



## MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

### Agencia 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.17/30.03.2011  
privind solutionarea contestatiei depusa de PFA X  
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 7744/22.02.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finanțelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de PFA X cu domiciliul fiscal in Com. Ciocanesti, Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.7744/22.02.2011. Contestatia a fost formulata impotriva Deciziilor de impunere nr.78/16.01.2012, nr.79/16.01.2012 emise in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 16.01.2012.

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 PFA X.

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca PFA X contesta Deciziile de impunere nr. 78/16.01.2012 si nr.79/16.01.2012 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emise de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 16.01.2012, pentru suma de Y lei reprezentand:

Impozit pe venit suplimentar - Y lei  
Accesorii - Y lei

Motivele formulate de PFA X in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

Din analiza textelor de lege se retine ca pentru anii 2009 si 2010 veniturile obtinute din produsele agricole dupa recoltare sunt venituri neimpozabile.

Totodata prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal precizeaza expres care sunt categoriile de venituri supuse impozitului pe venit conform art.41 :

“

*f) venituri din activități agricole, definite conform [art. 71](#);*

*Referitor la aceste prevederi de la litera f) venituri din activitati agricole, conform art.71 din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal sunt definite astfel:*

*a) cultivarea și valorificarea florilor, legumelor și zarzavaturilor, în sere și solarii special destinate acestor scopuri și/sau în sistem irigat;*

*b) cultivarea și valorificarea arbuștilor, plantelor decorative și ciupercilor;*

*c) exploatarea pepinierelor viticole și pomicole și altele asemenea;*

*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, începând cu data de 1 ianuarie 2008.*

Conform acestor prevederi PFA X considera ca obtine venituri numai din agricultura conform obiectului de activitate autorizat si conform evidentei contabile verificate de catre inspectorii fiscali, cultivand numai cereale pe care le valorifica si nu le proceseaza.

Ca urmare a acestui fapt in conformitate cu prevederile art.42 lit.k) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal sunt venituri neimpozabile veniturile din agricultura si silvicultura, cu exceptia celor prevazute la art.71.

In drept sunt aplicate prevederile art.42 lit.K din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.9 si 10 din HG. Nr.44/2004 pentru aprobarea NM de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal actualizat cu modificarile si completarile ulterioare.

In conformitate cu prevederile art.42 lit.k din Legea nr.571/2003 sunt venituri neimpozabile:

*k) veniturile din agricultură și silvicultură, cu excepția celor prevăzute la [art. 71](#);*

La pct.9 si 10 din HG nr.44/2004 privind NM de aplicare a Codului fiscal se precizeaza:

*“9. În categoria veniturilor din agricultură și silvicultură considerate neimpozabile se cuprind:*

*- veniturile realizate de proprietar/arendaș din valorificarea în stare naturală a produselor obținute de pe terenurile agricole și silvice, proprietate privată sau luate în arendă. Începând cu data de 1 ianuarie 2009 sunt impozabile veniturile bănești realizate din 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 ori către alte unități, pentru utilizare ca atare.

- veniturile realizate de persoanele fizice asociate într-o asociație conform prevederilor art. 28 din Legea nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole și celor forestiere, solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 și ale Legii nr. 169/1997, cu modificările și completările ulterioare, din valorificarea produselor silvice în condițiile legii.

- veniturile provenite din: creșterea animalelor și păsărilor, apicultură și sericicultură;

- veniturile obținute de persoanele fizice din valorificarea în stare naturală, prin unități specializate, cum ar fi centre sau puncte de achiziție, a produselor culese sau capturate din flora și fauna sălbatică.

10. Se consideră în stare naturală: produsele agricole obținute după recoltare, materialul lemnos pe picior sau transformat în bușteni ori în bile, precum și produsele de origine animală, cum ar fi: lapte, lână, ouă, piei crude și altele asemenea, plante și animale din flora și fauna sălbatică, cum ar fi: plante medicinale, fructe de pădure, ciuperci, melci, scoici, șerpi, broaște și altele asemenea.

Referitor la prevederile art.71lit.d) din Codul fiscal se aplica prevederile alin.(4) și (5), art.74 și anume:

„4) În cazul contribuabililor care realizează venituri bănești din agricultură, potrivit prevederilor art. 71 lit. d), prin valorificarea produselor vândute către unități specializate pentru colectare, unități de procesare industrială sau către alte unități pentru utilizare ca atare, impozitul se calculează prin reținere la sursă prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate, începând cu data de 1 ianuarie 2009, impozitul fiind final.

