



Ministerul Finanțelor Publice
Agencia Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Tulcea
Nr. înreg. ANSPDCP :20007



Str. Babadag nr. 163bis
Loc. Tulcea, Jud. Tulcea
Tel : 0240 502601
Fax : 0240 502600
e-mail: Admin.TLTLJUDX01@mfinante.ro

DECIZIA nr.2 din 2012
privind soluționarea contestației depusă de
I.F. X
înregistrată la D.G.F.P Tulcea sub nr.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea, investită cu soluționarea contestațiilor conform titlului IX , cap.2, art.209 din O.G. nr.92/ 2003 R privind Codul de procedură fiscală, a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală-Serviciul Inspecție Fiscală Persoane Fizice , prin adresa nr. înregistrată la D.G.F.P. Tulcea sub nr. , asupra contestației formulată de I.F.X împotriva Deciziei 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 emisă pentru asociat , cu privire la suma totală de lei reprezentând: impozit pe venit în cuantum de lei și accesorii aferente impozitului pe venit în cuantum de lei .

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut la art. 207 alin (1) din O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală ,cu modificările și completările ulterioare.

Contestația este semnată de titularul dreptului procesual conform prevederilor art. 206 din O.G. 92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală ,cu modificările și completările ulterioare.

Condițiile de procedură fiind îndeplinite prin respectarea prevederilor art. 206 , 207 și 209 din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală,cu modificările și completările ulterioare ,s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă următoarele:

I.Petenta I.F. X cu domiciliul fiscal în loc. , cod de înregistrare fiscală , înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Tulcea sub nr. prin reprezentant legal C.N.P. contestă Decizia 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 emisă în baza Raportului de inspecție fiscală cu privire la următoarele sume stabilite în sarcina asociatului :

-impozit pe venit lei

-obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit lei

motivând următoarele:

-invocă prevederile art. 42 lit k din Codul fiscal :”venituri neimpozabile-venituri din agricultură și silvicultură cu excepția celor prevăzute la art. 71”

-precizează sumele încasate de la stat în perioada supusă inspecției fiscale care reprezintă:în anul 2007- lei bonuri valorice, în anul 2008- lei bonuri

valorice, în anul 2009- lei bonuri valorice; lei sprijin pe suprafață, în anul 2010- lei sprijin pe suprafață

-susține faptul că aceste ajutoare primite de la A.P.I.A. au fost considerate de către organul fiscal în mod eronat sursă de venit și implicit de impozit la bugetul de stat

-consideră că organele de inspecție fiscală tratează în mod eronat sumele primite ca sprijin financiar pentru agricultură prin prisma subvențiilor din O.M.F. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene care reglementează contabilitatea societăților comerciale și nu face nici o referire la O.M.F.P. 1040/2004 privind contabilitatea în partidă simplă așa cum este cazul I.F. X.

-în ceea ce privește pierderea înregistrată la 31.12.2006 în sumă de lei ce nu a fost luată în calcul la stabilirea venitului net din 31.12.2007, petenta susține că nu se consideră vinovată de nedeclararea acesteia deoarece nu este prevăzută aceasta nici în formularul 200 "Declarație privind veniturile realizate" și nici în formularul 204 "Declarație anuală de venit pentru asocierile fără personalitate juridică", ele făcând referire doar la anul fiscal. Consideră că această pierdere trebuia să fie luată în calcul de organul de inspecție fiscală.

II. Ca urmare a inspecției fiscale generale ce a avut ca obiect :stabilirea bazelor de impunere ,verificarea legalității și exactității îndeplinirii obligațiilor fiscale, a respectării prevederilor legislației fiscale și contabile ,precum și stabilirea diferențelor de obligații de plată și a accesoriilor aferente acestora, efectuată de Activitatea de Inspecție Fiscală la I.F. X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis Decizia de impunere prin care s-a stabilit în sarcina asociatului suma totală de lei reprezentând: diferență de impozit pe venit net anual stabilită suplimentar (lei) și obligații fiscale accesorii de plată (majorări de întârziere și penalități de întârziere) aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar (lei).

Pentru perioada verificată ,respectiv ,organul de inspecție fiscală a stabilit următoarele:

Pentru anul fiscal 2007

Venitul net declarat în Declarația anuală de venit pentru asocierile fără personalitate juridică (204) a fost evidențiat la venituri neimpozabile datorită interpretării eronate a art. 42 lit k din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, acestea fiind de fapt venituri din activități independente.

Din analiza cheltuielilor deductibile înregistrate în contabilitatea în partidă simplă de către contribuabil rezultă că în totalitate sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri în agricultură și constau în achiziții de motorină ,semințe pentru înființarea culturilor de primăvară și toamnă, îngrășăminte chimice, erbicide, tratamente, piese de schimb la utilajele agricole, amortizarea mijloacelor fixe.

