



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.21/24.03.2011
privind solutionarea contestatiei depusa de I.I. Y
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 5243/14.02.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finanțelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de I.I. Y cu domiciliul fiscal in Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.5243/14.02.2011. Contestatia a fost formulata impotriva Deciziilor de impunere nr.202/25.01.2011 si nr.203/25.01.2011 emisa in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 25.01. .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.I.Y.

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca I.I. Y contesta Deciziile de impunere nr. 202/25.01.2011 si nr.203/25.01.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 25.01.2011, pentru suma de X lei reprezentand:

Impozit pe venit - X lei
Accesorii - X lei

Motivele formulate de I.I. 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 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".

Petentul considera ca veniturile realizate din agricultura sunt scutite la plata impozitului pe venit cu exceptia celor prevazute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata cu modificarile si completarile ulterioare. Pentru aceste considerente Y solicita desfiintarea in totalitate a Deciziei de impunere nr.202 si 203/25.01.2011 cu privire la impozitul pe venit pentru anul 2009.

Totodata petentul arata ca este asimilat ca persoana fizica pe CNP si trebuia impozitat numai persoana fizica iar inspectorii fiscali calculeaza impozitul pe doi membri asociati in proportie de 50% fiecare ceea ce nu este corect deoarece Il Y este inregistrat la ORC Calarasi din anul 2007.

II. Din continutul Deciziilor de impunere nr.202/25.01.2011 si nr.203/25.01.2011 al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 25.01.2011 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.01.2009-31.12.2009 pentru impozitul pe venit.

Pentru anul fiscal 2009, contribuabilul nu a depus Declaratie anuala de venit pentru asociatiile fara personalitate juridica, constituite intre persoane fizice cod 204, privind veniturile realizate intr-o forma de asociere.Organul de inspectie fiscala a procedat la verificarea operatiunilor privind veniturile si cheltuielile inscrise de catre contribuabil in Registrul jurnal de incasari si plati.

I.I. Y exploateaza terenuri agricole arendate in suprafata de 230,41 ha pentru anul agricol 2009 cultivate cu grau si floarea soarelui, incheiate in temeiul Legii nr.16/1994 legea arendeii republicata, cu diversi proprietari de teren.

Veniturile realizate si declarate provin din valorificarea productiei de pe terenurile luate in arenda in suma de X lei, conform obiectului de activitate si din sumele obtinute ca plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata si

din schema de plata nationala directa suplimentara in suma de 80.407,79 lei.

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

Contribuabilul verificat avea obligatia declararii venitului net in suma de X lei aferent anului fiscal 2009, in baza dispozitiilor art.71 lit.d) alin.(1) din Legea nr.571/2003 republicata care stipuleaza :

„Definirea veniturilor din activități agricole

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.”

Calculul și plata impozitului aferent veniturilor din activități agricole

(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.

Totodata veniturile obtinute din subventii obtinute ca plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata sunt supuse impozitarii.

Veniturile neimpozabile in contextul art.42 lit.r) din Legea nr.571/2003 sunt subventiile primite pentru achizitionarea de bunuri.

„Venituri neimpozabile

În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:

r) subvențiile primite pentru achiziționarea de bunuri, dacă subvențiile sunt acordate în conformitate cu legislația în vigoare;”

Organele de inspectie fiscala au respins de la deducere suma de X lei reprezentand contravaloarea unei semanatori achizitionata cu factura fiscala nr.5948/31.03.2009 intrucat acesta fiind un mijloc fix, calcularea si inregistrarea pe cheltuieli a valorii acestuia trebuia facuta prin aplicarea cotelor de amortizare asupra valorii de intrare a acestuia.

Ca urmare a excluderii acestor cheltuieli nedeductibile din punct de vedere fiscal s-a stabilit un venit net stabilit suplimentar format din excluderea de la deducere a sumei de X lei si din suma de X lei stabilit in Registrul de incasari si plati si nedeclarat de catre contribuabil pentru care s-a calculat impozitul pe venit suplimentar in suma de X lei precum si dobanzile si penalitatile aferente acestui impozit in suma de X lei.

Prin nedeclararea venitului net in suma de X lei pentru anul fiscal 2009 s-au incalcat dispozitiile art.22 din O.G. nr.92/2003.

Organul de inspectie fiscala a emis Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individualsi/sau intr-o forma de asociere pentru fiecare dintre membrii asociati.

Prin Decizia de impunere nr.202/25.01.2011 s-au stabilit pentru Y, pentru anul fiscal 2009 impozit pe venit in suma de X lei si accesorii in suma de X lei.

Prin Decizia nr.203/25.01.2011 s-au stabilit pentru Y, pentru anul fiscal 2009 impozit pe venit in suma de X lei si accesorii 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 este aferent veniturilor din activitati agricole.

