

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A JUDETULUI BOTOSANI

DECIZIA NR. 84
din 15.11.2011

privind solutionarea contestatiei formulata de **PFA** cu sediul in ...,
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani
sub nr. I/.../12.10.2011

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani - D.G.F.P.J.- a fost sesizata de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani, prin adresa nr. IV/.../12.10.2011, inregistrata la D.G.F.P.J. Botosani sub nr. I/.../12.10.2011 asupra contestatiei formulata de **PFA** cu sediul in ..., prin reprezentantul legal d-l P, CNP ..., cu domiciliul in ...

Obiectul contestatiei il constituie suma totala de ... lei, reprezentand impozit pe venit in suma de ... lei, majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei, constatate de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. I/.../29.07.2011.

PFA contesta si Raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011, care a stat la baza emiterii deciziei de impunere contestate.

Directia Generala a Finantelor Publice a Judetului Botosani , constatand ca sunt indeplinite dispozitiile art. 205, 206, 207 alin.(1) si 209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, se investeste cu solutionarea pe fond a contestatiei.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

I. D-l Plamada Alexandru, reprezentantul legal al **PFA**, contesta Decizia de impunere nr. I/.../29.07.2011, solicitand recalcularea impozitului pe venit in functie de motivatiile prezentate in contestatie, si anume:

Contestatorul motiveaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare ca subventiile incasate de la APIA Botosani au fost pe persoana fizica P si nu pe PFA, iar din 14.06.2010 a fost transferat pe PFA cu nr. identificare RO ...

De asemenea, contestatorul sustine ca la stabilirea impozitului pe venit suplimentar organele de inspectie fiscala nu au facut compensarea pierderii fiscale din anul 2007 constatata la controlul fiscal anterior si consemnata in raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../29.12.2008 cu veniturile din urmatorii cinci ani fiscali.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. I/.../29.07.2011 emisa de Activitatea de Inspecție Fiscala Botosani in baza Raportului de inspectie

fiscala nr. IV/.../29.07.2011, organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru perioada supusa inspectiei fiscale, respectiv anii 2008, 2009 si 2010, PFA datoreaza o diferenta de impozit pe venit de plata in suma de ... lei, dupa cum urmeaza: pentru anul fiscal 2008 suma de ... lei, pentru anul fiscal 2009 suma de ... lei, iar pentru anul fiscal 2010 suma de ... lei.

Avand in vedere si motivatiile contestatorului, diferenta de impozit pe venit provine in principal din neinregistrarea in totalitate a veniturilor din subventii incasate in perioada 2008-2010.

Pentru neplata diferentei de impozit pe venit in suma de ... lei, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma de ... lei, din care majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

Prin referatul de inaintare a contestatiei, Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani propune respingerea ca neintemeiata a contestatiei.

III. Din analiza documentatiei existente la dosarul cauzei, a motivelor invocate de contestatoare, precum si a prevederilor legale in vigoare, se retine:

1. Referitor la capatul de cerere privind diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca PFA datoreaza aceasta suma, in conditiile in care contestatorul nu a declarat in totalitate veniturile incasate prin neinregistrarea si nedeclararea veniturilor din subventii agricole incasate de la APIA si DADR Botosani in suma de ... lei.

Perioada supusa inspectiei fiscale: 01.01.2008 - 31.12.2010.

Obiectul de activitate al PFA: cultivarea si valorificarea cerealelor CAEN 0111.

In fapt, in perioada anilor 2008 - 2010, PFA a incasat subventii agricole de la APIA si DADR Botosani in suma de ... lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca pentru anii 2008, 2009 si 2010 contestatoarea nu a declarat in totalitate la venituri subventiile agricole incasate de la APIA Botosani in vederea stabilirii impozitului pe venit, stabilind o diferenta de venituri incasate si nedeclarate in suma de ... lei.

Prin urmare, contestatoarea a declarat un venit net anual impozabil mai mic cu suma de ... lei pe care nu l-a declarat la organele fiscale prin declaratiile anuale de venit si in consecinta a diminuat impozitul pe venit cuvenit bugetului de stat cu suma de ... lei, dupa cum urmeaza: pentru anul fiscal 2008 suma de ... lei, pentru anul fiscal 2009 suma de ... lei, iar pentru anul fiscal 2010 suma de ... lei.