Suma de lei reprezintă venituri neimpozabile încasate de contribuabil și constau în :

-suma de lei reprezintă venituri din subvenții ,sub formă de bonuri valorice pentru agricultori ,reprezintă venit neimpozabil conform prevederilor art. 42 lit b respectiv lit c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și se regăsesc în cheltuieli la înființarea culturilor de grâu, rapiță, îngrășăminte chimice

-suma de lei reprezintă venituri din calamități, secetă excesivă, încasată prin contul curent art. 42 lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare

Întrucât subvențiile reprezintă venituri neimpozabile conform Legii 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și cheltuielile

corespunzătoare acestor venituri nu sunt deductibile fiscal ,conform art 48 alin (7) lit b) din același act normativ.

Suma de **lei** reprezintă diferențe între cheltuielile totale declarate de contribuabil și cele constatate la inspecția fiscală ,ce constau în:

-suma de **lei** reprezintă diferențe între cheltuielile totale declarate în minus de contribuabil și cele constatate de organul de inspecție fiscală și constau în eroare de adiție la totalul din registrul jurnal de încasări și plăți,încălcându-se astfel prevederile art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală

-suma de **lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe (combină) neînregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil.

În ultimul raport de inspecție fiscală înregistrat la A.F.P. sub nr. ,organul de control constată o pierdere fiscală la 31.12.2006 în sumă de **lei** ,pierdere ce nu a fost luată în calcul la stabilirea venitului net la 31.12.2007 întrucât pierderea sus menționată nu este evidențiată în Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România pe anul 2007 pentru .

Pentru asociatul C.N.P. (cota de venit net 100%) a fost stabilită suplimentar pentru anul fiscal 2007 o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de **lei** pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **lei** pentru perioada și penalități de întârziere în sumă de **lei**.

Pentru anul fiscal 2008

Venitul net declarat în Declarația anuală de venit pentru asocierile fără personalitate juridică (204) a fost evidențiat la venituri neimpozabile datorită interpretării eronate a art. 42 lit k din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,acestea fiind de fapt venituri din activități independente.

Din analiza cheltuielilor deductibile înregistrate în contabilitatea în partidă simplă de către contribuabil rezultă că în totalitate sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri în agricultură și constau în achiziții de motorină ,semințe pentru înființarea culturilor de primavară și toamnă,îngrășăminte chimice,erbicide,tratamente,piese de schimb la utilajele agricole,amortizarea mijloacelor fixe.

Suma de **lei** reprezintă venituri din subvenții sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și se regăsesc în cheltuielile cu motorină utilizată în lucrări agricole.

Conform documentelor justificative prezentate,totalul veniturilor neimpozabile încasate de către contribuabil în anul 2008 este de **lei** și reprezintă venit neimpozabil conform prevederilor art. 42 lit b),c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât subvențiile reprezintă venituri neimpozabile conform Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare și cheltuielile corespuanzătoare acestor venituri nu sunt deductibile fiscal ,conform art 48 alin (7) lit b) din același act normativ.

Suma de **lei** reprezintă diferențe între cheltuielile totale declarate de contribuabil și cele constatate la inspecția fiscală ce constau în :

-suma de **lei** reprezintă eroare de adiție la totalul din registrul jurnal de încasări și plăți ,încălcându-se prevederile art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 rep,privind Codul de procedură fiscală

-suma de **lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe (combină) neînregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil

Suma de **lei** reprezinta cheltuieli nedeductibile constatate la inspecția fiscală și constau în:

-factura furnizor ,sămânță lucerna Plato,100 kg, **lei** fără T.V.A.
Contribuabilul nu obține producții din cultura de lucernă în perioada ,justificând în

scris prin nota explicativă că nu a răsărit din cauza secetei, încalcându-se astfel prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare

-factura ,furnizor ,cumpărător , **lei** fără T.V.A. ,încalcându-se astfel prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Suma de **lei** reprezintă diferențe între veniturile totale declarate de contribuabil și cele constatate la inspecția fiscală,ce constau în:

-suma de **lei** reprezintă diferențe între veniturile totale declarate de contribuabil și cele constatate de organul de inspecție fiscală și constau în eroare de adiție la totalul din Registrul jurnal de încasări și plăți

-suma de **lei** reprezintă diferențe între veniturile totale declarate de contribuabil și cele constatate de organul de inspecție fiscală și constau în c/val bonuri valorice pentru agricultori înregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți,neluare în calcul la declarare.

