



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Calarasi



Str. Eroilor nr. 6-8  
Calarasi, judetul Calarasi  
Tel : 0242 312374  
Fax :0242 315267

DECIZIA Nr.28/18.04.2011  
privind solutionarea contestatiei depusa de I.F. Y  
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 9725/07.03.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de I.F. Y cu domiciliul fiscal in Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.9725/07.03.2011.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziilor de impunere nr.351,352,353,354,355,356/14.02.2011 emise in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 14.02.2011.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscal republicata.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin.(1), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, D.G.F.P. Calarasi prin Compartimentul Solutionare Contestatii este competenta sa solutioneze contestatia depusa de I.F.Y.

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca I.F. Y contesta Deciziile de impunere nr. 351,352,353,354,355,356/14.02.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere/, emise de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 14.02.2011, pentru suma de X lei reprezentand:

Impozit pe venit - X lei  
Accesorii - X lei

Motivele formulate de I.F. Y in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

Petentul arata ca veniturile sale sunt realizate din valorificarea productiei realizata si inregistrata in registrul jurnal de incasari si plati, productie pe care o valorifica ca atare si nu o proceseaza. In conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt venituri neimpozabile in temeiul art.42 litera k) " veniturile din agricultura si silvicutura, cu exceptia celor prevazute la art.71.

Petentul sustine ca veniturile din valorificarea productiei realizate sunt scutite la plata impozitului pe venit conform art.74 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, cu modificarile si completarile ulterioare" in cazul contribuabililor care realizeaza venituri banesti din agricultura, potrivit prevederilor art.71 lit.d), prin valorificarea produselor vandute catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati pentru utilizare ca atare, impozitul se calculeaza prin retinerea la sursa prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, impozitul fiind final".

Din analiza textelor de lege de mai sus se retine ca pentru anii 2008 si 2009 veniturile obtinute din produsele agricole dupa recoltare sunt venituri neimpozabile.Totodata legea nr.571/2003, republicata privind Codul Fiscal precizeaza expres care sunt categoriile de venituri supuse impozitului pe venit conform art.41:

f) venituri din activitati agricole, definite conform art.71;

I.F. Y realizeaza venituri numai din agricultura conform obiectului de activitate autorizat si conform evidentei contabile verificate de catre inspectorii fiscali, cultivand numai cereale pe care le valorifica ca atare si nu le proceseaza, activitati secundare cresterea animalelor si pasarilor, dar inspectorii fiscali nu au tinut cont de aceasta activitate cu toate ca au mentionat obiectul de activitate si in raportul de inspectie fiscala ce face obiectul contestatiei.

Petentul considera ca veniturile realizate din agricultura in Romania de persoanele fizice pe anul 2008 si 2009 nu au temei legal intrucat venitul obtinut de contribuabil provine din valorificarea in stare naturala dupa recoltare a produselor agricole. Pentru aceste considerente contestatorul solicita anulara deciziilor de impunere si a raportului de inspectie fiscala privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata si obligatiile accesorii stabilite de organele de inspectie fiscala.

II. Din continutul Deciziilor de impunere nr. 351,352,353,354,355,356/14.02.2011 al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 30.11.2010 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.01.2008-31.12.2009 pentru impozitul pe venit.

Pentru anul fiscal 2008, contribuabilul a depus” Declaratia speciala privind veniturile realizate” sub nr.59/15.03.2009 prin care s-a declarat urmatoarele sume: Venit brut - X lei

Cheltuieli deductibile - X lei

Venitul net scutit la plata impozitului pe venit - X lei

Veniturile realizate si declarate provin din valorificarea productiei de pe terenurile luate in arenda, din prestari de servicii in agricultura efectuate catre persoane fizice si societati juridice conform obiectului de activitate pentru care a solicitat si primit autorizatia de functionare si din sumele obtinute ca plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata si din schema de plata nationala.

Veniturile au fost inregistrate pe baza chitantelor fiscale si a extraselor de cont.

Cheltuielile inregistrate au fost efectuate cu aprovizionarea de carburanti, piese, seminte si ierbicide de la diversi furnizori.