In drept, referitor la stabilirea si plata impozitului pe venitul net anual impozabil, art.84 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la alin. (1) ca: ***"impozitul pe venitul net anual impozabil/castigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declaratiei privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/castigul net anual din anul fiscal respectiv, cu exceptia prevederilor art. 67 alin. (3) lit. a)."***

Definirea veniturilor din activitati independente este data de art. 46 din Codul fiscal, care prevede la alin. (1) ca: ***"veniturile din activitati independente cuprind veniturile comerciale, veniturile din profesii libere si veniturile din drepturi de proprietate intelectuala, realizate în mod individual si/sau într-o forma de***

asociere, inclusiv din activitati adiacente", iar potrivit alin.(3): "constituie venituri din profesii libere veniturile obtinute din exercitarea profesiilor medicale, de avocat, notar, auditor financiar, consultant fiscal, expert contabil, contabil autorizat, consultant de plasament in valori mobiliare, arhitect sau a altor profesii reglementate, desfasurate in mod independent, in conditiile legii."

Stabilirea venitului net anual din activitati independente, se face potrivit art. 48 din Codul fiscal pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, astfel: "(1) *venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizarii venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla, cu exceptia prevederilor art. 49 si 50.* (2) *venitul brut cuprinde: a) sumele încasate si echivalentul in lei al veniturilor în natura din desfasurarea activitatii;"*

De asemenea, conform art. 8 alin. (2) din Legea arendarii nr. 16/1994 "arendasul are obligatia de a folosi bunurile arendate ca un bun proprietar", iar conform art. 11 alin. (1) si (2) din aceeași lege, arendasul este considerat agricultor, impozitele datorate de el pe veniturile realizate din exploatarea bunurilor agricole arendate se platesc potrivit dispozitiilor legale.

Prin urmare, potrivit textelor de lege citate, persoanele care desfasoara activitati si obtin venituri din exercitarea profesiilor libere, in speta exploatarea bunurilor agricole arendate, sunt platitoare de impozit pe venit.

Impozitul pe venitul net anual impozabil datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declaratiei privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil din anul fiscal respectiv.

Veniturile obtinute din exploatarea bunurilor agricole arendate constituie venituri din profesii libere si reprezinta venituri din activitati independente. Venitul net din activitati independente se determina pe baza datelor din contabilitatea in partida simpla ca diferenta între venitul brut si cheltuielile deductibile aferente realizarii venitului.

Venitul brut cuprinde toate sumele incasate din desfasurarea activitatii, iar cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, trebuie sa fie efectuate în cadrul activitatilor desfasurate în scopul realizarii venitului si sa fie justificate prin documente.

Din dosarul cauzei se retine ca PFA Plamada Alexandru a depus declaratiile anuale de venit pentru anii 2008 - 2010, inasa potrivit actelor existente la dosarul contestatiei, rezulta ca petenta nu a declarat in totalitate veniturile obtinute din exploatarea bunurilor agricole arendate. Astfel, se retine ca PFA nu a declarat venituri incasate din subventii agricole de la APIA si DADR Botosani in suma de ... lei.

Prin urmare, contestatoarea a declarat un venitul net din activitati independente pentru anii 2008-2010 mai mic cu suma de ... lei, pentru care datoreaza o diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei, dupa cum urmeaza: pentru anul fiscal 2008 suma de ... lei, pentru anul fiscal 2009 suma de ... lei, iar pentru anul fiscal 2010 suma de ... lei.

Contestatoarea motiveaza ca organele de inspectie fiscala nu au luat in considerare ca subventiile incasate de la APIA Botosani au fost pe persoana fizica P si nu pe PFA, iar din 14.06.2010 a fost transferat pe PFA cu nr. identificare RO ...

