.L.) – S lei (factura de la SC X)], respectiv suma de S lei.

De asemenea, petenta solicită a se avea în vedere în analiza acestei situații de fapt și principiul prevalenței economicului asupra juridicului care este o aplicare specifică a unui principiu mai larg al actului de justiție, respectiv principiul adevărului. În baza acestuia, inspectorului fiscal - ca prim interpret al situației de fapt care se regăsește în documentele înregistrate în contabilitate și toate probele conexe, îi incumbă obligația de a stabili în mod temeinic și fără echivoc starea de fapt, pentru a deduce implicațiile fiscale a acesteia.

În consecință, petenta susține că inspectorului fiscal îi incumbă obligația să stăruie prin toate mijloacele legale pentru a preveni orice greșeală privind aflarea adevărului în cauză. Principiul adevărului trebuie să-i guverneze activitatea, exprimând cerința ca toate elementele de fapt să fie stabilite în deplină concordanță cu realitatea. Astfel, întreaga activitate de control trebuie conformată obiectivului de a stabili în mod precis și complet faptele reale, uzând de toate elementele de probațiune, în mod imparțial și detașat, căutând și aducând când este cazul, argumente și probe solide și în folosul contribuabilului.

Petenta susține că inspectorii fiscali au analizat superficial starea de fapt, stabilind în sarcina societății o sumă fără a încerca să stabilească starea de fapt reală și implicațiile fiscale raportat la aceasta.

Astfel, art. 25 din Codul fiscal, alin. (1) precizează că: *„pentru determinarea rezultatului fiscal sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare”.*

Pct. 46 alin. (I)-(4) din Reglementarea contabilă conformă cu Directiva a IV-a a Comunităților Economice Europene, aprobată prin Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr. 3.055/2009 precizează „46. - (1) Principiul prevalenței economicului asupra juridicului. Prezentarea valorilor din cadrul elementelor din bilanțuri contul de profit și pierdere se face ținând seama de fondul economic al tranzacției sau al operațiunii raportate, și nu numai de forma juridică a acestora.”

Art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991 prevede „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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

În concluzie, petenta solicită admiterea contestației și avându-se în vedere că societatea a înregistrat atât veniturile cât și cheltuielile în anul 2017 când au fost emise facturile și nu în anul 2016 când scriptic a fost finalizat contractul.

II. Organele de inspecție fiscală din cadrul Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani, urmare a verificării efectuate la S.C. X S.R.L. județul Botoșani, în ceea ce privește impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2011-31.12.2016 și taxa pe valoarea adăugată pentru perioada 01.08.2012-31.05.2017 au emis Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X prin care au stabilit în sarcina societății suma de 14.049 lei, din care petenta contestă suma de S lei reprezentând impozit pe profit.

În urma verificării efectuate s-a constatat faptul că societatea contestatoare a desfășurat activitatea de lucrări de construcții asupra bunurilor imobile.

Societatea are personal angajat specializat în realizarea lucrărilor de construcții și figurează înregistrată la vectorul fiscal ca plătitoare de impozit pe profit începând cu data de 29.04.2010.

Urmare inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

Pentru anii 2011, 2012, 2013, 2014 și 2015 societatea a evidențiat impozit pe profit, astfel:

2011 - S lei;

2012 - S lei;

2013 - S lei;

2014 - S lei;

2015 - S lei.

Sumele prezentate sunt aceleași cu cele stabilite urmare inspecției fiscale.

În anul fiscal 2016 societatea înregistrează în evidența contabilă următoarele:

- total venituri	S lei
- total cheltuieli	S lei
- rezultat contabil profit	S lei
- cheltuieli nedeductibile fiscal	S lei
- profit impozabil	S lei
- impozit evidențiat de unitate	S lei
- deduceri din impozit pe profit	S lei
- sponsorizări scăzute din impozitul pe profit	S lei
- impozit declarat și virat	S lei.

Urmare inspecției fiscale efectuate, baza impozabilă a fost majorată cu suma de S lei, impozitul pe profit datorat în procent de 16 % fiind în cuantum de S lei.

Astfel, în urma inspecției fiscale efectuate, s-a constatat faptul că, **S.C X S.R.L județul Botoșani** a încheiat un Contract de prestări servicii cu S.C XS.R.L. Botoșani, înregistrat sub nr.X/21.09.2015 în vederea continuării lucrărilor de extindere și reabilitare termică grupuri sanitare la Liceul XXdin Dumbrăveni, Judetul Suceava.

Valoarea totală a contractului este de S lei.

Conform situațiilor de lucrări prezentate de societate, valoarea totală a lucrărilor realizate a fost de S lei, iar neexecutat S lei.

