



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agenția Națională de
Administrare Fiscală**

Direcția Generală a Finanțelor Publice
a Județului Constanța
Biroul Soluționare Contestații



B-dul I.G.Duca nr. 18
900697, Constanța
Tel : +0241 48 80 55
Fax : +0241 48 80 55
e-mail : Solutionare.Contestatii.CT@mfinante.ro

**DECIZIA nr.19/01.03. 2010
privind soluționarea contestației formulate de
A.F. IONESCU ION (CONSTANTA)
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....**

Biroul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către S.A.F. - A.I.F. Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice prin adresa nr..... din 08.01.2010, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../08.01.2010, cu privire la contestația formulată de **A.F. IONESCU ION** cu sediul social în loc....., com....., str..... nr..., jud. Constanța, CUI

Obiectul contestației îl reprezintă obligațiile fiscale stabilite prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr..... din data de 18.11.2009, precum și prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr...../18.11.2009, întocmite de S.A.F. - A.I.F. Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 17.11.2009, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – impozit pe venit aferent anilor 2005-2008;
- ✓ lei – T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente.

Sumele care fac obiectul contestației au fost precizate și individualizate prin adresa înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../18.02.2010, urmare solicitării formulate prin adresa nr...../02.02.2010.

Contestația a fost introdusă prin avocat D..... I....., în baza împuternicirii avocațiale nr..... din 02.01.2010, fiind îndeplinite astfel prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost comunicate petentului, pe bază de semnătură, în data de 08.12.2009 iar contestația a fost depusă la S.A.F. - A.I.F. Constanța în data de 05.01.2010, fiind înregistrată sub nr.....

Constatându-se că în speță sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, Biroul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la S.A.F. - A.I.F. Constanța sub nr..... din 05.01.2010, IONESCU ION în calitate de reprezentant al A.F. CONSTANTA, prin împuternicit, formulează contestație împotriva impozitului pe venit și a T.V.A. stabilită suplimentar pentru anii 2005-2008, precum și împotriva majorărilor de întârziere aferente calculate de organele S.A.F. - A.I.F. Constanța – Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice, prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr..... și prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr..... din 18.11.2009, solicitând în primul rând să se constate nulitatea absolută a acestor acte iar în al

doilea rând, să se recalculeze obligațiile de plată, susținând că acestea au fost stabilite în mod eronat.

În ceea ce privește invocarea nulității absolute a deciziilor de impunere, petentul invederează că avizul de inspecție și raportul de inspecție fiscală au fost întocmite pentru contribuabilul A.F. CONSTANTA, cu sediul în loc....., com....., str..... nr....., jud.Constanța, CUI, în condițiile în care denumirea corectă a asociației pe care o reprezintă este A.F. IONESCU ION (CONSTANTA), cu sediul în loc....., com....., str..... nr....., având cod de identificare fiscală RO

În acest sens arată că A.F. CONSTANTA este un alt contribuabil, care este reprezentat de IONESCU IOANA și care are codul de identificare fiscală RO

Un alt motiv pentru care petentul invocă nulitatea actelor administrativ - fiscale atacate îl constituie faptul că nu i-a fost comunicată data reluării inspecției fiscale, care a fost suspendată ca urmare a cererii sale, în conformitate cu procedura prevăzută în Ordinul A.N.A.F. nr.708/2006 privind condițiile și modalitățile de suspendare a inspecției fiscale.

Pe fond, petentul critică modul de stabilire a obligațiilor fiscale suplimentare constând în impozit pe venit și T.V.A., invocând următoarele motive:

1) Pentru anul fiscal 2005, organul de inspecție nu a luat în considerare o serie de bonuri fiscale reprezentând achiziții de motorină necesară funcționării în condiții optime a utilajelor agricole, în cuantum de circa lei.

În acest sens, susține că deși respectivele înscrisuri au fost pierdute, există posibilitatea luării lor în considerare întrucât are o evidență informatizată a bonurilor fiscale, putând dovedi că ele provin de la A.F. IONESCU ION (CONSTANTA). De asemenea, consideră că în situația în care organul fiscal avea dubii cu privire la cuantumul sumei, considerând-o exagerată, trebuia să procedeze la un calcul estimativ, ținând cont de realizările din producția agricolă raportată și comercializată pentru anul 2005.

În completarea contestației, petentul afirmă că ulterior inspecției fiscale a găsit documentele contabile de cheltuieli aferente anului 2005 pe care le-a considerat pierdute, inclusiv facturile fiscale nr....., - pentru care organul fiscal a procedat la estimarea veniturilor în sumă de lei și a T.V.A. colectată în sumă de lei, fapt pe care îl probează cu înscrisuri pe care le anexează la dosarul contestației.

Pentru argumentele expuse, petentul solicită recalcularea impozitului pe venit și a T.V.A. datorată pentru perioada 7 martie - 31 decembrie 2005.

2) Pentru anul 2006, organul fiscal nu a luat în considerare la calculul impozitului pe venit și a T.V.A. plățile în cuantum de lei reprezentând contravaloare utilaje agricole, pentru motivul că nu ar deține facturi corespunzătoare acestor plăți.

În acest sens, petentul susține că plățile respective au fost efectuate în baza Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate nr..... din 2.06.2006, încheiat cu S.C. L..... S.R.L. din București, reprezentată de M..... F....., iar facturile corespunzătoare plăților se află la acesta în Italia, sens în care a efectuat demersuri să îi fie remise, urmând a le prezenta în momentul primirii.

