



Ministerul Finanțelor Publice

**Agencia Națională de Administrare
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
cod poștal 410 519, Z
Tel : 0259 433 056
Fax : 0259 435 209

DECIZIA Nr. din2009
privind solutionarea contestatiei formulata de
Persoana fizică autorizată X din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală prin adresa nr. Z cu privire la contestația formulată de persoana fizică autorizată X din Z împotriva Deciziei de impunere nr. Z 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 și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele de inspecție fiscală al Activității de Inspecție Fiscală prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. Z, privind plata la bugetul de stat a sumei totale de Z lei, reprezentând:

- Z lei - impozit pe venit;
- Z lei - majorări de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la registratura generală a Direcției Generale a Finanțelor Publice Bihor sub nr. Z fiind repartizată Activității de Inspecție Fiscală spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicata.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei de impunere nr. Z și a Raportului de inspecție fiscală nr. Z, întocmite de organele de control

ale Activității de Inspecție Fiscala Bihor, persoana fizică autorizată X din Z aduce următoarele argumente:

- arată că în baza raportului de inspecție fiscală și a deciziei de impunere care i-au fost comunicate prin posta la data de Z, după recalcularea amortismentului în anul 2006 au rezultat venituri nete în suma de Z lei, suma la care i-a fost calculat impozit pe venit suplimentar de plată în suma de Z lei și majorări de întârziere în suma de Z lei;

- menționează că potrivit art. 42 lit. k) din Legea nr. 571/ 2003, veniturile din agricultura și silvicultura sunt venituri neimpozabile, cu excepția celor prevăzute la art. 71 din același act normativ;

- subliniază că potrivit prevederilor HG nr. 44/ 2004 "în categoria veniturilor din agricultura și silvicultura considerate neimpozabile se cuprind: veniturile realizate de proprietar/ arendas din valorificarea în stare naturală a produselor obținute de pe terenurile agricole și silvice, proprietate privată sau luate în arenda; ... Se consideră în stare naturală: produsele agricole obținute după recoltare...", iar din autorizația sa de funcționare rezultă că obiectul principal de activitate este cultivarea cerealelor, porumbului și a altor plante, cod CAEN 0111;

- precizează că a realizat veniturile din valorificarea produselor agricole obținute după recoltare, ceea ce se încadrează exact în situația veniturilor neimpozabile care conform art. 71 lit. d) din Legea nr. 571/ 2003, sunt impozabile începând cu data de 01.01.2008;

- susține că totuși organele fiscale au stabilit că venitul obținut în anul 2006 este impozabil, fiind obligat la plata impozitului pe venit stabilit suplimentar și a majorărilor de întârziere aferente, anexând și adresa nr. Z trimisă unui alt contribuabil de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Z care interpretează prevederile legale citate în sensul arătat mai sus.

În concluzie, solicită modificarea deciziei de impunere atacate în sensul de a nu fi obligat la plata impozitului pe venit stabilit suplimentar pe anul 2006 în suma de Z lei și a obligațiilor fiscale accesorii în suma de Z lei.

II. Prin Decizia de impunere nr. Z emisă în baza constatărilor din Raportul de inspecție fiscală nr. Z, cap. IV - Constatări privind impozitul pe venit - Situația pe anul 2006, organele de inspecție fiscală din cadrul Activității de Inspecție Fiscala Bihor au constatat următoarele:

În anul 2006, persoana fizică autorizată X din Z a înregistrat ca și cheltuieli deductibile suma de Z lei reprezentând contravaloarea achiziționării unor mijloace fixe constând în tractor, plug, tocat, generator, încărcător, remorca și combinator, în condițiile în care din punct de vedere fiscal cheltuielile cu achiziționarea mijloacelor fixe se recuperează prin deducerea amortizării, calculată cu ocazia controlului în

suma de Z lei, precum si taxa pe valoarea adaugata in suma de Z lei aferenta cheltuielilor deductibile inregistrate in Registrul jurnal de incasari si plati.

De asemenea, organele de inspectie fiscala au constatat ca persoana fizica nu a luat in calcul ca si cheltuiala deductibila suma de Z lei reprezentand contravaloarea arendei (Z kg orz+Z kg grau+Z kg porumb boabe) acordata proprietarilor terenurilor conform contractelor de arendare pentru suprafata de Z hectare, iar la venituri brute suma de Z lei reprezentand cota parte din amortisment sub forma de subventie suportata de catre Sapard si Directia Agricola Bihor.