Pentru asociatul C.N.P. (cota de venit net 100%) a fost stabilită suplimentar pentru anul fiscal 2008 o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de **lei** pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **lei** pentru perioada și penalități de întârziere în sumă de **lei**.

Pentru anul fiscal 2009

Din analiza cheltuielilor deductibile înregistrate în contabilitatea în partidă simplă de către contribuabil rezultă că în totalitate sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri în agricultură și constau în achiziții de motorină ,semințe pentru înființarea culturilor de primavară și toamnă,îngrășăminte chimice,erbicide,tratamente,piese de schimb la utilajele agricole,amortizarea mijloacelor fixe.

I.F. X nu înregistrează în evidența contabilă în partidă simplă c/v produselor (floarea soarelui) livrate cu factura și fact. către S.C. S.A. în valoare de lei fără T.V.A.Suma sus menționată a fost luată în calcul la venituri totale constatate la control,contravaloarea facturilor fiind încasată prin contul curent.

Suma de **lei** reprezintă venituri neimpozabile încasate de contribuabil și constau în :

-suma de **lei** reprezintă venituri din subvenții,sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și se regăsesc în cheltuielile cu motorina utilizată în lucrări agricole

-suma de **lei** reprezintă subvenție încasată prin contul curent de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură

Conform documentelor justificative prezentate,totalul veniturilor neimpozabile încasate de către contribuabil în anul 2009 este de **lei** și reprezintă venit neimpozabil conform prevederilor art. 42 lit b),c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât subvențiile reprezintă venituri neimpozabile conform Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare și cheltuielile corespunzătoare acestor venituri nu sunt deductibile fiscal ,conform art 48 alin (7) lit b) din același act normativ.

Suma de **lei** reprezintă cheltuieli nedeductibile constatate la inspecția fiscală și constau în :

-factura nr. -furnizor S.R.L. ,sămânță porumb Helga , **lei** fără T.V.A.Contribuabilul nu obține producții din cultura de porumb în perioada anului 2009 justificând în scris prin nota explicativă că în urma atacului masiv de dăunători a fost o cultură compromisă,încalcându-se prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Suma de **lei** reprezintă diferențe între veniturile totale declarate de contribuabil și cele constatate de organul de inspecție fiscală și constau în :

-suma de **lei** reprezintă eroare de declarare ,deși în registrul jurnal de încasări și plăți este înregistrată încasarea conform extras cont subvenție APIA,încălcându-se prevederile art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 rep. privind Codul de procedură fiscală

-suma de **lei** reprezintă T.V.A. înregistrat în registrul jurnal de încasări și plăți,nerespectându-se prevederile O.M.F.P. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal

Suma de **lei** reprezintă diferențe între cheltuielile totale declarate de contribuabil și cele constatate la inspecția fiscală ,și constau în :

-suma de **lei** reprezintă T.V.A. înregistrată în registrul jurnal de încasări și plăți și declarat în plus la cheltuieli nerrespectându-se astfel prevederile O.M.F.P. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal

-suma de **lei** reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe(combina) neînregistrate în registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil

Pentru asociatul C.N.P. (cota de venit net 100%) a fost stabilită suplimentar pentru anul fiscal 2009 o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de **lei** pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de **lei** pentru perioada și penalități de întârziere în sumă de **lei**.

Pentru anul fiscal 2010

Din analiza cheltuielilor deductibile înregistrate în contabilitatea în partidă simplă de către contribuabil rezultă că în totalitate sunt cheltuieli efectuate în scopul realizării de venituri în agricultură și constau în achiziții de motorină ,semințe pentru înființarea culturilor de primăvară și toamnă,îngrășaminte chimice,erbicide,tratamente,piese de schimb la utilajele agricole,amortizarea mijloacelor fixe.

Suma de **lei** reprezintă subvenție încasată prin contul curent de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură.

Conform documentelor justificative prezentate,totalul veniturilor neimpozabile încasate de către contribuabil în anul 2010 este de **lei** și reprezintă venit neimpozabil conform prevederilor art. 42 lit b),c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât subvențiile reprezintă venituri neimpozabile conform Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare și cheltuielile corespunzătoare acestor venituri nu sunt deductibile fiscal ,conform art 48 alin (7) lit b) din același act normativ.

Suma de **lei** reprezintă cheltuieli nedeductibile constatate la inspecția fiscală și constau în:

-factura -furnizor ,sămânță lucernă kg, **lei** fără T.V.A.Contribuabilul nu obține producții din cultura de lucernă în perioada anului 2010-2011,justificând în scris prin nota explicativă că sămânța de lucernă nu a răsărit din cauza secetei excesive.S-au încălcat astfel prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare

-factura ,furnizor S.C. S.R.L. ,suma de **lei** fără T.V.A. înregistrare dublă în registrul jurnal de încasări și plăți și factura furnizor S.C. S.R.L. ,suma de **lei** fără T.V.A. înregistrare dublă în registrul jurnal de încasări și plăți, în total **lei**

S-au încălcat prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare.