De asemenea, petentul contestă faptul că pentru acest an organul fiscal nu a luat în considerare bonurile fiscale pentru combustibili în valoare de circa lei, pentru motivul că acestea nu au fost completate cu numărul tractorului pentru care a fost utilizat combustibilul, susținând că din câte cunoaște, tractoarele agricole nu trebuie înmatriculate, deoarece sunt folosite exclusiv pentru munci agricole și că de-abia din anul 2009 ele sunt înmatriculate de primăriile localităților unde sunt utilizate.

Totodată, solicită să se rețină că anul 2006 a fost considerat an calamitat datorită secetei din agricultură, județul Constanța fiind considerat o zonă calamitată printr-o Hotărâre de Guvern.

În completarea contestației, petentul susține că stabilirea cheltuielilor nedeductibile s-a efectuat în mod eronat de organul de control, deoarece:

- la factura nr..... din 21.08.2006 (poziția 384 din registrul jurnal de încasări și plăți) emisă de S.C. A..... s-a luat în considerare ca și cheltuiala nedeductibilă suma de

lei (valoarea inclusiv TVA) , în condițiile în care cheltuiala înregistrată în registru a fost de lei (valoarea fara TVA).

- la factura nr..... din 28.08.2006 (poziția 390 din registrul jurnal de încasări și plăți) emisă de S.C. A..... s-a luat în considerare ca și cheltuială nedeductibilă suma de lei (valoarea inclusiv TVA), în condițiile în care cheltuiala înregistrată în registru a fost de lei (valoarea fara TVA).

Totodată, invederează că acest fapt a afectat nefavorabil cuantumul cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei rezultate ca efect al calculului ponderii cheltuielilor pe tipuri de venit de către organul fiscal.

De asemenea, petentul contestă faptul ca deși pentru anul 2006 organul de inspecție a considerat ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă totală de lei pentru lipsa documentului de plată, acesta nu le-a luat în considerare ca și cheltuieli deductibile în anii 2007 și 2008 când au fost achitate, anexând la dosarul contestației ordine de plată și extrase de cont pentru plata următoarelor facturi:

- lei, factura nr...../30.04.2006 - SC A..... (poziția 114 din jurnalul de incasari si plati), achitată în ianuarie 2007 cu numerar;
- lei (în realitate lei) din factura din 21.08.2006 – A..... (poziția 384 din jurnal), achitată în 2008 cu O.P. ;
- lei (în realitate lei) din factura din 28.08.2006 – SC A..... (poziția 390 din jurnal), achitată în 2008 cu O.P.;
- lei din factura nr..... din 30.11.2006 – SC A..... (poziția 562 din jurnal) achitată în 2008 cu O.P.

În ceea ce privește T.V.A. stabilită pentru anul 2006, petentul solicită să se ia în considerare taxa în sumă de lei (poziția 183 din jurnalul de cumpărări) aferentă plăților efectuate către S.C. L..... în baza Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate pentru achiziția de utilaje agricole, susținând că a solicitat facturi fiscale de la acest furnizor pe care le va depune la dosarul contestației.

Pentru aceste motive petentul solicită admiterea contestației și recalcularea impozitului pe venit și a T.V.A. datorată pentru anul 2006.

3) Pentru anul 2007, organul fiscal nu a luat în considerare ca și cheltuieli deductibile plățile în cuantum de lei, efectuate către S.C. L..... S.R.L., pentru achiziționarea utilajelor agricole în baza Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate.

În completarea contestației, petentul susține că, în mod eronat, organul fiscal a diminuat pierderea fiscală pentru acest an, deoarece a considerat că sunt nedeductibile o serie de cheltuieli în cuantum total de lei, rezultate din facturi înregistrate în cursul acestui an fiscal, deși acestea au fost achitate cu chitanțe, cu un ordin de compensare și cu un ordin de plată. În acest sens, la dosarul contestației petentul a anexat dovezi de plată a următoarelor facturi:

- lei din fact.nr..... din 29.04.2007 – SC C.....
- lei din fact.nr..... din 29.04.2007 – SC C.....
- lei din fact.nr..... din 30.04.2007 – SC C.....
- lei din fact.nr..... din 30.04.2007 – SC C.....
- lei din fact.nr..... din 31.07.2007 – G.....

De asemenea, contestă faptul că organul de inspecție nu a luat în considerare, ca și cheltuială deductibilă, suma de lei, reprezentând c/valoarea facturii nr...../30.04.2006 emisă de S.C. A..... (poziția 114 din jurnalul de incasari si plati), care a fost achitată în ianuarie 2007 cu numerar.

4) Pentru anul 2008, organul de inspecție nu a luat în considerare o serie de plăți, pentru motivul că au fost efectuate în anul fiscal anterior, fapt pentru care solicită recalcularea impozitului pe venit și a T.V.A. datorată pentru acest an.