În concluzie contestatorul considera ca veniturile obtinute din produsele agricole dupa recoltare sunt venituri neimpozabile fapt pentru care solicita anularea Deciziilor de impunere si a Raportului de inspectie fiscala.

II. Din continutul Deciziilor de impunere nr.78/16.01.2012, si nr.79/16.01.2012 al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 16.01.2012 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Perioada supusa : 01.01.2009-31.12.2010 pentru impozitul pe venit.

Prin Decizia de impunere nr.78/16.01.2012 s-a stabilit pentru anul fiscal 2009 impozit pe venit in suma de Y lei si accesorii in suma de Y lei, motivat de faptul ca pentru anul fiscal 2009 contribuabilul a declarat venitul realizat in mod eronat ca fiind venit scutit la plata impozitului pe venit, astfel ca organele de inspectie fiscala au procedat la stabilirea bazei de impunere si a impozitului pe venit datorat.

Contribuabilul a cultivat suprafata de 311,44 ha cu grau , rapita, floarea soarelui, porumb, livada infiintata ,conform declaratiei de suprafata eliberata de APIA Calarasi.

Productia obtinuta dupa recoltare de pe suprafetele cultivate a fost valorificata pe baza de facturi emise.

Venitul brut constatat de organele de inspectie fiscala este in suma de Y lei si cuprinde:

- venituri realizate din valorificarea produselor agricole - Y lei.
- sprijin pe suprafata de teren- APIA - Y lei
- alte venituri - Y lei

Contribuabilul in declaratia depusa nu a inclus in venitul brut, sprijinul financiar pe suprafata de teren, acesta fiind evidentiat in registrul jurnal de incasari si plati, conform extraselor de cont.

Potrivit art.48, alin.(2), lit. a), din Legea nr.571/ 2003 privind Codul fiscal :

(2) *Venitul brut cuprinde:*

*a) sumele incasate si echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activitatii;*

Cheltuielile deductibile constatate si stabilite de organele de inspectie fiscala in suma de 329.239 lei au fost efectuate pentru infiintarea culturilor de toamna, respectiv, achizitionare de material semincer, pomi fructiferi, piese, ingrasaminte chimice, carburanti, cheltuieli cu efectuarea lucrarilor agricole ( arat, discuit, erbicidat, semanat, fertilizat ), achizitii de utilaje agricole, cheltuieli cu dobanzi bancare.

Urmare controlului efectuat, situatia financiara stabilita de organul de inspectie fiscala , se prezinta astfel :

- |                          |       |
|--------------------------|-------|
| - venit brut             | Y lei |
| - cheltuieli deductibile | Y lei |
| - venit net              | Y lei |

Aceasta atrage urmatoarele consecinte fiscale :

- |   |       |
|---|-------|
| - impozit pe venit calculat                                 | Y lei |
| - impozit pe venit stabilit prin decizie                    | Y lei |
| - impozit pe venit suplimentar de plata                     | Y lei |
| - majorari de intarziere/dobanzi/penalitati de intarziere : | Y lei |

Prin Decizia de impunere nr.79/16.01.2012 s-a stabilit pentru anul fiscal 2010 impozit pe venit in suma de Y lei si accesorii in suma de Y lei.

**Pentru anul 2010**, PFA X, depune la AFPC.Calarasi declaratia nr.1919/10.05.2011, privind veniturile realizate, dar in mod eronat a considerat veniturile ca fiind scutite la plata impozitului.

Contribuabilul a cultivat suprafata de 300,25 ha cu grau, rapita,orz, floarea soarelui porumb, livada conform declaratiei de suprafata eliberata de APIA. Calarasi.

Productia obtinuta dupa recoltare de pe suprafetele cultivate a fost valorificata pe baza de facturi emise.

Din verificarea documentelor puse la dispozitie, respectiv, registrul jurnal de incasari si plati, facturi, chitante, organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele :

Venitul brut evidentiata in registrul jurnal de incasari si plati constatat de organele de inspectie fiscala, este in suma de Y lei si cuprinde :

- venituri realizate din valorificarea produselor agricole Y lei
- sprijin pe suprafata de teren –APIA Y lei

Cheltuielile deductibile conform registrului jurnal de incasari si plati constatate de organele de inspectie fiscala in suma de Y lei au fost efectuate pentru infiintarea culturilor, respectiv, achizitionare de material semincer, ingrasaminte chimice, carburanti, cheltuieli cu dobanzi, amortizare mijloace fixe.