Lucrările au fost finalizate și recepționate în luna octombrie 2016.

Din totalul lucrărilor s-a facturat suma de S lei, diferența de S lei fiind facturată în luna martie 2017, conform facturii nr. X din 15.03.2017 (S lei baza impozabilă și S lei taxa pe valoare adăugată).

Prestările de servicii reprezentând cheltuieli aferente acestor venituri au fost înregistrate în luna mai 2017, conform facturii nr. X din data de 02.05.2017 emisă de către S.C X S.R.L. Bacău.

Conform Notei explicative dată în timpul controlului de către dl.X în calitate de administrator, acesta a declarat că este de acord cu constatările inspecției fiscale cu precizarea că prestările de servicii reprezentând cheltuieli aferente acestor venituri au fost înregistrate în luna mai 2017.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea contestatoare avea obligația ca la data întocmirii Procesului verbal de predare/recepție finală a lucrării ce a făcut obiectul Contractului de prestări servicii nr. X /14.09.2015 având ca termen de finalizare data de 01.09.2016, să factureze lucrările efectuate. Acest lucru nu s-a întâmplat, societatea contestatoare întocmind factura finală pentru respectivele lucrări în luna martie 2017-factura seria nr. X din 15.03.2017.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, constatările organelor fiscale și actele normative în vigoare pentru perioada verificată, se rețin următoarele:

S.C. X S.R.L., are domiciliul fiscal în sat Cătămărești-Deal, camera X din clădirea cu numărul cadastral X , comuna Mihai Eminescu, județul Botoșani;

Denumire CAEN: întreținerea și repararea autovehiculelor/cod 4520;

Cod de identificare fiscală: RO X ;

Perioada supusă verificării: 01.01.2011-31.12.2016, pentru impozitul pe profit;
01.08.2012-31.05.2017 pentru TVA.

1. Referitor la suma de S lei reprezentând impozit pe profit stabilit suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit această sumă în condițiile în care societatea a facturat veniturile din prestări servicii aferente Contractului nr.X /14.09.2015 în luna martie 2017 și nu la data întocmirii Procesului verbal de recepție finală a lucrării.

În fapt, S.C X S.R.L județul Botoșani a încheiat cu S.C XS.R.L. Botoșani un Contract de prestări servicii înregistrat sub nr.X din 14.09.2015 în vederea continuării lucrărilor de extindere și reabilitare termică, grupuri sanitare la Liceul X din Dumbrăveni, Judetul Suceava.

Valoarea totală a contractului este de S lei.

Conform situațiilor de lucrări prezentate de societate, valoarea totală a lucrărilor realizate a fost de S lei, iar neexecutate în sumă de S lei.

Lucrările au fost finalizate și recepționate în luna octombrie 2016.

Din totalul lucrărilor s-a facturat suma de S lei, diferența de S lei fiind facturată în luna martie 2017, conform facturii nr. X din 15.03.2017 (S lei baza impozabilă + S lei taxa pe valoare adăugată).

Prestările de servicii reprezentând cheltuieli aferente acestor venituri au fost înregistrate în luna mai 2017, conform facturii nr.1530 din data de 02.05.2017 emisă de către S.C X S.R.L. Bacău.

Organele de inspecție fiscală susțin că societatea avea obligația ca la data întocmirii procesului verbal de recepție finală ce a făcut obiectul Contractului de prestări servicii nr. X/14.09.2015 având ca termen de finalizare data de 01.09.2016 să factureze lucrările, ori, acest lucru nu s-a

Exemplarul 1/4

întâmplat; societatea contestatoare a întocmit factura pentru respectivele lucrări în luna martie 2017 - factura nr. X /15.03.2017.

Urmare acestor aspecte, organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit în sumă de S din care societatea contestă suma de **S lei**.

Prin contestația formulată petenta solicită recunoașterea cheltuielilor aferente facturii nr. X din 15.03.2017 conform facturii nr. X din 02.05.2017 emisă de S.C. X S.R.L., deducerea acestora din venit și calcularea impozitului pe profit numai pentru diferența de S lei [S lei (factura către S.C. XS.R.L.) – S lei (factura de la S.C. XS.R.L.)], respectiv suma de S lei.

De asemenea, petenta solicită a se avea în vedere în analiza acestei situații de fapt și principiul prevalenței economicului asupra juridicului care este o aplicare specifică a unui principiu mai larg al actului de justiție, respectiv principiul adevărului.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 19 și art. 11 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare precum, unde se precizează:

„ART. 19

Reguli generale

(1) Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elemente similare veniturilor și cheltuielilor, potrivit normelor metodologice, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31. Rezultatul fiscal pozitiv este profit impozabil, iar rezultatul fiscal negativ este pierdere fiscală.

