

NR. 385/IL/2012

Biroul solutionare contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice ... a fost sesizat de Activitatea de Inspectie Fiscala ... prin adresa nr.... cu privire la contestatia formulata de cu sediul social in comuna ..,judetul .., CIF .., inregistrata la D.G.F.P. .. sub nr.....

Contestatia a fost formulata partial impotriva *Deciziei 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./.. pentru suma totala de ..lei reprezentand impozit pe venit in suma de .. lei si ..lei majorari de intarziere aferente impozitului pe venit contestat.*

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 din OG 92/2003 ® privind Codul de procedura fiscala in raport cu data comunicarii titlului de creanta contestat, respectiv...data semnarii de primire de pe confirmarea de primire ,aflata in copie la dosarul cauzei si data inregistrarii contestatiei la Activitatea de Inspectie Fiscala ..., respectiv...__asa cum reiese din amprenta stampilei registraturii aplicata pe contestatia aflata in original la dosarul cauzei.

Directia Generala a Finantelor Publice.. prin Biroul de Solutionare a Contestatiilor, constatind ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 205 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 (R) privind Codul de procedura fiscala, este competent sa solutioneze prezenta contestatie.

I.- ... cu sediul social in localitatea .., judetul Ialomita,avand CIF RO .. contesta in parte rezultatele inspectiei fiscale efectuate in perioada ...,consemnate in Raportul de inspectie fiscala nr. .. din data de ..., emis de Activitatea de Inspectie Fiscala ...

In fapt contesta Decizia de impunere nr... din data de ... privind impozitul pe venit stabilit suplimentar in sarcina reprezentantului legal .., pentru diferenta de venit net in suma de ..lei din suma impusa de ... lei si a impozitului aferent in suma de ... lei din suma de ... lei, impreuna cu accesoriile calculate.

Considera ca diferenta de plata din decizia de impunere contestata a rezultat din luarea in calcul, ca venit impozabil a sumelor primite de la APIA cu titlul de sprijin financiar pe suprafata, acordat

producatorilor agricoli.

-prin luare in calcul, ca venituri impozabile, a sumelor primite de la APIA cu titlul de sprijin financiar, considera ca organul fiscal a incalcat in mod flagrant si nejustificat prevederile art. 42 lit.a din Legea nr. 571/2003 , privind Codul fiscal si a pct. 4.1. din normele metodologice de aplicare, la care legiuitorul exemplifica categoria de venituri neimpozabile in care se cuprind si formele de sprijin acordat producatorilor agricoli de la bugetul de stat si din fonduri europene, in cadrul unor sisteme de ajutor pentru agricultori, prevazute in reglementarile C.E. din cadrul politicii agricole comune.

Deasemenea, mentioneaza ca in conformitate cu prevederile pct. 4 ^1 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, dat in aplicarea art. 42 lit.a. din Codul fiscal in categoria veniturilor neimpozabile se cuprind si formele de sprijin acordate din bugetul de stat si din fonduri externe nerambursabile in conformitate cu legislatia interna si reglementarile europene, exemplificand :

-ajutoarele de stat acordate producatorilor agricoli, in conformitate cu prevederile O.G. nr. 14/2010 privind masuri financiare pentru reglementarea ajutoarelor de stat acordate producatorilor agricoli incepand cu anul 2010,aprobata cu modificari si completari prin Legea nr. 74/2010,cu completarile ulterioare,potrivit actelor normative de aprobare a respectivelor ajutoare de stat;

-sprijinul acordat producatorilor agricoli sub forma schemelor de plati directe si plati nationale directe complementare potrivit OUG nr. 125/2006 pentru aprobarea schemelor de plati directe si plati nationale directe completare, care se acorda in agricultura incepand cu anul 2007 si pentru modificarea art. 2 din Legea nr. 36/1991 privind societatile agricole si alte forme de asociere in agricultura, aprobata cu modificarile si completarile prin Legea nr. 139/2007, cu modificarile ulterioare si a actelor normative date in aplicarea acesteia;

De asemenea mentioneaza ca veniturile primite ca forma de sprijin din fonduri publice ,inclusiv cele din fonduri externe nerambursabile,acordate in conditiile legii,sunt neimpozabile, tratamentul fiscal fiind acelasi indiferent de existenta sau nu a autorizatiei de functionare pentru desfasurarea activitatii.