În completarea contestației, petentul susține că la stabilirea cheltuielilor deductibile organul fiscal nu a luat în considerare cheltuielile în sumă de lei, rezultate din facturile emise de S.C. A..... înregistrate în anul 2006, enumerate la pct.2, precum și cheltuielile în sumă de lei, rezultate din următoarele facturi emise de același furnizor, înregistrate în

anul 2007, pe care afirmă ca le-a achitat în anul 2008, anexând la dosarul contestației ordine de plată :

- lei din factura nr..... din 20.03.2007
- lei din factura nr..... din 20.03.2007

II. Raportul de inspecție fiscală din data de 17.11.2009 a fost întocmit de organele S.A.F. - A.I.F.Constanța – Serviciul de inspecție fiscală persoane fizice, urmare finalizării inspecției fiscale generale a Asociației familiale având ca obiect principal de activitate silvicultura și exploatarea forestieră iar ca activități secundare cultura cerealelor și prestări servicii în agricultură, perioada verificată fiind 18.02.2005 - 31.12.2008.

În ceea ce privește impozitul pe venit, urmare inspecției fiscale s-a constatat că în perioada verificată asociația familială nu a depus la organul fiscal declarații de venit, nu a înregistrat corect veniturile încasate și a înregistrat cheltuieli nedeductibile fiscal, după cum urmează:

1. Anul 2005:

Reprezentantul asociației nu a putut reconstitui un număr de 5 facturi fiscale din facturierul CT - care a fost pierdut, motiv pentru care organul de inspecție a procedat la estimarea veniturilor, în conformitate cu art.66 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, rezultând venituri stabilite suplimentar în cuantum de lei.

De asemenea, organul de inspecție a stabilit cheltuieli nedeductibile în cuantum total de lei, din care:

- lei reprezentând cheltuieli nedeductibile, în temeiul prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât nu au fost prezentate documente justificative;

- lei reprezentând cheltuieli nedeductibile ca efect al calculului ponderii cheltuielilor cu piesele auto și chirii leasing rezultate din facturi de achiziții reconstituite, pe tipuri de venit, respectiv cheltuieli aferente veniturilor din cultura cerealelor, care este o operațiune scutită de impozit. Această pondere a fost calculată de organul de inspecție ca urmare a faptului că asociația familială nu a ținut distinct evidența cheltuielilor pe tipuri de activități.

Urmare acestor constatări, pentru anul 2005, organul de inspecție a stabilit în sarcina asociației familiale un venit net impozabil în cuantum de lei, care a fost repartizat pe cei doi asociați proporțional cu cota de participare, respectiv :

- IONESCU ION – lei (60%)
- IONESCU IOANA – lei (40%) .

Aferent acestui venit net, prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată nr...../18.11.2009, a fost calculat în sarcina asociatului IONESCU ION un impozit pe venit suplimentar în cuantum de lei, iar în sarcina asociatei IONESCU IOANA un impozit pe venit suplimentar în cuantum de lei.

2. Anul 2006:

Organul de inspecție a stabilit că asociația familială a înregistrat cheltuieli nedeductibile în cuantum total de lei, din care:

- lei reprezentând plăți efectuate pentru achiziția unor utilaje agricole de la S.C. L..... S.R.L., nedeductibile, în temeiul prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât nu au la bază documente justificative;

- lei reprezentând cheltuieli înregistrate eronat, chirie leasing înregistrată dublu sau cheltuieli înregistrate fără a avea la bază documente justificative;

- lei reprezentând cheltuieli rezultate din facturi care nu au fost achitate sau care au fost achitate parțial;

- lei reprezentând cheltuieli nedeductibile ca efect al calculului ponderii cheltuielilor deductibile pe tipuri de venit, respectiv aferente veniturilor din cultura cerealelor care este o operațiune scutită de impozit. Această pondere a fost calculată de organul de

inspecție ca urmare a faptului că asociația familială nu a ținut distinct evidența cheltuielilor pe tipuri de activități.

Urmare acestor constatări, pentru anul 2006 organul de inspecție a stabilit în sarcina asociației familiale un venit net impozabil în cuantum de lei, care a fost repartizat pe cei doi asociați proporțional cu cota de participare, respectiv :

- IONESCU ION – lei (60%)
- IONESCU IOANA – lei (40%) .

Aferent acestui venit net, prin Deciziile de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată nr...../18.11.2009, a fost calculat în sarcina asociatului IONESCU ION un impozit pe venit suplimentar în cuantum de 9.687 lei, iar în sarcina asociatei IONESCU IOANA un impozit pe venit suplimentar în cuantum de lei.

3. Anul 2007:

Organul de inspecție a stabilit că asociația familială a înregistrat cheltuieli nedeductibile în cuantum total de lei, din care:

- lei reprezentând plăți efectuate pentru achiziția unor utilaje agricole de la S.C. L..... S.R.L., nedeductibile, în temeiul prevederilor art.48 alin.(4) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, întrucât nu au la bază documente justificative;

- lei reprezentând cheltuieli înregistrate în baza unor facturi pentru care nu au fost prezentate documente care să ateste plata acestora;

- lei reprezentând utilaje agricole achiziționate în baza contractului de vânzare-cumpărare nr...../02.06.2006, nedeductibile, în temeiul prevederilor art.24 alin.(1) și (2) coroborat cu art.48 alin.(7) lit.i) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal;

- lei reprezentând cheltuieli nedeductibile rezultate ca efect al calculului ponderii cheltuielilor deductibile, pe tipuri de venit, respectiv aferente veniturilor din cultura cerealelor care este o operațiune scutită de impozit. Această pondere a fost calculată de organul de inspecție ca urmare a faptului că asociația familială nu a ținut distinct evidența cheltuielilor pe tipuri de activități.