ART. 11

Prevederi speciale pentru aplicarea Codului fiscal

(1) La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.”

Conform textului de lege, rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile

aplicabile, din care se scad veniturile neimpozabile și deducerile fiscale și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea sumei unui impozit, a unei taxe sau a unei contribuții sociale obligatorii, autoritățile fiscale pot să nu ia în considerare o tranzacție care nu are un scop economic, ajustând efectele fiscale ale acesteia, sau pot reîncadra forma unei tranzacții/activități pentru a reflecta conținutul economic al tranzacției/activității.

Art. 14 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ART. 14

Prevalența conținutului economic al situațiilor relevante din punct de vedere fiscal

(1) Veniturile, alte beneficii și elemente patrimoniale sunt supuse legislației fiscale indiferent dacă sunt obținute din acte sau fapte ce îndeplinesc sau nu cerințele altor dispoziții legale.

(2) Situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate în condițiile prezentului cod. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.

(3) Organul fiscal stabilește tratamentul fiscal al unei operațiuni având în vedere doar prevederile legislației fiscale, tratamentul fiscal nefiind influențat de faptul că operațiunea respectivă îndeplinește sau nu cerințele altor prevederi legale.”

Art. 6 alin. (1) și alin. (2) din Legea contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„ART. 6

(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.

(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”

Conform textelor de lege, situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate în condițiile prezentului cod. Atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.

De asemenea, 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.

Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate.

Din documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

- din Contractul de prestări servicii nr. X din 14.09.2015 încheiat între S.C. XS.R.L. județul Botoșani, în calitate de beneficiar și **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de prestator, reiese că acesta din urmă (prestatorul) se obligă să execute, să finalizeze și să întrețină lucrarea „**Continuare lucrări extindere și reabilitare termică, grupuri sanitare la Liceul X Drmbrăveni, comuna Dumbrăveni, județul Suceava**”.

Prețul convenit pentru îndeplinirea contractului, plătit prestatorului de către beneficiar este de S lei, inclusiv TVA diverse și neprevăzute.

Decontarea lucrărilor se va face pe bază de factură, situații de lucrări real executate și proces verbal de recepție a stadiului fizic.

Termenul de finalizare a lucrărilor este data de 01.09.2016, iar respectivul contract încetează să producă efecte odată cu semnarea procesului verbal de recepție finală a lucrării;

- din Contractul de prestări servicii nr. X din 21.09.2015 încheiat între **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de beneficiar și S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, în calitate de prestator, reiese că acesta din urmă (prestatorul) se obligă să execute, să finalizeze și să întrețină lucrarea „**Continuare lucrări extindere și reabilitare termică, grupuri sanitare la Liceul X Drmbrăveni, comuna Dumbrăveni, județul Suceava**”.

Prețul convenit pentru îndeplinirea contractului, plătit prestatorului de către beneficiar este de S lei, inclusiv TVA, diverse și neprevăzute.

Decontarea lucrărilor se va face pe bază de factură, situații de lucrări real executate și proces verbal de recepție a stadiului fizic.

Termenul de finalizare a lucrărilor este data de 01.09.2016, iar respectivul contract încetează să producă efecte odată cu semnarea procesului verbal de recepție finală a lucrării.

- din Procesul-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X /20.10.2016 privind lucrarea „**Continuare lucrări extindere și reabilitare termică, grupuri sanitare la Liceul X Dumbrăveni, comuna Dumbrăveni, județul Suceava**” reiese că, „Comisia de recepție, în urma constatărilor făcute, propune: Admite recepția lucrărilor cu specificațiile din Anexe”;
- la data de 15.03.2017 **S.C. X S.R.L. jud. Botoșani** emite factura nr. X în sumă de S lei cu TVA în sumă de S lei către S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, având ca obiect „situație de lucrări nr. 7 conf. Contr. 3518/14.04.2015”;
- la data de 02.05.2017 S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, emite factura nr. X în sumă de S lei cu TVA în sumă de S lei către **S.C. X S.R.L. județul Botoșani** având ca obiect „*lucrări de extindere și reabilitare termică a grupurilor sanitare la Liceul X u- situație de lucrări nr. 7.*”

Față de situația prezentată, organele de inspecție fiscală susțin că societatea contestatoare avea obligația ca la data întocmirii Procesului verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X din 20.10.2016 să factureze lucrările efectuate, ori, acest lucru nu s-a întâmplat întrucât aceasta a întocmit factura finală pentru respectivele lucrări în luna martie 2017 (factura seria nr. X din 15.03.2017).