Mentioneaza ca nu exista nici o prevedere sau justificare legala care sa stabileasca ca sumele primite de la APIA sub forma de sprijin pentru producatorii agricoli, sunt venituri impozabile.

In concluzie,considera ca verificarea fiscala a fost facuta cu incalcarea evidenta a prevederilor legale in materie fiscala,iar masurile stabilite prin actul de control,si decizia de impunere emisa de organele de

control incalca flagrant prevederile legale si solicita anularea acesteia si emiterea unei noi decizii corecte.

II.- Activitatea de Inspectie Fiscala ... prin Referatul cu propuneri de solutionare nr..... formuleaza urmatorul punct de vedere:

-citatul din art.42 din Legea nr. 571/2003 actualizata, prezentat de contestatar in sustinerea contestatiei a fost aprobat abia prin aparitia Ordonantei nr. 30/2011 intrata in vigoare la data de 05.09.2011 nefiind aplicabila in mod retroactiv pentru perioada supusa inspectiei fiscale cand acelasi articol mentionat nu avea aceleasi prevederi iar legiuitorul abia prin aparitia Hotararii de Guvern nr. 50/2011 intrata in vigoare cu data de 31.01.2012 modifica si normele de aplicare a Codului fiscal incluzand in cadrul veniturilor neimpozabile si sprijinul pe suprafata primit de la APIA;

-in mod eronat contribuabilul sustine ca nu exista nici o prevedere sau justificare legala care sa stabileasca ca sumele primite de la APIA sunt venituri impozabile deoarece pct. 36 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 actualizata date in aplicarea art. 48 din Legea nr. 571/2003 actualizata specifica foarte clar ca "In venitul brut se include toate veniturile in bani si in natura, cum sunt :venituri din vanzarea de produse si marfuri, venituri din prestarea de servicii si executarea de lucrari,venituri din vanzarea sa inchirierea bunurilor din patrimoniul afacerilor, venituri din valorificarea bunurilor mobile sub forma deseurilor din patrimoniul afacerii prin centrele de colectare a deseurilor si orice alte venituri obtinute din exercitarea activitatii.

In concluzie organul de inspectie fiscala propune respingerea contestatiei .

III.-Luand in considerare constatarile organului fiscal, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organul fiscal se retin urmatoarele :

1.-Cu privire la impozitul pe venit net anual in suma ... lei

Perioada verificata: anul ...

In fapt- organele de inspectie fiscala au efectuat verificarea declaratiilor fiscale, a respectarii prevederilor legislatiei fiscale si contabile, stabilirea diferentelor obligatiilor de plata, precum si a accesoriilor acestora la

In urma acestei verificari a fost emisa *Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual*

si/sau intr-o forma de asociere nr. ... prin care s-a stabilit diferente de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar pentru anul ... in suma totala de ... lei cat si accesorii in suma de .. lei, din care **contesta doar suma de .. lei impozit pe venit si .. lei majorari de intarziere aferente sumei contestate.**

In urma verificarii fiscale organele de inspectie au stabilit prin Raportul de inspectie fiscala nr. .. ce a stat la baza Deciziei de impunere nr. ... ,o diferenta in suma de ..lei reprezentand venit impozabil ce se datoreaza nenregistrarii sumei de .. lei ,suma acordata ca sprijin financiar pentru perioada pana la ... si sumei de .. lei rezultata din cheltuieli nedeductibile cu combustibil, materiale de constructie aferente RIF ...

Din analiza contestatiei se retine ca face referire doar la suma de .. lei aferenta anului ... reprezentand venit din sprijinul pe suprafata de la APIA ,drept pentru care organele de solutiune neputandu-se substitui contestatoarei cu privire la motivele pentru care intelege sa conteste aceasta suma, in conformitate cu prevederile pct.2.5 din O.P.A.N.A.F. nr.2137/25.05.2011 privind aprobarea Instructiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, care precizeaza:

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

Referitor la suma de .. lei reprezentand venit din sprijinul pe suprafata de la APIA organele de inspectie fiscala sustin ca aceasta suma nu a fost inregistrata in evidenta contabila a contestatarului.

In sustinere contestatarul arata ca sprijinul pe suprafata primit de la APIA este considerat in mod eronat de catre organele de inspectie fiscala ca fiind venit impozabil,neexistand nicio prevedere legala in acest sens iar pct. 4 ^1 din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului Fiscal include aceste venituri in categoria veniturilor neimpozabile.