-factura ,furnizor S.C. S.R.L. cu suma de lei ,fără T.V.A. ,înregistrare dublă în registrul jurnal de încasări și plăți,încălcându-se prevederile art. 48 alin (4) lit b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare.

-factura furnizor S.C. S.R.L. cu suma de lei înregistrare în registrul jurnal de încasări și plăți fără document justificativ,încălcându-se prevederile art. 48 alin (4) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Suma de lei reprezintă diferențe între veniturile totale declarate de contribuabil și veniturile totale constatate de inspecția fiscală și constau în:

-suma de lei reprezintă subvenție încasată prin contul curent de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură, nedeclarată la venituri totale de către contribuabil,încălcându-se prevederile art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 rep.privind Codul de procedură fiscală,cu modificările și completările ulterioare

-suma de lei reprezintă T.V.A. înregistrată în registrul jurnal de încasări și plăți declarată în plus la venituri totale,nerespectându-se astfel prevederile O.M.F.P. 1040/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice privind organizarea și conducerea evidenței contabile în partidă simplă de către persoanele fizice care au calitatea de contribuabil în conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal

Suma de lei reprezintă diferențe între cheltuielile totale declarate de contribuabil și cele constatate la inspecția fiscală ce constau în :

-suma de lei reprezintă diferențe între cheltuielile totale declarate de contribuabil în minus și cele constatate de organul de inspecție fiscală,încălcându-se prevederile art. 82 alin (3) din O.G. 92/2003 rep,privind Codul de procedură fiscală ,cu modificările și completările ulterioare

- suma de lei reprezintă cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe (combină) neînregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil.

Pentru asociatul C.N.P. (cota de venit net 100%) a fost stabilită suplimentar pentru anul fiscal 2010 o diferență de impozit pe venit net anual în sumă de lei pentru care au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei pentru perioada și penalități de întârziere în sumă de lei.

III.Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei,a susținerilor petentei precum și a actelor normative în vigoare,se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice Tulcea este investită să se pronunțe dacă organul de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P.-A.I.F. Tulcea a stabilit în conformitate cu prevederile legale în sarcina asociatului al I.F. X prin decizia de impunere nr. suma totală de lei reprezentând:impozit pe venit net anual stabilit în plus (lei), obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar (lei) .

În fapt,ca urmare a inspecției fiscale generale efectuată de ACTIVITATEA DE INSPECȚIE FISCALĂ la I.F. X s-a întocmit Raportul de inspecție fiscală în baza căruia s-a emis Decizia 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. prin care s-a stabilit în sarcina asociatului suma totală de lei reprezentând :impozit pe venit net anual stabilit în plus (lei),obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit net anual stabilit suplimentar (lei) conform pct. II din prezenta decizie.Petenta contestă decizia menționată anterior pentru suma totală de lei reprezentand:

-impozit pe venit net anual stabilit în plus lei
-obligatii fiscale accesorii aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar lei
din motivele arătate la pct I al prezentei decizii.

În drept,cauza își găsește soluționarea în prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare,H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare,O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală,repUBLICATĂ ,cu modificările și completările ulterioare,O.P.A.N.A.F. 2137/2011,O.M.F.149/2007.

1.Referitor la invocarea de către petentă a prevederilor art.42 lit k din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, potrivit căruia “următoarele venituri nu sunt impozabile-[...]veniturile din agricultură și silvicultură,cu excepția celor prevăzute la art. 71”

Din documentele existente la dosarul cauzei,se constată că,petenta a funcționat ca **Asociație familială** începând cu data de fiind înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. până la data de când s-a transformat în **Întreprindere familială**,calitate în care îi revine obligația de a organiza și conduce evidența contabilă în partidă simplă,din momentul înregistrării .

În acest context ,speței îi sunt aplicabile prevederile art. 7 alin (1),pct. 4;art. 41 lit a) și art. 46 alin (1) și alin (2) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare,în temeiul cărora:

“Art. 7-(1)În înțelesul prezentului cod,cu excepția titlului VI,termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

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

“Art. 41 Categoriile de venituri supuse impozitului pe venit,potrivit prevederilor prezentului titlu,sunt următoarele:

a)venituri din activități independente,definite conform art. 46 [...]”

“Art.46 Definirea veniturilor din activități independente

(1)Veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale,veniturile din profesii libere și veniturile din drepturi de proprietate intelectuală,realizate în mod individual și/sau într-o formă de asociere,inclusiv din activități adiacente.