În conformitate cu prevederile legale citate anterior, situațiile de fapt relevante din punct de vedere fiscal se apreciază de organul fiscal în concordanță cu realitatea lor economică, determinată în baza probelor administrate iar atunci când există diferențe între fondul sau natura economică a unei operațiuni sau tranzacții și forma sa juridică, organul fiscal apreciază aceste operațiuni sau tranzacții, cu respectarea fondului economic al acestora.

Astfel, în prezenta cauză se reține faptul că, lucrările de extindere și reabilitare termică a grupurilor sanitare au fost acceptate de beneficiarul final respectiv Comuna Dumbrăveni, la data de 20.10.2016, fapt pentru care la această dată, societatea contestatoare era obligată să înregistreze veniturile și cheltuielile aferente prestărilor de servicii la momentul recepției finale a lucrărilor.

Întrucât, diferența de venituri în sumă de S lei cu TVA aferentă în sumă de S lei, a fost facturată și înregistrată de **S.C. X S.R.L. județul Botoșani** în luna martie 2017, conform facturii nr.101/15.03.2017 emisă către S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, organul de inspecție fiscală consideră că, în conformitate cu prevederile Contractului de prestări servicii nr. X din 14.09.2015 încheiat între S.C. XS.R.L. județul Botoșani, în calitate de beneficiar și **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de prestator și ale Contractului de prestări servicii nr. X din 21.09.2015 încheiat între **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de beneficiar și S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, în calitate de prestator, conform căroră” *termenul de finalizare a*

lucrărilor este data de 01.09.2016, iar respectivul contract încetează să producă efecte odată cu semnarea procesului verbal de recepție finală a lucrării”, veniturile în sumă de S lei sunt aferente anului 2016, lucrarea fiind recepționată în data de 20.10.2016, conform Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr. X /20.10.2016 privind lucrarea „**Continuare lucrări extindere și reabilitare termică, grupuri sanitare la Liceul X Dumbrăveni, comuna Dumbrăveni, județul Suceava**”, procedând la impozitarea acestora.

Față de această constatare, **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, susține că, „ pentru a emite o factură și înregistra venituri trebuia să avem o cheltuială ce se înregistrează în baza facturilor emise de XS.R.L., fapt împlinit pe toată perioada de derulare a contractului, solicitând recunoșterea cheltuielilor aferente facturii nr.X din 15.03.2017, conform facturii X in 05.05.2017 emisă de XS.R.L.”

Susținerea contestatarei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei, din următoarele considerente:

- urmarea inspecției fiscale s-a constatat că valoarea totală a Contractului de prestări servicii înregistrat sub nr.X din 14.09.2015 este de S lei. Conform situațiilor de lucrări prezentate de societate, valoarea totală a lucrărilor realizate a fost de S lei, iar neexecutate în sumă de S lei. Lucrările au fost finalizate și recepționate în luna octombrie 2016. Din totalul lucrărilor s-a facturat suma de S lei, diferența de S lei (S lei + S lei TVA), fiind facturată în luna martie 2017;

- astfel, veniturile în sumă de S lei au fost considerate ca fiind aferente anului 2016, conform prevederilor Contractului de prestări servicii nr. X din 14.09.2015 încheiat între S.C. XS.R.L. județul Botoșani, în calitate de beneficiar și **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de prestator și ale Contractului de prestări servicii nr. X din 21.09.2015 încheiat între **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de beneficiar și S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, în calitate de prestator, potrivit căroră” *termenul de finalizare a lucrărilor este data de 01.09.2016, iar respectivul contract încetează să producă efecte odată cu semnarea procesului verbal de recepție finală a lucrării, respectiv data de 20.10.2016* când s-a încheiat Proces-verbal de recepție la terminarea lucrărilor nr.X /20.10.2016 privind lucrarea „**Continuare lucrări extindere și reabilitare termică, grupuri sanitare la Liceul X Dumbrăveni, comuna Dumbrăveni, județul Suceava**;

- cheltuielile în sumă de S lei, nu au fost considerate ca fiind aferente anului 2016, respectiv trimestrul IV 2016, întrucât la momentul respectiv, nu exista nici un document justificativ, care să confirme efectuarea cheltuielilor și quantumul acestora, nefiind efectuate de **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, ci provin din prestările de servicii efectuate de S.C. X S.R.L. jud. Botoșani și facturate în luna mai 2017, iar perioada