In drept- spetei in cauza ii sunt aplicabile prevederile art 48 al (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare care precizeaza :art. 48 **Reguli generale de stabilire a veniturii net anual din activitati independente, determinat pe baza contabilitatii in partidă simplă**

(1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferenta între venitul brut si cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea in partidă simplă, cu exceptia prevederilor [art. 49](#) si [50](#).

(2) Venitul brut cuprinde:a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității;

Din contextul prevederilor legale de mai sus se retine ca in venitul brut se cuprind sumele incasate si echivalentul in lei al veniturilor in natura din desfasurarea activitatii.

Referitor la afirmatiile facute de contestatara cu privire la incadrarea acestor venituri in exceptiile prevazute la art. 42 lit. a din Codul fiscal, facem precizarea ca pana la data de .. aceste sume incasate de la APIA nu se regasesc mentionate in mod expres ca forme de sprijin cu destinatie speciala cuprinse in categoria veniturilor neimpozabile asa cum sustine contestatarul.Pana la data de ... legiuitorul a inclus in categoria veniturilor neimpozabile : alocatiile de stat pentru copii, indemnizatiile lunare pentru persoanele cu handicap,ajutoare sociale si alte sume asemenea potrivit pct.3 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG nr.44/2004 :

„3. În categoria veniturilor neimpozabile se cuprind veniturile obținute de persoanele fizice, potrivit legii, cum sunt:

- alocația de stat pentru copii;*
- alocația de întreținere pentru fiecare copil încredințat sau dat în plasament familial;*
- indemnizația lunară primită de persoanele cu handicap grav și accentuat;*
 - indemnizația acordată persoanei cu handicap grav în situația în care angajatorul nu poate asigura acesteia un înlocuitor al asistentului personal, potrivit legii;*
- alocația socială primită de nevăzătorii cu handicap grav și accentuat;*
- indemnizația lunară acordată nevăzătorilor cu handicap grav, potrivit legii;*
- contravaloarea serviciilor hoteliere acordate, potrivit legii, membrilor de familie care însoțesc în spital copii cu handicap sau copii bolnavi în vârstă de până la 3 ani;*
- ajutorul pentru încălzirea locuinței;*
- alocația pentru copiii nou-născuți, primită pentru fiecare dintre primii 4 copii născuți vii;*
- indemnizația de maternitate;*

- indemnizația pentru creșterea copilului până la împlinirea vârstei de 2 ani și, în cazul copilului cu handicap, până la împlinirea vârstei de 3 ani, precum și stimulentele acordate potrivit legislației privind susținerea familiei în vederea creșterii copilului;

- indemnizația pentru risc maternal;

- indemnizația pentru îngrijirea copilului bolnav în vârstă de până la 7 ani, iar în cazul copilului cu handicap, pentru afecțiunile intercurente, până la împlinirea vârstei de 18 ani;

- indemnizația lunară pentru activitatea de liber-profesionist a artiștilor interpreți sau executanți din România, acordată potrivit Legii nr. 109/2005 privind instituirea indemnizației pentru activitatea de liber-profesionist a artiștilor interpreți sau executanți din România;

- ajutorul social primit de soții celor care satisfac serviciul militar obligatoriu;

- ajutorul social acordat potrivit legii;

- ajutorul de urgență acordat de Guvern și de primari în situații de necesitate, ca urmare a calamităților naturale, incendiilor, accidentelor, precum și altor situații deosebite stabilite prin lege, în limita fondurilor existente;

- ajutoarele pentru procurarea de dispozitive medicale;

- ajutorul lunar sau alocația de sprijin primită de cadrele militare trecute în rezervă, fără drept de pensie, apte de muncă, care nu se pot încadra din lipsă de locuri de muncă corespunzătoare pregătirii lor;

- indemnizația de șomaj și alte drepturi neimpozabile acordate conform legislației în materie;

- sumele plătite din bugetul asigurărilor pentru șomaj pentru completarea veniturilor persoanelor care se angajează înainte de expirarea perioadei de șomaj;

- prima de încadrare și prima de instalare acordate din bugetul asigurărilor pentru șomaj;