(2)Sunt considerate venituri comerciale veniturile din fapte de comerț ale contribuabililor ,din prestări de servicii,altele decât cele prevăzute la alin (3) ,precum și din practicarea unei meserii”

Privind exercitarea activității independente ,precum și veniturile comerciale realizate,sunt aplicabile prevederile pct. 18,pct.19,pct. 21 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare,unde se prevede:

“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 multi clienți;activitatea se poate desfășura nu numai direct ,ci și cu personalul angajat de întreprinzător în condițiile legii.

[...]21.Sunt considerate venituri comerciale **veniturile realizate din fapte de comerț de către** persoane fizice sau **asocieri fără personalitate juridică** ,din prestări de servicii,altele decât cele realizate din profesii libere,precum și cele obținute din practicarea unei meserii.

Principalele activități care constituie fapte de comerț sunt:

-activități de producție

[...]"

Având în vedere prevederile legale mai sus menționate, se reține că persoanele fizice care realizează venituri din activități independente asociate pe baza unui contract de asociere încheiat în vederea desfășurării de activități în scopul obținerii de venit, se supun impozitului pe veniturile din activități independente,a căror exercitare presupune desfășurarea acestora în mod obișnuit,pe cont propriu și urmărind un scop lucrativ.

Totodată,se reține și că veniturile din activități independente cuprind veniturile comerciale realizate din fapte de comerț ,una dintre acestea fiind activitatea de producție.

Prin urmare, atât timp cât,în speță, s-a constatat că I.F.X (A.F. X până la data de a desfășurat în perioada supusă inspecției fiscale, respectiv anii activitate de cultivarea cerealelor (exclusiv orez) ,plantelor leguminoase și a plantelor producătoare de semințe oleaginoase (cod CAEN 0111) respectiv **activitate de producție în agricultură** ,rezultă că veniturile realizate de aceasta din activitatea prestată,sunt cuprinse în categoria **veniturilor din activități independente**.

În ceea ce privește impozitarea venitului net din activități independente realizate de asociatul (cota de distribuire a venitului net/pierderii realizate la nivelul asociației 100%) ,speței îi sunt aplicabile prevederile art. 43 alin (1) lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare potrivit căruia :

“Cota de impozit este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din :

a)activități independente

[...]"

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivația petentei potrivit căreia în temeiul art. 42 lit k) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare,veniturile din agricultură nu sunt impozabile,atâta timp cât acestea nu-i sunt opozabile,având în vedere faptul că la pct. 9 din H.G. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii 571/2003 ,se menționează ,că sunt considerate neimpozabile doar veniturile realizate de proprietar/arendaș din valorificarea produselor obținute de pe terenurile agricole,deci veniturile realizate de persoanele fizice neautorizate și nicidecum de întreprinderi familiale /asociații familiale cum este cazul I.F.X (anterior A.F. X).De altfel,după cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, contribuabilul a solicitat și a obținut înmatricularea în Registrul Comerțului, în scopul desfășurării de activități economice în mod independent,situație în care are obligația conducerii evidenței contabile în partidă simplă,depunerii declarațiilor anuale de venit pentru asociațiile fără personalitate juridică (204) care cuprind și distribuția venitului net/pierderii pe asociați (conform art. 86 alin 4 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare)

Față de cele prezentate mai sus,se reține că petentei îi sunt aplicabile prevederile art. 41 lit a din Legea 571/2003 privind Codul fiscal ,cu modificările și completările ulterioare și nicidecum prevederile art. 42 lit k din același act normativ,organul de inspecție fiscală în mod legal considerând impozabile veniturile realizate de I.F. X (A.F. X până la data de).

2. Referitor la veniturile din subvenții sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și sprijin pe suprafață încasate de la A.P.I.A în perioada _____ în sumă totală de lei

În fapt,organul de inspecție fiscală a constatat și consemnat în Raportul de inspecție fiscală că în perioada 2007-2010 ,contribuabilul a încasat următoarele sume :

în anul 2007

- **lei** reprezintă venituri din subvenții sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și se regăsesc în cheltuieli la înființarea culturilor de grâu, rapiță, îngrășăminte chimice

în anul 2008

- **lei** reprezintă venituri din subvenții,sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și se regăsesc în cheltuielile cu motorina utilizată în lucrări agricole

în anul 2009

- **lei** reprezintă venituri din subvenții,sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și se regăsesc în cheltuielile cu motorina utilizată în lucrări agricole

- **lei** reprezintă subvenție încasată prin contul curent de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură

în anul 2010

- **lei** reprezintă subvenție încasată prin contul curent de la Agenția de Plăți și Intervenție pentru Agricultură

Organul de inspecție fiscală a considerat aceste sume ca fiind venituri neimpozabile conform prevederilor art. 42 lit b) respectiv lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare.