Urmare acestor constatări, pentru anul 2007 organul de inspecție a stabilit în sarcina asociației familiale o pierdere fiscală în cuantum de lei, care a fost repartizată pe cei doi asociați proporțional cu cota de participare, respectiv :

- IONESCU ION – lei (60%)
- IONESCU IOANA – lei (40%) .

4. Anul 2008:

Pentru anul 2008, organul fiscal nu a stabilit diferențe suplimentare de venituri și cheltuieli față de cele înregistrate în evidența contabilă, dar a procedat la recalcularea venitului net impozabil și a impozitului pe venit, luând în considerare pierderea fiscală stabilită pentru anul anterior, în sumă totală de lei.

Astfel, pentru asociatul IONESCU ION a rezultat un venit net impozabil în cuantum de lei și un impozit pe venit aferent în sumă de lei, iar pentru asociata IONESCU IOANA un venit net impozabil în cuantum de lei și un impozit corespunzător în sumă de lei.

În baza constatărilor cu privire la impozitul pe venit din Raportul de inspecție fiscală din 17.11.2009, pe numele asociatului IONESCU ION a fost emisă Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr..... din 18.11.2009, pentru impozitul pe venit în cuantum total de lei, iar pe numele asociatei IONESCU IOANA, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr..... din 18.11.2009, pentru impozitul pe venit în cuantum total de lei

Pentru debitele constând în impozit pe venit înscrise în Deciziile de impunere, organul fiscal nu a calculat majorări de întârziere, întrucât reprezentantul Asociației familiale nu a depus declarații de venit, contrar prevederilor Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal.

În ceea ce privește taxa pe valoarea adăugată, urmare inspecției fiscale s-au constatat următoarele:

1. Pentru anul 2005:

Având în vedere că pentru anul 2005 asociația familială a întocmit în mod eronat jurnalele de T.V.A., nu a întocmit și nu a depus deconturi de T.V.A., și a pierdut documentele contabile, organul de inspecție a colectat T.V.A. în sumă de lei, în baza facturilor fiscale emise de contribuabil, precum și T.V.A. în cuantum de lei, aferentă veniturilor estimate pentru cele 5 facturi fiscale pierdute, și a considerat deductibilă taxa pe valoarea adăugată în cuantum de lei, rezultată din 56 facturi fiscale cuprinzând achiziții piese pentru utilaje agricole și rate de leasing pentru utilaje agricole, facturi care au fost reconstituite de reprezentantul asociației, IONESCU ION.

Urmare acestor sume stabilite suplimentar, a rezultat că asociația familială datorează T.V.A. de plată în sumă de lei, pentru care organul de inspecție a calculat majorări și penalități de întârziere în cuantum de lei, de la data de 25.04.2005 și până la data de 31.12.2005.

2. Pentru anul 2006:

Urmare verificării, organul de inspecție a stabilit o diferență suplimentară de T.V.A. colectată în cuantum de lei față de taxa evidențiată în jurnalul de vânzări întocmit de asociația familială, după cum urmează:

- ✓ lei – T.V.A. colectată aferentă facturii fiscale nr...../2006 pierdută și nereconstituită de contribuabil, calculată asupra veniturilor stabilite prin estimare;
- ✓ lei – T.V.A. colectată aferentă facturii fiscale nr...../2006 neluată în considerare de organul de inspecție deoarece nu a putut fi pusă la dispoziție;
- ✓ lei – T.V.A. colectată eronat fără a avea la bază o factură fiscală;
- ✓ lei – T.V.A. colectată aferentă veniturilor din cultura de porumb, stabilite prin estimare.

De asemenea, urmare verificării, organul de inspecție a stabilit ca fiind nedeductibilă T.V.A. în cuantum total de lei înscrisă în jurnalul de cumpărări, după cum urmează:

- ✓ lei – T.V.A. dedusă fără a avea la bază facturi fiscale;
- ✓ lei – T.V.A. dedusă în mod eronat;
- ✓ lei – T.V.A. dedusă eronat din factura fiscală de stornare nr...../30.11.2006 ;
- ✓ lei – T.V.A. dedusă integral în baza Contractului de vânzare-cumpărare cu plata în rate nr...../02.06.2006 încheiat cu S.C. L..... SRL, fără a deține facturi, încălcându-se prevederile art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 cu completările și modificările ulterioare.

Urmare recalculării taxei având în vedere diferențele constatate, organul de inspecție a stabilit că, pentru anul 2006, asociația familială datorează bugetului de stat T.V.A. de plată în cuantum de lei.

Pentru taxa datorată cumulat pentru anii 2005-2006, pentru perioada 01.01.-31.12.2006 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

3. Pentru anul 2007:

Urmare verificării, organul de inspecție a stabilit ca fiind nedeductibilă T.V.A. în cuantum total de lei, înscrisă în jurnalul de cumpărări, după cum urmează:

- ✓ lei – T.V.A. dedusă fără a avea la bază facturi fiscale;
- ✓ lei – T.V.A. dedusă în mod eronat din facturi de telefonie mobilă emise de Connex;

Urmare recalculării taxei având în vedere diferențele constatate, organul de inspecție a stabilit că, pentru anul 2007, asociația familială datorează bugetului de stat T.V.A. de plată în cuantum de lei.

Pentru taxa datorată cumulat pentru anii 2005-2007, pentru perioada 01.01.-31.12.2007 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

4. Pentru anul 2008:

Urmare verificării, organul de inspecție a stabilit că pentru acest an asociația familială datorează T.V.A. de plată în cuantum de lei, reprezentând T.V.A. colectată din factura fiscală nr...../18.08.2008.