- sprijinul material acordat, potrivit legii, membrilor de familie ai magistratului decedat sau membrilor de familie ai altei persoane din cadrul organelor autorității judecătorești, care a decedat;

- echivalentul salariului primit de membrii familiei funcționarului public, în caz de deces al acestuia;

- indemnizația reparatorie lunară primită de persoanele care și-au

pierdut total sau parțial capacitatea de muncă, marilor mutilați și urmașilor celor care au decedat ca urmare a participării la Revoluția din decembrie 1989;

- indemnizația reparatorie lunară primită de părinții persoanelor care au decedat ca urmare a participării la Revoluția din decembrie 1989;

- indemnizația reparatorie lunară primită de soțul supraviețuitor al persoanei care a decedat ca urmare a participării la Revoluția din decembrie 1989 și care are în întreținere unul sau mai mulți copii ai acesteia;

- suma fixă pentru îngrijire primită de invalizii și accidentații de război, marii mutilați și cei încadrați în gradul I de invaliditate;

- indemnizația lunară primită de persoanele persecutate din motive politice și etnice;

- indemnizația lunară primită de magistrații care în perioada anilor 1945 - 1952 au fost înlăturați din justiție din motive politice;

- indemnizația de veteran de război, inclusiv sporul, acordată potrivit legii;

- renta lunară acordată, potrivit legii, veteranilor de război;

- ajutorul anual pentru acoperirea unei părți din costul chiriei, energiei electrice și energiei termice, acordat veteranilor de război și văduvelor de război, precum și altor persoane defavorizate, potrivit legii;

- sprijinul material lunar primit de soțul supraviețuitor, precum și de copiii minori, urmași ai membrilor titulari, corespondenți și de onoare din țară ai Academiei Române, acordat în conformitate cu legea privind acordarea unui sprijin material pentru soțul supraviețuitor și pentru urmașii membrilor Academiei Române;

- ajutoarele acordate emigranților politici potrivit legislației în vigoare;

- ajutorul rambursabil pentru refugiați;

- ajutoarele umanitare, medicale și sociale;

- ajutorul de deces acordat potrivit legislației privind sistemul public de pensii și alte drepturi de asigurări sociale, precum și ajutorul pentru procurarea de proteze, orteze și de alte produse ortopedice, acordate în baza legislației de pensii;

- ajutorul lunar pentru soțul supraviețuitor, acordat potrivit legii privind acordarea unui ajutor lunar pentru soțul supraviețuitor;

- renta viageră acordată de la bugetul de stat, bugetele locale și din

alte fonduri publice, potrivit legii;

- indemnizația de merit acordată în condițiile Legii nr. 118/2002 pentru instituirea indemnizației de merit, cu modificările și completările ulterioare, și ale Hotărârii Guvernului nr. 859/2003 privind aprobarea Normelor de aplicare a Legii nr. 118/2002 pentru instituirea indemnizației de merit și a Regulamentului de funcționare a Comisiei naționale pentru acordarea indemnizației de merit, cu modificările și completările ulterioare;

- drepturi reprezentând transportul gratuit urban și interurban, acordate, potrivit legii, pentru adulții cu handicap accentuat și grav, precum și pentru asistenții personali sau însoțitorii acestora;

- alte asemenea venituri acordate potrivit normelor legale în vigoare.”

Incepand cu data de 31.01.2012 prin Hotararea **nr. 50 din 25 ianuarie 2012** pentru modificarea și completarea Normelor metodologice de aplicare a [Legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, aprobate prin [Hotărârea Guvernului nr. 44/2004](#) legiuitorul modifica normele de aplicare a art. 42 lit.a , incluzand in categoria veniturilor neimpozabile sumele primite de la APIA ca sprijin de suprafata la pct.4¹:

“C. Titlul III "Impozitul pe venit”

1. După punctul 4 se introduce un nou punct, punctul 4¹, cu următorul cuprins:

4¹. În categoria veniturilor neimpozabile se cuprind și formele de sprijin acordate din bugetul de stat și din fonduri externe nerambursabile în conformitate cu legislația internă și reglementările europene, de exemplu:

- ajutoarele de stat acordate producătorilor agricoli, în conformitate cu prevederile [Ordonanței Guvernului nr. 14/2010](#) privind măsuri financiare pentru reglementarea ajutoarelor de stat acordate producătorilor agricoli, începând cu anul 2010, aprobată cu modificări și completări prin [Legea nr. 74/2010](#), cu completările ulterioare, potrivit actelor normative de aprobare a respectivelor ajutoare de stat;