Întrucât subvențiile reprezintă venituri neimpozabile conform Legii 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare, cheltuielile corespunzătoare acestor venituri nu au fost admise la deducere,conform art. 48,alin (7),lit b din același act normativ.

Prin contestația formulată ,petenta susține următoarele:

-aceste ajutoare primite de la A.P.I.A. au fost considerate în mod eronat de către organul fiscal sursă de venit și implicit de impozit la bugetul de stat

-organul de inspecție fiscală a tratat în mod eronat sumele primite ca sprijin financiar pentru agricultură prin prisma subvențiilor din O.M.F. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene care reglementează contabilitatea societăților comerciale și nu face nici o referire la O.M.F.P. 1040/2004 privind contabilitatea în partidă simplă așa cum este cazul I.F. X

În drept,cauza își găsește soluționarea în următoarele prevederi legale:

Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare

“Art. 42 Venituri neimpozabile

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

a)ajutoarele,indemnizațiile și alte forme de sprijin cu destinație specială ,acordate din bugetul de stat,bugetul asigurărilor sociale de stat ,bugetele fondurilor speciale,bugetele locale și din alte fonduri publice,precum și cele de aceeași natură primite de la alte persoane,cu excepția indemnizațiilor pentru incapacitate temporară de muncă.[...]

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

Art. 48 Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente ,determinat pe baza contabilității în partidă simplă

“(7)Nu sunt cheltuieli deductibile:

[...]b)cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile ale căror surse se află pe teritoriul României sau în străinătate”

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia organul de inspecție fiscală a considerat aceste ajutoare primite de la A.P.I.A. sursă de venit și implicit de impozit la bugetul de stat întrucât:

-veniturile din subvenții sub formă de bonuri valorice pentru agricultori și respectiv sprijin pe suprafață au fost considerate de către organul de control venituri neimpozabile în conformitate cu prevederile art. 42 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare și în mod corespunzător cheltuielile aferente veniturilor neimpozabile nu au fost admise la deducere în conformitate cu prevederile art. 48 alin (7) lit b) din același act normativ.

Pe cale de consecință ,ca urmare a aplicării reglementărilor menționate anterior pentru veniturile realizate nu a fost generat un efect fiscal.

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației susținerea petentei potrivit căreia organul de inspecție fiscală a tratat în mod eronat sumele primite ca sprijin financiar pentru agricultură prin prisma subvențiilor din O.M.F. 1752/2005 pentru aprobarea reglementărilor contabile conforme cu directivele europene întrucât:

-la verificarea modului de determinare a bazelor de impunere pentru veniturile din activități independente realizate de I.F. X au fost avute în vedere prevederile Titlului III-“Impozitul pe venit” din Legea 571/2003 privind Codul fiscal,cu modificările și completările ulterioare,sumele primite ca sprijin financiar pentru agricultură fiind tratate în conformitate cu prevederile acestui act normativ .

Față de cele menționate mai sus,urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația cu privire la acest capăt de cerere.

3.Referitor la pierderea fiscală a anului 2006 constatată la controlul fiscal anterior și consemnată în Raportul de inspecție fiscală înregistrat la A.F.P. Topolog sub nr.

În fapt,organul de control a consemnat în Raportul de inspecție fiscală faptul că pierderea fiscală la 31.12.2006 în sumă de lei constatată la controlul fiscal anterior nu a fost luată în calcul la stabilirea venitului net la 31.12.2007, întrucât această pierdere nu a fost evidențiată în Decizia de impunere anuală pentru veniturile realizate din România pe anul 2007 .

Prin contestația formulată,petenta susține că nu se consideră vinovată de nedeclararea pierderii înregistrată la 31.12.2006 în sumă de lei întrucât nu este prevăzută aceasta nici în formularul 200 “Declarație privind veniturile realizate” și nici în formularul 204 “Declarație anuală de venit pentru asocierile fără personalitate juridică” ,ele făcând referire doar la anul fiscal.

În drept,cauza își găsește soluționarea în următoarele prevederi legale:

O.M.F.149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere

Anexa 2 “Instrucțiuni de completare a formularului “Decizie 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”

“Formularul “Decizie 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” reprezintă actul administrativ fiscal

emis de organele de inspecție fiscală în aplicarea prevederilor legale privind stabilirea diferențelor de impozit pe venit.

Acesta se va completa la finalizarea unei inspecții fiscale generale sau parțiale, ca urmare a constatării de diferențe de impozit pe venit stabilit suplimentar și/sau accesorii aferente acestora înscrise în "Raportul de inspecție fiscală".