Pentru taxa datorată cumulat pentru anii 2005-2008, pentru perioada 01.01.2008 - 12.11.2009 s-au calculat majorări de întârziere în sumă de lei.

Pentru T.V.A. în cuantum total de lei, calculată de organul de inspecție pentru perioada 2005-2008, considerată T.V.A. stabilită suplimentar ca urmare a faptului că asociația familială nu a depus deconturi de T.V.A. la organul fiscal, precum și pentru majorările de întârziere aferente în cuantum total de lei, S.A.F. - A.I.F. Constanța a întocmit Decizia de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală nr...../18.11.2009.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentului în raport de constatările organelor de inspecție, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, din documentele existente la dosarul contestației, rezultă că urmare verificării fiscale de fond a activității constând în cultivarea cerealelor și prestarea de servicii în agricultură pentru perioada 2005-2008, organul de inspecție a stabilit că asociația familială datorează bugetului de stat obligații fiscale suplimentare constând în T.V.A., majorări de întârziere aferente și impozit pe venit, stabilite prin Deciziile de impunere nr..... din 18.11.2009.

Petentul contestă cuantumul acestor obligații fiscale, invocând, în primul rând, nulitatea absolută a Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere privind T.V.A., pentru motivul că denumirea corectă a contribuabilului nu este A.F. CONSTANTA ci A.F. IONESCU ION (CONSTANTA), precum și pentru faptul că nu i s-a comunicat data reluării inspecției fiscale, în conformitate cu prevederile Ordinului A.N.A.F. nr.708/2006.

În al doilea rând, petentul critică modul de determinare a obligațiilor fiscale, susținând că organul de inspecție nu a luat în considerare documentele care atestă plata unor facturi, și afirmând că, ulterior inspecției, a identificat documentele contabile de cheltuieli aferente anului 2005 pe care le-a considerat pierdute.

Prin adresa nr..... din 02.02.2010, s-a solicitat contestatorului să îndeplinească cerințele procedurale privind precizarea obiectului contestației, a motivelor de fapt și a dovezilor pe care se întemeiază acțiunea. Întrucât contestatorul a răspuns acestei solicitări prin adresa nr..... din 18.02.2010, în conformitate cu prevederile art.70 alin.(2) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată, termenul de soluționare se va prelungi cu perioada cuprinsă între data solicitării și data primirii informațiilor solicitate.

1. Referitor la capătul de cerere privind invocarea nulității absolute a Raportului de inspecție fiscală din 17.11.2009 și a Deciziei de impunere privind stabilirea T.V.A. nr...../18.11.2009 :

Speța supusă soluționării este dacă excepția nulității absolute a Raportului de inspecție fiscală și a Deciziei de impunere nr...../18.11.2009, ridicată de contestator, este întemeiată.

În drept, privitor la nulitatea actului administrativ-fiscal, dispozițiile art.46 din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată, prevăd următoarele:

„Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art.43 alin.(3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu”.

În speță, din cuprinsul Deciziei de impunere atacate și a Raportului de inspecție fiscală din 17.11.2009, rezultă că denumirea contribuabilului este A.F. CONSTANTA, cu sediul activității în loc....., com....., str..... nr....., jud.Constanța, identificat prin codul de înregistrare fiscală RO

Din cuprinsul Autorizației nr..... din 18.02.2005, emisă de Primăria com....., rezultă că denumirea asociației familiale autorizată să desfășoare activități economice este „CONSTANTA”, reprezentantul acesteia fiind IONESCU ION. În Certificatul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului de pe lângă Tribunalul Constanța, contribuabilul apare înregistrat sub denumirea IONESCU ION (CONSTANTA) Asociație Familială, CUI RO

....., certificatul cuprinzând însă mențiunea că acesta este valabil numai împreună cu autorizația nr...../18.02.2005, emisă de Primăria

În această situație, se reține că excepția ridicată de contestator cu privire la nulitatea deciziei de impunere este neîntemeiată, deoarece, pe de o parte, actul administrativ conține denumirea contribuabilului, iar pe de altă parte, denumirea completată este cea declarată de reprezentantul asociației familiale la solicitarea emiterii autorizației privind desfășurarea de activități economice, act fără de care certificatul de înregistrare la O.R.C. nu este valabil.

Nu poate fi reținut nici argumentul petentului cu privire la faptul că A.F. CONSTANTA ar fi un alt contribuabil, care se identifică prin CUI RO, și care ar fi reprezentat de către IONESCU IOANA, deoarece din Decizia de impunere atacată rezultă că aceasta a fost emisă pe numele A.F. CONSTANTA, având CUI RO, așa cum reiese și din certificatul de înregistrare la Oficiul Registrului Comerțului, și fiind reprezentată de IONESCU ION, aspect care nu poate crea confuzii în privința identității contribuabilului supus inspecției fiscale.

De altfel, din informațiile extrase de pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, rezultă că A.F. CONSTANTA, având autorizația de funcționare nr...../30.09.1998 și codul unic de identificare a fost radiată începând cu data de 1 ianuarie 2005.

În ceea ce privește invocarea nulității Deciziei de impunere pentru lipsa comunicării datei reluării inspecției fiscale, din contextul art.46 din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată, mai sus citat, se reține că lipsa îndeplinirii unui act de procedură cu privire la reluarea unei inspecții fiscale suspendate anterior nu reprezintă un element care atrage nulitatea actului administrativ-fiscal întocmit urmare acelei inspecții fiscale.