Contribuabilul a declarat venitul net in suma de X lei aferent anului fiscal 2008 ca venit scutit la plata impozitului pe venit, incalcand dispozitiile art.71 lit.d) si art.74 alin.(1) din Legea nr.571/2003 republicata care stipuleaza:

***Definirea veniturilor din activități agricole***

*Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități:*

*d) valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unitati pentru utilizare ca atare , incepand cu data de 1 ianuarie 2009.*

Ca urmare acestei situatii organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea bazei impozabile si la stabilirea impozitului pe venit datorat si a accesoriilor calculate pentru acest impozit pentru anul fiscal 2008 prin diminuarea veniturilor declarate cu suma de X lei astfel :

Venit brut declarat de contribuabil - X lei

Cheltuieli deductibile declarate de contribuabil - X lei

Venit net declarat de contribuabil scutit - X lei

Venit brut stabilit de inspectia fiscala - X lei

Cheltuieli stabilite de organul de control - X lei

Venit net stabilit de organul de control - X lei

Impozit stabilit prin decizia anuala - X lei

Impozit stabilit de inspectia fiscala - X lei

Diferenta impozit stabilit suplimentar - X lei

Aferent impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de X lei s-a procedat la calcularea accesoriilor pentru perioada(16.05.2009-11.02.2011) in suma de X lei.

Pentru anul fiscal 2009 contribuabilul a depus” Declaratia speciala privind veniturile realizate” sub nr.323/15.03.2009 prin care s-a declarat urmatoarele sume: Venit brut - X lei

Cheltuieli deductibile - X lei

Pierdere fiscala - X lei

Veniturile realizate si declarate provin din valorificarea productiei de pe terenurile luate in arenda, din prestari de servicii in agricultura efectuate catre persoane fizice si societati juridice conform obiectului de activitate pentru care a solicitat si primit autorizatia de functionare si din sumele obtinute ca plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata si din schema de plata nationala.

Veniturile au fost inregistrate pe baza chitantelor fiscale si a extraselor de cont.

Cheltuielile inregistrate au fost efectuate cu aprovizionarea de carburanti, piese, seminte si ierbicide de la diversi furnizori.

Contribuabilul a declarat venitul net in suma de X lei aferent anului fiscal 2009 ca venit scutit la plata impozitului pe venit, incalcand dispozitiile art.71 lit.d) si art.74 alin.(1) din legea nr.571/2003 republicata care stipuleaza :

***Definirea veniturilor din activități agricole***

*Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități:*

*d) valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, în stare naturală, de pe terenurile agricole proprietate privată sau luate în arendă, către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități, pentru utilizare ca atare*

Ca urmare acestei situatii organul de inspectie fiscala a procedat la recalcularea bazei impozabile si la stabilirea impozitului pe venit datorat si a accesoriilor calculate pentru acest impozit pentru anul fiscal 2008 prin diminuarea veniturilor declarate cu suma de X lei astfel :

Venit brut declarat de contribuabil - X lei

Cheltuieli deductibile declarate de contribuabil - X lei

Venit net declarat de contribuabil scutit - X lei

Venit brut stabilit de inspectia fiscala - X lei

Cheltuieli stabilite de organul de control - X lei

Venit net stabilit de organul de control - X lei

Impozit stabilit prin decizia anuala - X lei

Impozit stabilit de inspectia fiscala - X lei

Diferenta impozit stabilit suplimentar - X lei

Aferent impozitului pe venit stabilit suplimentar in suma de X lei s-a procedat la calcularea accesoriilor pentru perioada (16.05.2010-11.02.2011) in suma de X lei.

III. Luând in considerare constatarile organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul

cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

**1. Referitor la impozitul pe venit in suma de X lei stabilit suplimentar de plata, cauza supusa solutionarii este daca venitul net realizat este impozabil, in conditiile in care este obtinut dintr-o activitate economica pentru care intreprinzatorul s-a inregistrat in registrul comertului, iar venitul net realizat a fost inscris in declaratie la rubrica „venit scutit la plata impozitului”.**

**In fapt**, intreprinzatorul Y, titular al Intreprinderii Familiale Y, avand ca obiect principal de activitate cultivarea cerealelor, pentru perioada 2008 – 2009 a depus anual la organul fiscal teritorial declaratiile privind veniturile realizate (D200) prin care a declarat venitul brut obtinut, cheltuielile deductibile, precum si veniturile nete obtinute, pe care le-a inscris la rubrica “venit scutit la plata impozitului pe venit”.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- Intreprinderea Familiala Y exploateaza terenuri agricole preluate in baza contractelor de arenda incheiate cu diversi proprietari de teren;
- veniturile obtinute si TVA colectata provin exclusiv din vanzarea pe baza de facturi fiscale a productiei agricole obtinuta din exploatarea terenurilor agricole;
- in mod eronat contribuabilul a inscris venitul net la rubrica veniturilor scutite la plata impozitului pe venit, nedetinand documente care sa ateste faptul ca se afla in perioada de scutire;

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea cheltuielilor si a veniturilor, la determinarea venitulului net impozabil, precum si a impozitului pe venit aferent, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitulului net realizat anual.