- sprijinul acordat producătorilor agricoli sub forma schemelor de plăți directe și plăți naționale directe complementare potrivit [Ordonanței de urgență a Guvernului nr. 125/2006](#) pentru aprobarea schemelor de plăți directe și plăți naționale directe complementare, care se acordă în agricultură începând cu anul 2007, și pentru modificarea [art. 2 din Legea nr. 36/1991](#) privind societățile agricole și alte forme de asociere în agricultură, aprobată cu modificări și completări prin [Legea nr. 139/2007](#), cu modificările

ulterioare, și actelor normative date în aplicarea acestora;

-sprijinul nerambursabil acordat potrivit Programului Național pentru Dezvoltare Rurală, aprobat prin Decizia Comisiei Europene nr. C(2008) 3.381 din 16 iulie 2008, prin axa 1 - Îmbunătățirea competitivității sectoarelor agricol și forestier, prin măsurile 112 - Instalarea tinerilor fermieri și 141 - Sprijinirea fermelor agricole de semi-subzistență."

Mai mult decât atât se reține și faptul că potrivit art.48 alin(7)lit.b) din Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare **nu sunt cheltuieli deductibile cheltuielile corespunzătoare venitului neimpozabil ale caror surse se afla pe teritoriul României sau în străinătate .**

Facând o paralelă între cele două perioade arătate mai sus, delimitate de modificările aduse normelor metodologice de aplicare a codului fiscal, se reține că până la data de ... sprijinul pe suprafață este inclus în venitul brut dar și cheltuielile efectuate din această sursă sunt cuprinse în categoria cheltuielilor deductibile iar începând cu data de ... sprijinul pe suprafață este cuprins în categoria veniturilor neimpozabile iar cheltuielile efectuate din această sursă sunt incluse în categoria cheltuielilor nedeductibile, practic efectul fiscal fiind același .

Față de situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației au reținut că **în mod eronat nu a** inclus în venitul brut suma de ...lei încasată de la APIA ca sprijin pe suprafață până la data de ... cu toate că și-a inclus pe cheltuieli deductibile, cheltuielile efectuate din această sursă de venit, fapt ce a **contribuit la diminuarea venitului net și implicit a impozitului pe venit aferent anului ..**

Având în vedere ca argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat , prevederile legale invocate în prezenta cat și considerentele arătate mai sus acest capăt de cerere cu privire la suma de ...lei reprezentând impozit pe venit urmează să fie respins ca neantemeiat conform prevederilor pct.11.1 lit.a) din **Ordinul nr. 2137/2011 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:**

"11.1. Contestația poate fi respinsă ca:

a) neîntemeiată, în situația în care argumentele de fapt și de drept prezentate în susținerea contestației nu sunt de natură să modifice cele dispuse prin actul administrativ fiscal atacat".

2.-Cu privire la majorarile de intarziere in suma totala de 397 lei aferente impozitului pe venit contestat in suma de ... lei, se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

In drept, sunt aplicabile prevederile art.119 alin(1) si art.120 alin.(1) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala cu modificarile si completarile ulterioare, se stipuleaza :

„Art. 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

Art. 120

Dobânzi

(1). Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.

Fata de prevederile legale de mai sus se retine ca societatea contestatara datoreaza si accesoriiile aferente impozitului pe venit stabilit de plata.

Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut debitul de natura impozitului pe venit net anual in suma totala de ... lei aceasta datoreaza si accesoriiile aferente acesteia in suma de ... lei reprezentand masura accesorie in raport cu debitul conform principiului de drept “accesorium sequitur principale” , drept pentru care contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere ca neintemeiata .

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art 48 al (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificarile si completarile ulterioare , coroborat cu art. 205, art. 206, art. 209, art. 213 si art. 216 al(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , republicata,se

DECIDE :

Art.1.-Respingerea contestatiei ... ca neantemeiata cu privire la Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr..... pentru suma totala de ... lei reprezentand :

-Impozit pe venit =... lei;

-majorari de intarziere impozit pe venit = ...lei;

Art.2 -Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... in termen de 6 luni de la comunicare.

Danut Ioan DROBOTA

.....