Referitor la invocarea nulității raportului de inspecție fiscală, se reține că în conformitate cu dispozițiile art.109 din Codul de procedură fiscală, acest document stă la baza emiterii deciziei de impunere, decizie care reprezintă actul administrativ-fiscal susceptibil de a fi contestat pe calea administrativă de atac reglementată de acest act normativ.

În concluzie, având în vedere argumentele expuse, se reține că excepția nulității absolute a Deciziei de impunere nr...../18.11.2009 privind T.V.A. și a Raportului de inspecție fiscală ridicată de contestator este neîntemeiată, motiv pentru care se va respinge contestația formulată cu privire la acest capăt de cerere.

2. Referitor la contestația formulată împotriva impozitului pe venit în sumă de lei, a T.V.A. în quantum de lei și a majorărilor de întârziere aferente în quantum de lei, stabilite suplimentar pentru anul 2005:

Speța supusă soluționării este dacă asociația familială și asociații acesteia datorează obligațiile fiscale stabilite suplimentar de organul de inspecție .

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție reiese că, pentru anul 2005, organul de inspecție a stabilit ca fiind nedeductibile o serie de cheltuieli înregistrate în registrul de încasări și plăți, și a procedat la stabilirea prin estimare a unor venituri, ca urmare a faptului că reprezentantul asociației familiale nu a putut pune la dispoziție documentele contabile și nu a reușit să le reconstituie în totalitate.

Potentul contestă obligațiile fiscale constând în impozit pe venit, T.V.A. și accesorii aferente acesteia, stabilite suplimentar de organul de inspecție pentru acest an, susținând că a găsit documentele contabile, inclusiv cele 5 facturi fiscale, nr....., și -, pentru care au fost estimate veniturile, solicitând recalcularea acestora.

În acest sens, la dosarul contestației, petentul a anexat facturi de achiziții piese de schimb și bonuri fiscale de achiziții carburanți, precum și copii ale celor 5 facturi fiscale mai sus enumerate.

În drept, dispozițiile art.213 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, republicat, precizează:

“Contestatorul, intervenienții sau imputerniciții acestora pot să depună probe noi în susținerea cauzei. În această situație, organului fiscal emitent al actului administrativ fiscal

atacat sau organului care a efectuat activitatea de control, dupa caz, i se va oferi posibilitatea să se pronunțe asupra acestora”.

În speță, având în vedere că petentul a depus la dosarul contestației în scrisuri care atestă efectuarea unor cheltuieli, precum și facturi fiscale prin care demonstrează că nu a realizat veniturile care au fost estimate de organul de inspecție, în vederea stabilirii corecte a bazei de impozitare și a obligațiilor fiscale aferente, se vor desființa parțial deciziile de impunere nr..... din 18.11.2009 în ceea ce privește impozitul pe venit, T.V.A. și majorările de întârziere aferente acestuia, stabilite suplimentar pentru anul 2005, urmând ca organul de inspecție să analizeze documentele prezentate de contestator.

3. Referitor la contestația formulată împotriva impozitului pe venit în sumă de lei, a T.V.A. în cuantum de lei și a majorărilor de întârziere aferente în cuantum de lei, stabilite suplimentar pentru anul 2006:

Speța supusă soluționării este dacă asociația familială și asociații acesteia datorează obligațiile fiscale stabilite suplimentar de organul de inspecție.

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție, rezultă că pentru anul 2006 organul de inspecție a stabilit ca fiind nedeductibile o serie de cheltuieli înregistrate în registrul de încasări și plăți, ca urmare a faptului că acestea nu au fost achitate în cursul anului, și a stabilit T.V.A. de plată în cuantum de lei și majorări de întârziere aferente, urmare nedeductibilității T.V.A. în sumă de lei (poziția 183 din jurnalul de cumpărări), aferentă plăților efectuate către S.C. L..... S.R.L. pentru achiziția de utilaje agricole (poziția 183 din jurnalul de cumpărări), ca urmare a faptului că deducerea s-a efectuat fără a avea la bază facturi fiscale, contrar prevederilor art.145 alin.(8) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal.

Potentul contestă cuantumul cheltuielilor nedeductibile, susținând că în cazul facturilor nr..... din 21.08.2006 (poziția 384 din registrul jurnal de încasări și plăți) și nr..... din 28.08.2006 (poziția 390 din registrul jurnal de încasări și plăți), emise de S.C. A..... S.R.L., organul de inspecție a luat în considerare valoarea totală a acestora, inclusiv T.V.A., în condițiile în care în registru a fost înregistrată valoarea fără T.V.A., fapt care a influențat calculul cheltuielilor nedeductibile în sumă de lei rezultate ca efect al calculului ponderii cheltuielilor pe tipuri de venit.

În privința T.V.A., petentul contestă nedeductibilitatea taxei aferentă plăților efectuate către S.C. L..... S.R.L., susținând că a solicitat facturi fiscale de la furnizor pe care le va depune la dosarul contestației.

În speță, din analiza documentelor existente la dosarul contestației, prin prisma motivelor invocate de contestator, se reține că susținerea acestuia cu privire la modul de determinare a cheltuielilor nedeductibile este întemeiată.