Formularul "Decizie 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" se emite pentru fiecare persoană fizică plătitoare de impozit pe venit datorat pentru veniturile proprii, în baza constatărilor din raportul de inspecție fiscală"

"[...]Informațiile din conținutul formularului "Decizie 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" se vor completa după cum urmează:

4.[...]Date privind creanța fiscală"

Rezultatele inspecției fiscale vor fi întotdeauna prezentate separat pentru fiecare an fiscal, care va fi înscris în cartușul "anul verificat"

Punctul 4.1 Rezultatele inspecției fiscale privind impozitul pe venit vor fi înscrise în câte un tabel, astfel:

Rândul 1 col 1: va cuprinde venitul net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului

Rândul 1 col 2: va cuprinde diferența de venit net anual impozabil stabilită suplimentar de organele de inspecție fiscală

Rândul 1 col 3: va cuprinde venitul net anual impozabil recalculat de organele de inspecție prin cumularea venitului net anual impozabil din col.1 cu diferența de venit net anual stabilit suplimentar, înscrisă în col. 2

Rândul 1, col 4: va cuprinde impozitul pe venitul net anual impozabil evidențiat în decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului

Rândul 1 col 5: va cuprinde impozitul pe venitul net anual impozabil recalculat de organele de inspecție fiscală prin aplicarea cotei de impunere prevăzută de lege pentru anul fiscal verificat asupra valorii înscrise în col 3

Rândul 1 col 6: va cuprinde diferența de impozit pe venitul net anual calculată de organele de inspecție fiscală. În cazul în care diferența dintre impozitul calculat de organele de inspecție fiscală și cel înscris în decizia de impunere anuală este pozitivă, aceasta va fi înscrisă în această coloană, fiind datorată de contribuabil"

Din documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

În baza declarației privind veniturile realizate pe anul 2007 depusă de asociatul , organul fiscal (respectiv A.F.P. a comunei) a emis Decizia de impunere anuală nr. , din care rezultă o pierdere aferentă anului fiscal 2007 în cuantum de lei. În această decizie nu este reportată pierderea aferentă anului 2006 în sumă de lei.

Deși asociatul avea posibilitatea de a contesta Decizia de impunere anuală în termen de 30 de zile de la data comunicării, fapt menționat în decizia de impunere "Împotriva măsurilor dispuse prin prezenta se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent", acesta nu și-a exercitat dreptul prevăzut de lege, însușindu-și în acest fel datele înscrise de organul fiscal în decizia de impunere.

Respectând prevederile legale mai sus citate, organul de control a stabilit pentru anul fiscal 2007:

-o diferență de venit net anual impozabil stabilită suplimentar în cuantum de lei între venitul net anual impozabil recalculat de organul de inspecție fiscală (lei) și

venitul net anual impozabil evidențiat în Decizia de impunere anuală comunicată contribuabilului (lei)

-o diferență de impozit pe venit net anual impozabil stabilită suplimentar în cuantum de lei între impozitul pe venit net anual impozabil stabilit de organul de inspecție fiscală (lei) și impozitul pe venit net anual impozabil stabilit prin decizia de impunere anuală (lei).

Întrucât în Decizia de impunere anuală , emisă pentru asociatul ,nu a fost evidențiată pierderea fiscală la 31.12.2006 în sumă de lei,acesta însușindu-și datele înscrise de organul fiscal în mod legal ,organul de inspecție fiscală nu a luat în calcul la stabilirea venitului net anual impozabil aferent anului fiscal 2007 această pierdere.

4.În fapt,prin contestația formulată ,petenta nu motivează în fapt și în drept următoarele sume reprezentând :diferențe de venituri și cheltuieli constatate de organul de inspecție fiscală față de sumele declarate de contribuabil precum și cheltuieli neadmise la deducere:

Pentru anul 2007

-suma de lei reprezentând diferență între cheltuielile totale declarate de contribuabil și cele constatate de organul de inspecție fiscală și constă în eroare de adiție la totalul din registrul jurnal de încasări și plăți

-suma de lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neînregistrată în Registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil

Pentru anul 2008

-suma de lei reprezentând diferența între veniturile totale declarate de contribuabil și cele constatate de inspecția fiscală care constă în eroare de adiție la totalul din registrul jurnal de încasări și plăți

-suma de lei reprezentând diferență între cheltuielile totale declarate de contribuabil și cele constatate la inspecția fiscală care constă în eroare de adiție în registrul jurnal de încasări și plăți

-suma de lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neînregistrată în registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil

-cheltuiala în sumă de lei (fără T.V.A) evidențiată în factura. din data de neadmisă la deducere

-cheltuiala în sumă de lei (fără T.V.A.) evidențiată în factura din data de neadmisă la deducere