Potentul considera ca veniturile realizate sunt venituri neimpozabile conform celor prevazute la art.42, lit.k), din Codul fiscal, si ca desfasoara venituri din agricultura si respectiv din arenda a terenului arabil, cultivand numai cereale pe care le valorifica ca atare si nu le proceseaza.

**In drept**, referitor la regimul juridic al unei Intreprinderi Familiale, se retin prevederile Ordonantei de Urgenta nr.44/2008 privind desfasurarea activitatilor economice de catre persoanele fizice autorizate, intreprinderile individuale si intreprinderile familiale, care la art. 23 si art.31, prevede:

*ART. 23*

*„ Întreprinzătorul persoană fizică titular al întreprinderii individuale este comerciant persoană fizică de la data înregistrării sale în registrul comerțului.”*

*ART. 31*

„Membrii întreprinderii familiale sunt comercianți persoane fizice de la data înregistrării acesteia în registrul comerțului(...)”

Potrivit prevederilor art.15 al aceluiași act normativ, „*persoana fizică autorizată, titularul întreprinderii individuale și **reprezentantul întreprinderii familiale vor ține contabilitatea în partidă simplă**, potrivit reglementărilor privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil, în conformitate cu prevederile Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.*

Autorizarea asociației familiale s-a efectuat în baza Legii nr.300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice și a **asociațiilor familiale care desfășoară activități economice în mod independent.**

Cu privire la semnificația expresiei <**activitate independentă**> în înțelesul Codului fiscal, se rețin prevederile art. 7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„ART. 7 Definiții ale termenilor comuni

(1) *În înțelesul prezentului cod, cu excepția titlului VI, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:*

1. activitate - orice activitate desfășurată de către o persoană în scopul obținerii de venit;

2. activitate dependentă - orice activitate desfășurată de o persoană fizică într-o relație de angajare;

4. activitate independentă - orice activitate desfășurată cu regularitate de către o persoană fizică, alta decât o activitate dependentă;

Fata de prevederile legale mai sus citate și având în vedere formele de autorizare sub care a fost desfășurată activitatea, se reține că venitul anual este obținut dintr-o activitate independentă, determinat pe baza contabilității în partidă simplă.

Cu privire la veniturile din activități independente, la pct.18 și 19 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă pentru perioada aprilie – iunie 2008, se precizează:

„18. Se supun impozitului pe veniturile din activități independente persoanele fizice care realizează aceste venituri în mod individual sau asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venit, asociere care se realizează potrivit dispozițiilor legale și care nu dă naștere unei persoane juridice.

19. Exercitarea unei activități independente presupune desfășurarea acesteia în mod obișnuit, pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ. Printre criteriile care definesc preponderent existența unei activități independente sunt: libera alegere a desfășurării activității, a programului de lucru și a locului de desfășurare a activității; riscul pe care și-l asumă

întreprinzătorul; activitatea se desfășoară pentru mai mulți clienți; activitatea se poate desfășura nu numai direct, ci și cu personalul angajat de întreprinzător în condițiile legii.

Pentru determinarea impozitului pe venit, cota de impozit este de 16%, așa cum prevede art.43 din Codul fiscal:

„ART. 43

(1) Cota de impozit pentru determinarea impozitului pe veniturile din:

- a) activități independente;
- b) salarii;
- c) cedarea folosinței bunurilor;
- d) pensii;
- e) activități agricole;
- f) premii;
- g) alte surse

**este de 16% aplicată asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din categoria respectivă”.**

Referitor la obligația depunerii declarației privind venitul realizat anual, se retin prevederile art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„(1) Contribuabilii care realizează, individual sau într-o formă de asociere, venituri din activități independente, venituri din cedarea folosinței bunurilor, venituri din activități agricole, determinate în sistem real, au obligația de a depune o declarație privind venitul realizat la organul fiscal competent, pentru fiecare an fiscal, până la data de 15 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a venitului. Declarația privind venitul realizat se completează pentru fiecare sursă și categorie de venit. Pentru veniturile realizate într-o formă de asociere, venitul declarat va fi venitul net/pierdere distribuită din asociere.