Nu se retin in solutionarea contestatiei motivatiile contestatoarei, intrucat din referatul organelor de inspectie fiscala rezulta ca analizand extrasele de cont apartinand PFA avand codul IBAN RO..., depuse la dosarul cauzei, rezulta ca toate subventiile sunt incasate pe numele agentului economic PFA cod fiscal ..., si nu pe persoana fizica, asa cum sustine contestatoarea. Se retine faptul ca persoanele fizice autorizate au functionat pana la data de 31.12.2006 avand drept cod fiscal - codul numeric personal, adica CNP - ul, de unde rezulta faptul ca contestatoarea a ramas in baza de date a DADR si APIA Botosani cu dodul fiscal vechi.

Avand in vedere ca toate cheltuielile efectuate cu infiintarea culturilor de pe terenurile arendate au fost inregistrate pe persoana fizica autorizata si ca toate subventiile au fost incasate prin contul RO ..., cont ce apartine PFA, organul de solutionare a contestatiei retine ca toate subventiile incasate de la DADR si APIA Botosani in perioada 01.01.2008 - 31.12.2010 sunt venituri aferente PFA, astfel incat asa dupa cum am aratat mai sus, diferenta de impozit pe venit cu suma de ... lei (din care: pentru anul fiscal 2008 suma de ... lei, pentru anul fiscal 2009 suma de ... lei, iar pentru anul fiscal 2010 suma de ... lei) provine din neinregistrarea veniturilor incasate ca subventii agricole de la DADR si APIA Botosani.

Fata de cele prezentate mai sus, urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata contestatia privind capatul de cerere reprezentand diferenta de impozit pe venit in suma de ... lei (din care: pentru anul fiscal 2008 suma de ... lei, pentru anul fiscal 2009 suma de ... lei, iar pentru anul fiscal 2010 suma de ... lei).

2. Referitor la capatul de cerere privind modul de stabilire a impozitului pe venit, D.G.F.P.J. Botosani este investita sa se pronunte daca organele de inspectie fiscala au calculat corect diferenta de impozit pe venit, in conditiile in care contestatoarea sustine ca acestea nu au facut compensarea pierderii fiscale a anului 2007 constatata la controlul fiscal anterior si consemnata in raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../29.12.2008 cu veniturile din urmatorii cinci ani fiscali.

In fapt, la data de 31.12.2007 PFA a inregistrat o pierdere fiscala in suma de ... lei, care nu a fost reportata de contestatoare in jurnalul de incasari si plati si nici in declaratia anuala de venit depusa la organele fiscale pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2010.

Din dosarul cauzei se retine ca nici organele de inspectie fiscala nu au compesat pierderea fiscala inregistrata la data de 31.12.2007 cu veniturile realizate in perioada controlata.

In drept, referitor la stabilirea venitului net anual impozabil, art. 80 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prevede la alin. (1) ca:

“(1) Venitul net anual impozabil se stabileste de catre contribuabil pe fiecare sursa din categoriile de venituri mentionate la [art. 41](#) lit. a), c) si f) prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate si se înscrie în declaratia de impunere. [...]

(3) Pierderea fiscala anuala înregistrata pe fiecare sursa din activitati independente, cedarea folosintei bunurilor si din activitati agricole se reporteaza si se completeaza cu venituri obtinute din aceeasi sursa de venit din urmatorii 5 ani fiscali.

(4) Regulele de reportare a pierderilor sunt urmatoarele:

a) reportul se efectueaza cronologic, în functie de vechimea pierderii, în urmatorii 5 ani consecutivi;

b) dreptul la report este personal si netransmisibil;

c) pierderea reportata, necompensata dupa expirarea perioadei prevazute la lit. a), reprezinta pierdere definitiva a contribuabilului.”

Prin urmare, se retine ca venitul net anual impozabil se stabileste de catre contribuabil, inclusiv prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate si se completeaza cu veniturile obtinute din aceeasi sursa de venit din urmatorii 5 ani fiscali. De asemenea, pierderea fiscala se înscrie de contribuabil în declaratia de impunere.