In fapt, intreprinzatorul individual Y, titular al Intreprinderii Individuale Y, avand ca obiect principal de activitate cultivarea cerealelor, pentru anul – 2009 nu a depus la organul fiscal teritorial declaratie anuala de venit pentru asociatiile fara personalitate juridica cod 204.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- Intreprinderea Individuala Y (fosta Asociatie Familiala Y) exploateaza terenuri agricole preluate in baza contractelor de arenda incheiate cu diversi proprietari de teren;

- veniturile obtinute provin din valorificarea productiei de pe terenurile luate in arenda.

Fata de cele constatate, organele de inspectie fiscala 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.

Petentul 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 Individuale, 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, prevede:

ART. 23

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

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca activitatea economica a fost desfasurata in cadrul intreprinderii individuale incepand cu anul 2009, (dupa intrarea in vigoare a Ordonantei de Urgenta nr.44/2008), data pana la care activitatea economica a fost exercitata de Asociatia familialaY .

Autorizarea asociatiei familiale s-a efectuat in baza Legii nr.300/2004 privind autorizarea persoanelor fizice si a **asociatiilor familiale care desfasoara activitati economice in mod independent.**

Cu privire la semnificatia expresiei **<activitate independenta>** in intelesul Codului fiscal, se retin prevederile art. 7 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile 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 si avand in vedere formele de autorizare sub care a fost desfasurata activitatea, se retine ca venitul anual este obtinut dintr-o activitate independenta, determinat pe baza contabilitatii in partida simpla.

Cu privire la veniturile din activitati independente, la pct.18 si 19 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare, in forma aplicabila pentru perioada aprilie – iunie 2008, se precizeaza:

„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/pierderea 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).

Avand in vedere obligativitatea conducerii evidentei in partida simpla ce revine contribuabililor inregistrati in Registrul Comertului, se retine ca, chiar si in situatia in care veniturile din activitatea desfasurata se regasesc in categoria veniturilor din activitati agricole definite potrivit art.71 din Codul fiscal, impozitul pe venit se calculeaza prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului net – determinat pe baza datelor din evidenta contabila, existand deasemenea si obligativitatea efectuarii de plati anticipate, asa 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>>, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, asa 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.

Afirmatia petentului potrivit careia << veniturile din agricultura sunt venituri scutite de impozitul pe venit>> 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 impozitul 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 majorari de intarziere si penalitati 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**”.

Referitor la calculul impozitului pe venit pentru doi membri asociati organul de inspectie fiscala precizeaza ca initial forma de organizare conform nr de inregistrare la Oficiul Registrului Comertului F51/68/23.02.2007 a fost Asociatia familiala Y avand in componenta doi membri asociati, respectiv Y si Z pana la data de 13.07.2009.

Conform Rezolutiei nr.1795/14.07.2009 adoptata de Oficiul Registrului Comertului s-a transformat din AF in IF avand ca reprezentant pe Y.

Incepand cu data de 31.08.2009 IF Y se transforma in I.I.Y, avand acelasi CUI si pentru care contribuabilul Y avea obligatia depunerii declaratiei de venit realizat pentru perioada 01.09.2009-31.12.2009 asa cum prevede pct.36 si 36¹ din Normele de aplicare a Codului fiscal cu privire la art.48 din acelasi act normativ.

“În cazul reorganizării activității independente în timpul anului, venitul net/pierderea se determină separat pentru fiecare perioadă în care activitatea independentă a fost desfășurată de contribuabil într-o formă de organizare prevăzută de lege.

Venitul net anual/Pierderea anuală se determină prin însumarea veniturii net/pierderii înregistrat/înregistrate în toate perioadele fiscale din anul fiscal în care a avut loc reorganizarea.

Venitul net anual/Pierderea anuală se înscrie în declarația privind venitul realizat.

Pierderea fiscală înregistrată în anul în care a avut loc reorganizarea se raportează și se compensează potrivit regulilor de reportare prevăzute la [art. 80](#) din Codul fiscal.

36¹. Prin reorganizare se înțelege orice schimbare a modalității de exercitare a unei activități, precum și transformarea formei de exercitare a acesteia într-o altă formă, potrivit legislației în materie, pentru activități care

generează venituri supuse impozitului pe venit, în condițiile continuării activității.

În cazul reorganizării unei activități potrivit legislației în materie, când nu se păstrează destinația bunurilor, se include în venitul brut al afacerii și contravaloarea bunurilor și drepturilor din patrimoniul afacerii care se reorganizează.”

Veniturile inscrise in Registrul jurnal de incasari si plati erau realizate in cadrul activitatii desfasurate in cadrul AF respectiv venituri realizate din valorificarea produselor agricole si din subventiile primite pe unitate de suprafata si nu din activitatea de pregatirea semintelor cod CAEN 0164 inceputa cu data de 01.09.2009, odata cu infiintarea I.I.Y.

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.I. 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,
DRAGOMIR POPA