Exemplarul 1/4

supusă verificării a fost 01.01.2011 -31.12.2016, perioadă în care a intervenit recepția finală a lucrărilor. În perioada de până la 31.12.2016 contribuabilul verificat nu a efectuat nicio cheltuială aferentă obiectivului în cauză (cheltuieli cu forța de muncă, cheltuieli materiale, cheltuieli cu servicii, etc) pentru care organul de inspecție fiscală să acorde deductibilitatea acestora la calculul profitului impozabil, situație reglementată și de prevederile art. 19 alin.(1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare mai sus invocate, conform cărora, „Rezultatul fiscal se calculează ca diferență între veniturile și cheltuielile înregistrate conform reglementărilor contabile aplicabile.....”;

- motivul pentru care cheltuielile în sumă de S lei generate de factura nr.X 02.05.2017 emisă de S.C. X S.R.L. jud. Botoșani, nu a fost scăzută din veniturile în sumă de S lei considerate a fi aferente anului 2016, constă în faptul că exigibilitatea acestei cheltuieli a intervenit la momentul emiterii facturii, respectiv data de 02.05.2017, dată la care S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, a recunoscut, facturat și înregistrat veniturile aderente serviciilor prestate.

Față de susținerea contestarei, precum că, „ pentru a emite o factură și înregistra venituri trebuia să avem o cheltuială ce se înregistrează în baza facturilor emise de XS.R.L...”, raportat la situația de fapt, prevederile pct.53 din Ordinul Ministrului Finanțelor Publice nr.1802/2014 pentru aprobarea Reglementărilor contabile privind situațiile financiare anuale individuale și situațiile financiare anuale consolidate , precizează:

„53. - (1) Principiul contabilității de angajamente.

Efectele tranzacțiilor și ale altor evenimente sunt recunoscute atunci când tranzacțiile și evenimentele se produc (și nu pe măsură ce numerarul sau echivalentul său este încasat sau plătit) și sunt înregistrate în contabilitate și raportate în situațiile financiare ale perioadelor aferente.

(2) Trebuie să se țină cont de veniturile și cheltuielile aferente exercițiului financiar, indiferent de data încasării veniturilor sau data plății cheltuielilor. Astfel, se vor evidenția în conturile de venituri și creanțele pentru care nu a fost întocmită încă factura (contul 418 "Clienți - facturi de întocmit"), respectiv în conturile de cheltuieli sau bunuri, datoriile pentru care nu s-a primit încă factura (contul 408 "Furnizori - facturi nesoșite"). În toate cazurile, înregistrarea în aceste conturi se efectuează pe baza documentelor care atestă livrarea bunurilor, respectiv prestarea serviciilor (de exemplu, avize de însoțire a mărfii, situații de lucrări etc.).

Prevederi conform cărora petenta trebuia să evidențieze în anul 2016, veniturile și cheltuielile aferente Contractului de prestări servicii nr. X din 14.09.2015 încheiat între S.C. XS.R.L. județul Botoșani, în calitate de

beneficiar și **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de prestator și ale Contractului de prestări servicii nr. X din 21.09.2015 încheiat între **S.C. X S.R.L. județul Botoșani**, în calitate de beneficiar și S.C. XS.R.L. jud. Botoșani, în calitate de prestator, la momentul producerii efective, nefiind obligatorie emiterea de facturi.

De asemenea se mai constată că susținerea petentei, este contrazisă chiar de propriile înregistrări contabile efectuate în anul 2017, respectiv, evidențierea din proprie inițiativă a veniturile în luna martie 2017, perioadă fiscală diferită, respectiv, trimestrul I 2017, iar cheltuielile aferente, în luna mai 2017, aferent trimestrului II 2017.

Față de cele mai sus prezentate, se constată că în mod legal a procedat organul de inspecție fiscală la stabilirea bazei impozabile contestată în sumă de S lei, reprezentând venituri aferente anului 2016, motiv pentru care, contestația se va respinge **ca neîntemeiată** pentru impozitul pe profit aferent în sumă de **S lei** (S lei x 16%).

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei, în temeiul prevederilor legale invocate și în baza art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinului președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3741/2015 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Directorul General al Direcției Generale Regionale a Finanțelor Publice Iași,

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neîntemeiată contestației formulate de **S.C. X S.R.L., județul Botoșani** împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-BT X emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice Botoșani - Inspecție Fiscală, în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-BT X cu privire la suma de **S lei**, reprezentând impozit pe profit.

Art. 2. Serviciul Soluționare Contestații 1 va comunica prezenta decizie contestatoarei precum și Administrației Județene a Finanțelor Publice Botoșani – Inspecție Fiscală spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 273 alin. (2) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare,

prezenta decizie de soluționare a contestației, este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași sau Tribunalul Botoșani.

DIRECTOR GENERAL