În ceea ce privește stabilirea impozitului pe venitul net anual impozabil, art.84 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, prevede ca:

„(1) Impozitul pe venitul net anual impozabil/câștigul net anual datorat este calculat de organul fiscal, pe baza declarației privind venitul realizat, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net anual impozabil/câștigul net anual din anul fiscal respectiv, cu excepția prevederilor art. 67 alin. (3) lit. a).”

Având în vedere obligativitatea conducerii evidentei în partida simplă ce revine contribuabililor înregistrați în Registrul Comerțului, se retine că, chiar și în situația în care veniturile din activitatea desfășurată se regăsesc în categoria veniturilor din activități agricole definite potrivit art.71 din Codul fiscal, impozitul pe venit se calculează prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului net – determinat pe baza datelor din evidența contabilă,

existand deasemenea si obligativitatea efectuării de plăți anticipate, așa cum rezulta din prevederile art.74, alin.(1) si (3) din Codul fiscal:

**„(1) Impozitul pe venitul net din activități agricole se calculează prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului net, determinat pe bază de norme de venit, cât și în sistem real, impozitul fiind final.**

**(3) În cazul unui contribuabil care determină venitul net din activități agricole pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, acesta este obligat să efectueze plăți anticipate, aferente acestor venituri, la bugetul de stat, la termenele prevăzute la art. 82 alin. (3).”**

Referitor la afirmatia petentului potrivit careia <<ii sunt aplicabile prevederile art.42 lit.k realizand venituri din agricultura si respectiv din arenda a terenului arabil, cultivand numai cereale pe care le valorifica ca atare si nu le proceseaza>>, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, așa cum s-a retinut in cuprinsul prezentei decizii, petentul a solicitat si a obtinut autorizarea si inmatricularea in Registrul Comertului, in scopul desfasurarii de activitati economice in mod independent, situatie in care are obligatia conducerii evidentei in partida simpla, depunerii declaratiilor privind veniturile realizate in vederea stabilirii platilor anticipate cu titlu de impozit si a impozitului pe venit anual, astfel ca nu se poate confunda cu o persoana fizica ca atare, neautorizata.

Referitor la faptul ca petentul a depus Declaratiile de impunere pentru anii 2008-2009 la organul fiscal teritorial, se retine ca, desi acestea au fost depuse, venitul net rezultat a fost inregistrat la rubrica “venit scutit la plata impozitului pe venit”, astfel ca organul fiscal teritorial nu a stabilit impozit pe venit in baza acestor declaratii.

Afirmatia petentului potrivit careia <<veniturile obtinute din valorificarea produselor agricole dupa recoltare sunt venituri neimpozabile>> nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila, deoarece referitor la scutirile de la plata impozitului pe venit, la art.94, alin.(1) din Codul fiscal se precizeaza:

**(1) Scutirile de la plata impozitului pe venit prevăzute în actele normative privind unele măsuri de protecție ca urmare a concedierilor colective, pentru personalul disponibilizat, rămân valabile până la data expirării lor.”**

Avand in vedere faptul ca petentul nu a prezentat documente care sa ateste faptul ca se afla in perioada de scutire, organele de inspectie fiscala in mod legal si corect au procedat la recalcularea cheltuielilor si a veniturilor, la determinarea venitului net impozabil, precum si a impozitului pe venit aferent, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net realizat anual.

Fata de cele retinute, pentru capatul de cerere privind impozitul pe venit in suma de X lei stabilit suplimentar de plata, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.



**2. Referitor la accesoriile aferente in suma de X lei, aferente impozitului pe venit,** se retine ca stabilirea in sarcina contestatorului de accesorii aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul de natura impozitului pe venit in suma de X lei contestatia se va respinge ca neintemeiata, iar prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de X lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

Pentru considerentele de fapt si de drept expuse in continutul deciziei, în temeiul prevederilor art.216 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de I.F. Y pentru suma de X lei reprezentand:

Impozit pe venit suplimentar	- X lei
Accesorii	- X lei

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