Astfel, din cuprinsul Raportului de inspecție, rezultă că la factura nr..... din 21.08.2006 (poziția 384 din registrul jurnal de încasări și plăți), emisă de S.C. A....., organul de inspecție a luat în considerare, ca și cheltuielă nedeductibilă, suma de lei (valoarea inclusiv TVA), în timp ce cheltuielă înregistrată în registru a fost de lei (valoarea fără TVA).

De asemenea, la factura nr..... din 28.08.2006 (poziția 390 din registrul jurnal de încasări și plăți), emisă de același furnizor, organul de inspecție a luat în considerare, ca și cheltuielă nedeductibilă, suma de lei (valoarea inclusiv TVA), în timp ce cheltuielă înregistrată în registru a fost de lei (valoarea fără TVA).

În aceste condiții, se vor desființa parțial Deciziile de impunere nr...../18.11.2009, emise pe numele asociațiilor asociației familiale, în ceea ce privește calculul venitului net impozabil al anului 2006 și, implicit, al impozitului pe venit, urmând ca organul de inspecție să recalculeze cuantumul cheltuielilor nedeductibile, luând în considerare cheltuielile rezultate din cele două facturi, așa cum acestea au fost înregistrate în registrul de încasări și plăți aferent anului 2006.

Referitor la capătul de cerere privind T.V.A., se reține că la dosarul contestației petentul nu a anexat documentele justificative pentru exercitarea dreptului de deducere prevăzute la art.145 alin.(8) din Codul fiscal, respectiv facturi fiscale emise de furnizorul S.C. L..... S.R.L., motiv pentru care contestația petentului formulată împotriva T.V.A. în

cuantum de lei, stabilită suplimentar ca efect al nedeductibilității T.V.A., în sumă de lei, se va respinge ca nedovedită.

În ceea ce privește majorările de întârziere, în cuantum de lei, aferente T.V.A., din cuprinsul Anexei nr.20 a Raportului de inspecție se reține că acestea au fost calculate pentru anul 2006, la valoarea cumulată a taxei, incluzând și taxa stabilită suplimentar pentru anul 2005.

Având în vedere că prin soluția pronunțată la pct.2) din prezenta a fost desființat capătul de cerere privind T.V.A. de plată stabilită suplimentar pentru anul 2005, pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere nr...../18.11.2009 și în ceea ce privește modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente T.V.A., calculate pentru anul 2006.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va proceda la recalcularea acestor obligații fiscale accesorii, în funcție de cuantumul T.V.A. de plată rezultată pentru anul 2005.

4. Referitor la contestația formulată împotriva măsurii privind determinarea cuantumului pierderii fiscale a anului 2007, precum și împotriva majorărilor de întârziere în cuantum de lei aferente T.V.A., stabilite suplimentar pentru anul 2007:

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție, rezultă că pentru anul 2006 organul de inspecție a stabilit ca fiind nedeductibilă cheltuiala în sumă de lei, rezultată din factura nr...../30.04.2006, emisă de S.C. A..... (poziția 114 din jurnalul de încasări și plăți), iar pentru anul 2007 cheltuielile în sumă de lei, rezultate din următoarele facturi fiscale emise de S.C. C..... și S.C. G....., ca urmare a faptului că asociația familială nu le-a achitat în cursul respectivelor ani:

- lei din fact. nr..... din 29.04.2007 – SC C.....
- lei din fact. nr..... din 29.04.2007 – SC C.....
- lei din fact. nr..... din 30.04.2007 – SC C.....
- lei din fact. nr..... din 30.04.2007 – SC C.....
- lei din fact. nr..... din 31.07.2007 – G.....

Petentul susține că organul de inspecție a stabilit, în mod eronat, că nu sunt deductibile cheltuielile înregistrate în anul 2007, afirmând că acestea au fost achitate cu numerar și ordine de plată în acest an.

De asemenea, susține că în condițiile în care pentru anul 2006 a stabilit că nu este deductibilă, organul de inspecție trebuia să ia în considerare ca deductibilă în anul 2007 cheltuiala aferentă facturii nr...../30.04.2006, emisă de S.C. A....., deoarece a fost achitată cu numerar în acest an.

În drept, referitor la cheltuieli, dispozițiile cuprinse la art.48 alin.(4) din Codul fiscal, cu modificările și completările în vigoare pentru anul 2007, prevăd:

„(4) Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

a) să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite”.

În speță, se reține că prin adresa nr...../18.02.2010, petentul a depus la dosarul contestației înscrisuri care atestă plata respectivelor facturi, și anume:

- extras de cont bancar S.C. A..... S.R.L. din 08.01.2007, atestând depuneri de numerar în cuantum de lei de către A.F. IONESCU ION;

- ordine de plată din data de 03 și 26.07.2007, în cuantum total de lei, pentru S.C. G.....;

- ordin de compensare din 31.12.2007 și 3 chitanțe emise în 2007 de S.C. C....., pentru plăți în cuantum de lei.

În aceste condiții și având în vedere dispozițiile art.213 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, republicat, se vor desființa parțial Deciziile de impunere nr...../18.11.2009, emise pe numele asociațiilor asociației familiale, în ceea ce privește

calculul venitului net impozabil al anului 2007 și, implicit, al impozitului pe venit, urmând ca organul de inspecție să analizeze documentele de plată prezentate de petent și să stabilească dacă cheltuielile la care se referă îndeplinesc condițiile generale pentru a putea fi deduse în anul 2007.