Motivatia contestatoarei ca la stabilirea impozitului pe venit suplimentar pentru perioada 01.01.2008 - 31.12.2010, organele de inspectie fiscala trebuiau sa compenseze pierderea fiscala inregistrata la data de 31.12.2007 (constatata la controlul fiscal anterior si consemnata in raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../29.12.2008) cu veniturile realizate in urmatorii cinci ani fiscali, nu poate fi retinuta in solutionarea contestatiei, intrucat era obligatia legala a contestatoarei de a stabili venitul net anual impozabil inclusiv prin deducerea din venitul net anual a pierderilor fiscale reportate si compensarea cu veniturile obtinute din aceeasi sursa de venit din urmatorii 5 ani fiscali. Mai mult, contestatoarea nu a înscris pierderea fiscala în declaratiile de impunere depuse la organele fiscale, desi avea aceasta obligatie.

Fata de cele prezentate, organul de solutionare retine ca organele fiscale nu se pot substitui contribuabilului in indeplinirea obligatiilor fiscale dispuse de legea fiscala pentru contribuabil si nu pot acorda contribuabilului mai mult decat acesta a cerut prin declaratia anuala de venit, astfel incat urmeaza a fi respinsa contestatia privind acest capat de cerere.

3. Referitor la capatul de cerere privind accesoriile in suma de ... lei aferente impozitului pe venit, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani prin Compartimentul Solutionare-Contestatii se poate investi pe fondul cauzei in conditiile in care, prin contestatie, PFA nu aduce nici un argument de fapt si de drept in sustinerea cauzei care sa inlature constatarile organelor de inspectie fiscala, pentru aceasta suma contestatia fiind nemotivata.

In fapt, prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. I/.../29.07.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011, organele de inspectie fiscala au calculat accesorii in suma totala de ... lei, constind in majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei. Accesoriile au fost calculate potrivit prevederilor art. 119 si 120 din

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, cu privire la anii fiscali 2008, 2009 si 2010.

PFA contesta in totalitate accesoriile aferente TVA de plata, in suma de ... lei, fara a prezenta nici un argument si nici o motivatie de fapt sau de drept in sustinerea contestatiei privind acest capat de cerere.

In drept, sunt aplicabile dispozitiile Codului de procedura fiscala, republicat, si anume: **“Art. 206. - (1) Contestatia se formuleaza in scris si va cuprinde: ... c) motivele de fapt si de drept”**... pe care se intemeiaza aceasta, coroborat cu pct. 11.1. din Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 2137/2011 pentru aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care stipuleaza urmatoarele: **“11.1 Contestatia poate fi respinsa ca: [...] b) nemotivata, in situatia in care contestatorul nu prezinta argumentele de fapt si de drept in sustinerea contestatiei sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse solutionarii; (...), organele de solutionare neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceste sume, in conformitate cu prevederile pct. 2.5. din Ordinul A.N.A.F. Nr. 2137/2011: “Organul de solutionare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt si de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”**.

Intrucat prin contestatia depusa petenta nu aduce nici un argument referitor la quantumul majorarilor de intarziere si penalitatilor aferente debitului privind impozitul pe venit contestat; cota de majorare si penalitate aplicata; data de la care au fost calculate acestea, precum si faptul ca stabilirea majorarilor de intarziere si penalitatilor reprezinta masura accesorie in raport cu debitul cu titlu de impozit pe venit, pentru neindeplinirea conditiilor procedurale contestatia petentei urmeaza a fi respinsa ca nemotivata pentru capatul de cerere reprezentand accesorii aferente impozitului pe venit in suma de ... lei.

4. Referitor la capatul de cerere privind contestatia indreptata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani, cauza supusa solutionarii este daca D.G.F.P.J. Botosani se poate pronunta asupra acestui capat de cerere, in conditiile in care raportul de inspectie fiscala nu reprezinta act administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat.

In drept, art. 205 alin.(1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, prevede ca: **“impotriva titlului de creanta, precum si impotriva altor acte administrativ fiscale se poate formula contestatie potrivit legii”**. Conform art. 110 alin.(3): **“titlul de creanta este actul prin care se stabileste si se individualizeaza creanta fiscala”**, aceasta reprezentand conform art. 21 alin.(1): **“drepturi patrimoniale care, potrivit legii, rezulta din raporturile de drept material fiscal”**. In intelesul art. 41 **“actul administrativ fiscal este actul emis de organul fiscal competent in aplicarea legislatiei privind stabilirea, modificarea sau stingerea drepturilor si obligatiilor fiscale”**.