Ca urmare a recalcularii de catre organele de inspectie fiscala a venitului net impozabil pe anul 2006 ca diferenta intre venitul brut in suma de Z lei (Z lei contravaloare facturi emise + Z lei venituri din subventii) si cheltuielile deductibile in suma de Z lei (Z lei cheltuieli inregistrate - Z lei contravaloarea mijloacelor fixe achizitionate - Z lei TVA aferenta cheltuieli + Z lei amortizare mijloace fixe + Z lei cheltuieli arenda), au stabilit ca venitul net impozabil este in suma de Z lei pentru care persoana fizica autorizata X are de plata un impozit pe venit in suma de Z lei, in cota de 16% din venitul net impozabil.

Pentru neplata la scadență a impozitului pe venit stabilit suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări de întârziere în sumă de Z lei pe perioada2008 -2009.

III. Având în vedere cele stabilite de organele de inspecție fiscală, motivele invocate de contestator, precum și documentele aflate la dosarul cauzei se rețin următoarele:

Persoana fizică autorizată X cu sediul în localitatea Z nr. Z, județul Bihor, CNP Z, își desfășoară activitatea în baza Autorizației nr. Z eliberată de Primaria comunei Z si are codul de inregistrare fiscala Z.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să se pronunțe asupra legalitatii stabilirii obligațiilor fiscale în sumă totală de Z lei reprezentând impozit pe venit pe anul 2006 si majorări de întârziere aferente de catre organele de inspecție fiscală pentru persoana fizică autorizată X, in conditiile in care petentul sustine ca a realizat venituri neimpozabile potrivit art. 42 lit. k) si art. 71 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal.

Potrivit constatarilor organelor de inspectie fiscala din Decizia de impunere nr. Z si Raportul de inspectie fiscala nr. Z, cap. IV, se retine ca in urma verificarii veniturilor si cheltuielilor inregistrate de persoana fizica autorizata X, organele de control au recalculat venitul net impozabil pe anul 2006 la suma de Z lei pentru care au stabilit un impozit pe venit de plata in suma de Z lei, aratand ca veniturile brute realizate in suma de Z

lei reprezinta contravaloarea facturilor emise de contribuabil fara sa precizeze natura acestora.

Fata de aceasta situatie, contestatorul sustine ca venitul net in valoare de Z lei a fost realizat din valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare care se incadreaza la venituri neimpozabile potrivit dispozitiilor art. 42 alin. 1 lit. k) si ale art. 71 lit. d) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, obiectul sau principal de activitate fiind Cultivarea cerealelor, porumbului si a altor plante avand codul CAEN 0111 inscris in Autorizatia nr. Z emisa de Primaria comunei Z, anexata in copie la dosar.

Cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 42 lit. k) si art. 71 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aplicabile pentru anul fiscal 2006, care precizeaza ca:

"Art. 42. Venituri neimpozabile. In intelesul impozitului pe venit, urmatoarele venituri **nu sunt impozabile**:

[...]

k) veniturile din agricultura si silvicultura, cu exceptia celor prevazute la art. 75;

[...]

Art. 75. Definirea veniturilor din activitati agricole. Veniturile din activitati agricole sunt venituri din urmatoarele activitati:

a) cultivarea si valorificarea florilor, legumelor si zarzavaturilor, in sere si solarii special destinate acestor scopuri si/ sau in sistem irigat.

b) cultivarea si valorificarea arbustilor, plantelor decorative si ciupercilor;

c) exploatarea pepinierelor viticole si pomicole si altele asemenea;"

completate cu cele ale pct. 9 din Normele metodologice de aplicare a acestora, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza:

"9. In categoria **veniturilor din agricultura** si silvicultura considerate **neimpozabile se cuprind**:

- **veniturile realizate de proprietar/ arendas din valorificarea in stare naturala a produselor obtinute de pe terenurile agricole si silvice, proprietate privata sau luate in arenda; [...]."**

Ca atare, potrivit prevederilor legale de mai sus, in anul 2006 veniturile din agricultura erau neimpozabile din punct de vedere al impozitului pe venit, in aceasta categorie fiind cuprinse si veniturile realizate din valorificarea in stare naturala a produselor agricole obtinute dupa recoltare de pe terenurile agricole proprietate privata sau luate de contribuabili in arenda.

Mai mult, dispozitiile legale citate prevad in mod expres care sunt exceptiile de activitati agricole pentru care veniturile obtinute sunt

impozabile (flori si legume in sere si solarii, plante decorative, ciuperci, pepiniere, etc.) si pentru care se calculeaza si se plateste impozitul pe venit.