În ceea ce privește majorările de întârziere în cuantum de lei aferente T.V.A., din cuprinsul Anexei nr.20 a Raportului de inspecție se reține că acestea au fost calculate pentru anul 2007 la valoarea cumulată a taxei, incluzând și taxa stabilită suplimentar pentru anul 2005 .

Având în vedere că prin soluția pronunțată la pct.2) din prezenta a fost desființat capătul de cerere privind T.V.A. de plată stabilită suplimentar pentru anul 2005, pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere nr...../18.11.2009 și în ceea ce privește modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente T.V.A. calculate pentru anul 2007.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va proceda la recalcularea acestor obligații fiscale accesorii, în funcție de cuantumul T.V.A. de plată rezultată pentru anul 2005.

5. Referitor la contestația formulată împotriva impozitului pe venit în sumă de lei, precum și a majorărilor de întârziere în cuantum de lei, aferente T.V.A. stabilite suplimentar pentru anul 2008:

În fapt, din cuprinsul Raportului de inspecție, rezultă că pentru anul 2006 organul de inspecție a stabilit ca fiind nedeductibile cheltuielile în sumă de lei, rezultate din facturile nr..... din 21.08.2006 (poziția 384 din jurnal), nr..... din 28.08.2006 (poziția 390 din jurnal) și nr..... din 30.11.2006 (poziția 562 din jurnal), emise de S.C. A....., iar pentru anul 2007 cheltuielile în sumă de lei, rezultate din facturile fiscale nr..... și nr..... din 20.03.2007, emise de același furnizor (pozițiile 17 și 18 din registrul de încasări și plăți), ca urmare a faptului că asociația familială nu le-a achitat în cursul respectivelor ani.

Potentul susține că, în condițiile în care pentru anii 2006 și 2007 organul de inspecție a stabilit că aceste cheltuieli nu sunt deductibile, ele trebuiau luate în considerare ca deductibile în anul 2008, când au fost achitate cu ordine de plată.

În speță, se reține că prin adresa nr...../18.02.2010, petentul a depus la dosarul contestației înscrisuri care atestă plata respectivelor facturi, și anume:

- ordin de plată și extras de cont bancar din 30.01.2008, pentru plata sumei de lei;
- extras de cont bancar din 18.06.2008, pentru plata sumei de lei.

În aceste condiții și având în vedere dispozițiile art.213 alin.(4) din Codul de procedură fiscală, republicat, se vor desființa parțial Deciziile de impunere nr...../18.11.2009, emise pe numele asociațiilor asociației familiale, în ceea ce privește calculul venitului net impozabil al anului 2008 și, implicit, al impozitului pe venit, urmând ca organul de inspecție să analizeze documentele de plată prezentate de petent și să stabilească dacă cheltuielile la care se referă îndeplinesc condițiile generale pentru a putea fi deduse în anul 2008.

În ceea ce privește majorările de întârziere în cuantum de lei aferente T.V.A., din cuprinsul Anexei nr.20 a Raportului de inspecție se reține că acestea au fost calculate pentru anul 2008 și până în 12.11.2009, la valoarea cumulată a taxei, incluzând și taxa stabilită suplimentar pentru anul 2005 .

Având în vedere că prin soluția pronunțată la pct.2) din prezenta a fost desființat capătul de cerere privind T.V.A. de plată stabilită suplimentar pentru anul 2005, pe cale de consecință se va desființa parțial Decizia de impunere nr...../18.11.2009 și în ceea ce privește modul de calcul al majorărilor de întârziere aferente T.V.A., stabilite pentru anii 2008 și 2009.

Cu ocazia reverificării, organul de inspecție va proceda la recalcularea acestor obligații fiscale accesorii, în funcție de cuantumul T.V.A. de plată rezultată pentru anul 2005.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.210 și 216 alin.(1) și (3) din Codul de procedură fiscală aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată, se:

DECIDE:

1. Respingerea ca neîntemeiată legal a excepției nulității absolute a Deciziei de impunere privind T.V.A. stabilită suplimentar nr...../18.11.2009, precum și a Raportului de inspecție fiscală din 17.11.2009, ridicată de contestator.

2. Respingerea ca nedovedită a contestației formulate împotriva T.V.A., în cuantum de lei, stabilită suplimentar pentru anul 2006 prin Decizia de impunere privind T.V.A. stabilită suplimentar nr...../18.11.2009, întocmită de către S.A.F. - A.I.F. Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 18.11.2009.

3. Desființarea parțială a Deciziei de impunere privind T.V.A. nr...../18.11.2009, pentru obligațiile fiscale în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – T.V.A. aferentă anului 2005;
- ✓ lei – majorări și penalități de întârziere aferente T.V.A..

4. Desființarea în totalitate a Deciziilor de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală nr..... din 18.11.2009, întocmite de către S.A.F. - A.I.F. Constanța în baza Raportului de inspecție fiscală din 18.11.2009, pentru obligațiile fiscale în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei – impozit pe venit aferent anului 2005;
- ✓ lei – impozit pe venit aferent anului 2006;
- ✓ lei – impozit pe venit aferent anului 2008.

Urmare acestor soluții, se va întocmi un nou raport de inspecție și alte decizii de impunere, avându-se în vedere considerentele expuse în cuprinsul prezentei, acte ce vor fi transmise și Biroului Soluționare Contestații în termen de 30 zile de la primirea prezentei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR COORDONATOR,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.S.