De asemenea, art. 85 alin (1) prevede ca: **“impozitele, taxele, contributiile si alte sume datorate bugetului consolidat se stabilesc:... prin decizie emisa de**

organul fiscal..., in conditiile art.109(2): **“la finalizarea inspectiei fiscale, raportul intocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere”**, decizia de impunere reprezentand actul administrativ fiscal susceptibil de a fi contestat conform art. 205 alin. (1) din cod. proc. fiscala.

Art. 86 alin. (1) din cod. proc. fiscala, republicat in data de 31.07.2007, prevede ca: ***“decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de cate ori aceasta modifica baza de impunere”***, iar art. 88 prevede ca: ***“sunt asimilate deciziei de impunere si urmatoarele acte administrative fiscale:***

a) deciziile privind rambursari de taxa pe valoare adaugata si deciziile privind restituiri de impozite, taxe, contributii si alte venituri ale bugetului general consolidat;

b) deciziile referitoare la bazele de impunere;

c) deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii;

d) procesele-verbale prevazute la art.142 alin.(6) si art.168 alin.(2)”.

Potrivit art. 209 alin.(1) lit. a) din acelasi act normativ, directiile generale ale finantelor publice judetene unde contestatorii isi au domiciliul fiscal pot solutiona doar: ***“structura specializata de solutionare a contestatiilor din cadrul directiilor generale ale finantelor publice judetene sau a municipiului Bucuresti, dupa caz, in a caror raza teritoriala isi au domiciliul fiscal contestatarii, pentru contestatiile care au ca obiect impozite, taxe, contributii, datorie vamala, accesorii ale acestora, precum si masura de diminuare a pierderii fiscale, in cuantum de pana la 3 milioane lei; [...]*”**

In fapt, PFA contesta pe langa decizia de impunere si Raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011 incheiat de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Se retine ca prin continutul sau Raportul de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011 nu prevede nici o mentiune privind modul de contestare a acestuia si organul competent sa o solutioneze, rezultand cu claritate faptul ca raportul de inspectie fiscala nu poate fi contestat. Insa, la pct. 5 al Deciziei de impunere nr. I/.../29.07.2011, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011, se prevede ca impotriva deciziei se poate face contestatie care se depune in termen de 30 zile la organul fiscal emitent al deciziei.

Fata de cele prezentate mai sus se retine ca petenta a fost informata in mod explicit asupra prevederilor codului de procedura fiscala referitoare la contestarea unui act administrativ fiscal.

Intrucat societatea a formulat contestatie impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011, si avand in vedere ca decizia de impunere reprezinta titlu de creanta, conform prevederilor art. 109 coroborat cu art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in data de 31.07.2007, cu modificarile si completarile ulterioare, susceptibil de a fi contestat, potrivit art. 205 din acelasi act normativ, urmeaza sa fie respinsa contestatia referitoare la acest capat de cerere ca inadmisibila.

Fata de cele retinute mai sus, in temeiul prevederilor art: 205 alin.(2), 206 alin.(1); 209 alin.(1) lit. a); 210; 211; 213 alin.(5), 216 alin.(1) si 70 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata la data de 31.07.2007 se:

DECIDE:

Art. 1. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de **PFA** cu sediul in ..., CNP ..., pentru suma de ... lei reprezentand impozit pe venit suplimentar de plata pentru perioada 2008-2010.

Art. 2. Respingerea ca nemotivata a contestatiei pentru accesorii aferente impozitului pe venit in suma de ... lei, din care majorari de intarziere aferente impozitului pe venit in suma de ... lei si penalitati in suma de ... lei.

Art. 3. Respingerea ca inadmisibila a contestatiei formulata impotriva Raportului de inspectie fiscala nr. IV/.../29.07.2011 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Botosani.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Botosani in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,