Pentru anul fiscal 2009

-suma de lei reprezentând T.V.A.înregistrată în registrul jurnal de încasări și plăți ,declarată în plus la total venituri

-suma de lei reprezentând T.V.A. înregistrată în registrul jurnal de încasări și plăți, declarată în plus la total cheltuieli

-suma de lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neînregistrată în Registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil

-cheltuiala în sumă de lei (fără T.V.A) evidențiată în factura neadmisă la deducere

Pentru anul 2010

-suma de lei reprezentând T.V.A. înregistrată în Registrul jurnal de încasări și plăți declarată în plus de către contribuabil la venituri totale

-suma de lei reprezentând diferență între cheltuielile totale declarate de contribuabil în minus și cele constatate de inspecția fiscală

-suma de lei reprezentând cheltuieli cu amortizarea mijloacelor fixe neînregistrate în Registrul jurnal de încasări și plăți de către contribuabil

-cheltuiala în sumă de lei (fără T.V.A) evidențiată în factura neadmisă la deducere

-cheltuielile în sumă de: lei (fără T.V.A.) evidențiată în factura și în sumă de lei (fără T.V.A) evidențiată în factura înregistrate dublu în Registrul jurnal de încasări și plăți, neadmise la deducere

-cheltuiala în sumă de lei (fără T.V.A.)evidențiată în factura înregistrată dublu în Registrul jurnal de încasări și plăți, neadmisă la deducere

-cheltuiala în sumă de lei ,evidențiată în factura înregistrată în Registrul jurnal de încasări și plăți fără document justificativ, neadmisă la deducere

În drept,art. 206 alin 1 lit c si d din O.G. 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală precizează :”(1)Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[...]

c) motivele de fapt și de drept

d) dovezile pe care se întemeiază [...]

Deasemenea ,art. 213 alin (1) din același act normativ precizează :

“În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților ,de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.”

Totodată conform prevederilor pct. 2.5 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv”.

Conform prevederilor pct. 11.1 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din O.G. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. 2137/2011:

“Contestația poate fi respinsă ca :

-nemotivată, în situația în care contestatorul nu prezintă argumente de fapt și de drept în susținerea contestației sau argumentele aduse nu sunt incidente cauzei supuse soluționării”.

Având în vedere cele precizate mai sus, precum și faptul că petenta nu aduce nici un argument de fond în susținerea contestației care să fie justificat cu documente și motivat pe bază de dispoziții legale, prin care să combată și să înlăture constatările organului de inspecție fiscală, se va respinge contestația formulată de I.F. X ca nemotivată pentru acest capăt de cerere.

Față de cele menționate la punctele 1-4 din secțiunea III a prezentei decizii, urmează a se respinge ca neîntemeiată și nemotivată contestația formulată de I.F. X pentru impozitul pe venit în sumă de lei.

5.Referitor la obligatiile fiscale accesorii în sumă de lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar

Prin Decizia 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. emisă în baza raportului de inspecție fiscală ,organul de inspecție fiscală a calculat obligații fiscale accesorii(majorări de întârziere și penalități de întârziere) aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar ,în sumă totală de lei pentru anii fiscali 2007,2008,2009,2010.

I.F. X contestă în totalitate accesoriile aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar de organul de inspecție fiscală ,în sumă de lei, fără a prezenta nici o motivație de fapt sau de drept în susținerea contestației privind acest capăt de cerere.

Întrucât, prin contestația formulată petenta nu aduce nici un argument referitor la cuantumul majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere aferente debitului reprezentând impozitul pe venit contestat; cota de majorare și penalitate aplicată; data de la care au fost calculate acestea, precum și faptul că stabilirea majorărilor de întârziere și penalităților de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul cu titlu de impozit pe venit, având în vedere prevederile legale citate la punctul 4 , contestația petentei urmează a fi respinsă ca nemotivată pentru capătul de cerere reprezentând accesorii aferente impozitului pe venit în sumă de lei.

Pentru considerentele arătate și în temeiul art.216 din O.G. 92/2003 R, privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare se

DECIDE:

Art. 1 Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației formulată de I.F. X privind suma de lei reprezentând impozit pe venit stabilită de Activitatea de Inspecție fiscală pentru asociat prin Decizia 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..

Art. 2 Respingerea ca nemotivată a contestației formulată de I.F. X privind suma de lei reprezentând obligații fiscale accesorii aferente impozitului pe venit stabilită de Activitatea de Inspecție fiscală pentru asociat prin Decizia 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..

Art. 3 Prezenta decizie poate fi atacată în termen de 6 luni de la data comunicării, la Tribunalul Tulcea - secția contencios administrativ conform prevederilor legale.

DIRECTOR EXECUTIV