De precizat este faptul ca, doar ulterior perioadei verificate, respectiv dupa anul 2006, in baza art. I pct. 51 din Legea nr. 343/17.07.2006 pentru modificarea si completarea Legii nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, publicata in Monitorul Oficial nr. 662/01.08.2006, dupa lit. a), b) si c) ale art. 71 a fost introdusa lit. d), unde se prevede ca sunt considerate venituri din activitati agricole si veniturile realizate din:

“d) valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare, in stare naturala, de pe terenurile agricole proprietate privata sau luate in arenda, catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala sau catre alte unitati, pentru utilizare ca atare, incepand cu data de 1 ianuarie 2008.”,

iar pct. 9 din normele metodologice de aplicare, anterior citate, a fost completat prin art. I lit.C pct. 4 din Hotararea Guvernului nr. 1.861/2006, cu urmatoarele dispozitii legale:

“[...] Incepand cu data de 1 ianuarie 2008 sunt impozabile veniturile banesti realizate din valorificarea produselor agricole obtinute dupa recoltare, in stare naturala, de pe terenurile agricole proprietate privata sau luate in arenda, catre unitati specializate pentru colectare, unitati de procesare industriala ori catre alte unitati, pentru utilizare ca atare.”, acestea fiind, de asemenea, modificate prin art. I lit.C pct. 1 din Hotararea Guvernului nr. 1.579/2007, in sensul aplicarii lor doar incepand cu data de 01.01.2009.

Asadar, incepand cu data de 01.01.2009 veniturile banesti obtinute din valorificarea dupa recoltare a produselor agricole au fost cuprinse la veniturile impozabile din activitati agricole, in situatia valorificarii lor catre unitati specializate de colectare sau procesare.

Analizand documentele de la dosarul cauzei, reiese ca pe baza Autorizatiei nr. Z de la Primaria comunei Z, persoana fizica autorizata X poate desfasura ca activitate principala “Cultivarea cerealelor, porumbului si a altor plante” cu codul CAEN 0111 potrivit Ordinului presedintelui Institutului National de Statistica nr. 601/2002, iar ca activitati secundare “Comertul cu ridicata al cerealelor, semintelor si furajelor” - cod CAEN 5121 si “Activitati de servicii anexe agriculturii” - cod CAEN 0141.

Or, in cuprinsul Deciziei de impunere nr. Z si al Raportului de inspectie fiscala nr. Z, cap. IV, organele de control au omis sa analizeze si nu au precizat ce fel de venituri a obtinut persoana fizica autorizata X in anul 2006 si daca acestea sunt in totalitate venituri din agricultura, neimpozabile in anul 2006, limitandu-se sa arate doar ca veniturile in suma de Z lei reprezinta “contravaloarea facturilor emise de

contribuabil", astfel ca **din documentele de la dosar nu rezulta cu certitudine din ce categorie fac parte veniturile realizate** si daca acestea au fost in totalitate venituri din agricultura sau contribuabilul a realizat si venituri cuprinse in alte categorii, respectiv venituri din comert cu produse agricole sau prestari de servicii.

Prin urmare, intrucat nu rezulta cu certitudine categoria de venituri in care se incadreaza veniturile in suma de Z lei realizate de contribuabil, Directia Generala a Finantelor Publice Bihor nu se poate pronunta asupra impunerii veniturilor realizate pe anul 2006 mai inainte ca organele de inspectie fiscala sa analizeze si sa precizeze natura veniturilor obtinute pentru incadrarea fiscală a acestora din punct de vedere al impozitului pe venit.

Pe cale de consecinta, potrivit considerentelor aratate, se impune desfiintarea Deciziei de impunere nr. Z in ceea ce priveste impozitul pe venit in suma de Z lei pe anul 2006, precum si majorarile de intarziere aferente in suma de Z lei stabilite in sarcina persoanei fizice autorizate X, in conformitate cu prevederile art. 216 alin. (3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care specifica:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

In termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Bihor vor efectua o noua verificare privind activitatea desfasurata si veniturile obtinute in anul 2006 de contribuabil si vor reanaliza situatia de fapt fiscala privind impozitarea acestora, in conformitate cu reglementarile legale aplicabile in materie, urmand ca in functie de rezultatele reverificarii sa emita o noua decizie 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, numai daca este cazul, in conformitate cu dispozitiile pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/ 2005 al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, unde se prevede:

"12.7. Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Față de cele reținute, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei și în temeiul art. 210(1) și 216(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desfiintarea Deciziei de impunere nr. Z privind impozitul pe venitul stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice si a Raportului de inspectie fiscala nr. Z, cap.IV privind impozitul pe venit pe anul 2006 in suma de Z lei si majorarile de intarziere aferente in suma de Z lei, urmand ca organele de inspectie fiscala sa procedeze la refacerea controlului potrivit prevederilor legale aplicabile in materie si a considerentelor precizate in prezenta decizie.

director coordonator