Urmare controlului efectuat, situatia financiara stabilita de organul de inspectie fiscala , se prezinta astfel :

- venit brut Y lei
- cheltuieli deductibile Y lei
- venit net Y lei

Aceasta atrage urmatoarele consecinte fiscale :

- impozit pe venit calculat suplimentar Y lei
- majorari de intarziere/dobanzi/penalitati de intarziere : Y 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 Y lei stabilit suplimentar de plata, cauza supusa solutionarii este daca venitul net realizat este impozabil, in conditiile in care persoana fizica autorizata desfasoara activitati economice in mod independent, fiind inregistrata in registrul**

**comertului, iar vanzarea produselor obtinute de pe suprafetele de teren exploatate s-a efectuat pe baza de facturi fiscale.**

**In fapt**, persoana fizica autorizata, are ca obiect principal de activitate cultivarea cerealelor.

Pentru perioada 2009 – 2010 a depus anual la organul fiscal teritorial declaratiile privind veniturile realizate (D200), prin care a declarat veniturile nete obtinute, pe care le-a in scris la rubrica “venit scutit la plata impozitului pe venit”.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- Persoana fizica autorizata exploateaza terenuri agricole.
- In mod eronat contribuabilul a in scris venitul net la rubrica veniturilor scutite la plata impozitului pe venit, nedetinand documente care sa ateste faptul ca se afla in perioada de scutire;

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

Potentul considera ca activitatea desfasurata nu intra in sfera contribuabililor platitori de impozit pe venit, conform prevederilor art.42, lit.k), din Codul fiscal, si ca singura obligatie a unitatii ar fi fost ca, pentru anul fiscal 2009, sa calculeze impozitul “prin retinere la sursa prin aplicarea cotei de 2% asupra valorii produselor livrate” in respectivul an fiscal.

**In drept**, referitor la regimul juridic al unei persoane fizice autorizate, 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.15, prevede:

*„**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.*

Potrivit prevederilor art.38 si art.4 ale aceluia act normativ:

„ Persoanele prevăzute la **art. 4 sunt plătitoare de impozit pe venit în condițiile prevăzute de Legea nr. 571/2003**, cu modificările și completările ulterioare.

ART. 4

Persoanele fizice prevăzute la **art. 3** alin. (1) pot desfășura activitățile economice după cum urmează:

- a) individual și independent, ca persoane fizice autorizate;**
- b) ca întreprinzători titulari ai unei întreprinderi individuale;



c) ca membri ai unei întreprinderi familiale.”

Fata de aceste prevederi legale se retine ca **persoanele fizice autorizate sunt plătitoare de impozit pe venit în condițiile prevăzute de Legea nr. 571/2003.**

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca persoana fizica autorizata desfasoara o activitate economica incepand cu anul 2006.

Autorizarea persoanei fizice 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/pierdere distribuită din asociere.

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

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

Având în vedere obligativitatea conducerii evidentei în partida simplă ce revine contribuabililor înregistrați în Registrul Comerțului, se reține că, chiar și în situația în care veniturile din activitatea desfășurată se regăsesc în categoria veniturilor din activități agricole definite potrivit art.71 din Codul fiscal, impozitul pe venit se calculează prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului net – determinat pe baza datelor din evidența contabilă, existând de asemenea și obligativitatea efectuării de plăți anticipate, așa cum rezultă din prevederile art.74, alin.(1) și (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 <obține venituri numai din agricultura, acestea fiind venituri neimpozabile>, 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.

In ceea ce priveste faptul ca petentul a depus Declaratiile de impunere pentru anii 2009-2010 la organul fiscal teritorial, se retine ca, desi acestea au fost depuse, venitul net rezultat a fost inscris la rubrica “venit scutit la plata impozitului pe venit”, astfel ca organul fiscal teritorial nu a stabilit impozit pe venit in baza acestor declaratii.

Referitor la scutirile de la plata impozitului pe venit, la art.94, alin.(1) din Codul fiscal se precizeaza:

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

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

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

**2. Referitor la accesoriile aferente in suma de Y lei, aferente impozitului pe venit,** se retine ca stabilirea in sarcina contestatorului de majorari de intarziere, dobanzi si penalitati de intarziere 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 Y 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 Y lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept „**accessorium sequitur principale**”.

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

#### DECIDE:

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de Persoana fizica autorizata X pentru suma de Y lei reprezentand:

Impozit pe venit suplimentar - Y lei  
Accesorii - Y 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,

