



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de Administrare Fiscală

Direcția Generală a Finanțelor
Publice Calarasi



Str. Eroilor nr. 6-8
Calarasi, judetul Calarasi
Tel : 0242 312374
Fax :0242 315267

DECIZIA Nr.33/27.04.2011
privind solutionarea contestatiei depusa de P.F.A.
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 11613/18.03.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala prin adresa nr.853/24.03.2011 asupra contestatiei formulata de P.F.A. cu sediul in comuna Vlad Tepes, judetul Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.11613/18.03.2011.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziilor de impunere nr.517 si nr.518/21.02.2011 emise in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2011.

Contestatia a fost depusa in termenul prevazut de art.207 alin.(1) Titlul IX Cap.I din OG nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, 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 P.F.A.

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca P.F.A. contesta Deciziile de impunere nr.517 si nr.518/21.02.2011 emise de Activitatea de inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2011, pentru suma totala de X lei reprezentand:

Impozit pe venit aferent anului 2008 - x lei
Accesorii aferente - x lei

Impozit pe venit aferent anului 2009 - x lei
Accesorii aferente - x lei

Motivele formulate de P.F.A. in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

In conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal sunt categorii de venituri supuse impozitului pe venit conform art.41 din prezenta lege urmatoarele

“

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 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.

In concluzie PFA 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.517 si nr.518/21.02.2011 emise de Activitatea de inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2011, rezulta urmatoarele:

Prin Decizia de impunere nr.517/21.02.2011 s-a stabilit pentru anul fiscal 2008 impozit pe venit in suma de x lei si accesorii in suma de x lei, motivat de faptul ca nu a declarat venitul realizat, intrucat contribuabilul in mod eronat a considerat venitul net anual ca fiind scutit la plata impozitului pe venit.

Prin Decizia de impunere nr.518/21.02.2011 s-a stabilit pentru anul fiscal 2009 impozit pe venit in suma de x lei si accesorii in suma de x lei, motivat de faptul ca nu a declarat venitul realizat, intrucat contribuabilul in mod eronat a considerat venitul net anual ca fiind scutit la plata impozitului pe venit.

Temeiul de drept retinut la stabilirea impozitului pe venit : art.46, alin.(1), art.48, alin.(2), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, pct.18 din Normele Metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, cu modificarile si completarile ulterioare.

Pentru accesoriile aferente s-au retinut prevederile art.120, alin.(7), art.120[^]1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

III. Luând in considerare constatările organelor de inspectie fiscala, motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative invocate de contestatoare si organele de inspectie fiscala, se retin urmatoarele:

1. Referitor la impozitul pe venit in suma de x lei stabilit suplimentar de plata aferent veniturilor realizate pentru anii 2008 si 2009, cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza aceasta suma, in conditiile in care venitul net este realizat dintr-o activitate economica pentru care contribuabilul s-a inregistrat in registrul comertului, si desfasoara activitati economice in mod independent.

In fapt, persoana fizica , a fost inregistrata in Registrul Comertului sub nr.F51/35/2007, in baza autorizatiei emisa de Primaria Vlad Tepes conform Legii nr.300/2004, atribuindu-i-se calitatea de comerciant persoana fizica, cu activitate principala:

- cultivarea cerealelor, plantelor leguminoase si a plantelor producatoare de seminte oleaginoase.

Pentru anii 2008 si 2009 nu a depus anual la organul fiscal teritorial declaratiile privind veniturile realizate (D200), intrucat in mod eronat a considerat venitul realizat ca fiind venit scutit la plata impozitului pe venit.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

In anul 2008 contribuabilul a cultivat suprafata de 83,60 ha cu grau, floarea soarelui, porumb, orz, rapita, , conform declaratiei de suprafata eliberata de APIA Calarasi. Productia obtinuta dupa recoltare de pe suprafetele cultivate a fost valorificata catre diverse persoane fizice si o parte a fost utilizata pentru plata arendeii pe baza de borderouri, asa cum reiese din declaratia pe propria raspundere data de contribuabil. Din verificarea documentelor respectiv, registrul jurnal de incasari si plati, jurnalele de recoltare, borderouri arenda, s-a constatat urmatoarele:

Venitul brut evidenciat în Registrul jurnal de încasări și plăți, este în suma de x lei, reprezentând:

Venituri realizate din valorificarea produselor agricole;

Echivalentul în lei a veniturilor în natură utilizate pentru plata arende;

Subvenție motorină.

Cheltuielile evidențiate în suma de x lei au fost efectuate, pentru plata arende și pentru achiziționarea de combustibil.

Organele de inspecție fiscală au stabilit:

- venit brut x lei

- cheltuieli deductibile x lei

- venit net x lei

Cu următoarele consecințe fiscale:

- impozit pe venit calculat suplimentar x lei

- majorări de întârziere/dobânzi/penalități de întârziere x lei

În anul 2009 contribuabilul a cultivat suprafața de 84,94 ha cu grâu, floarea soarelui, porumb, orz, rapită, , conform declarației de suprafață eliberată de APIA Calarasi. Producția obținută după recoltare de pe suprafețele cultivate a fost valorificată către diverse persoane fizice și o parte a fost utilizată pentru plata arende pe baza de borderouri, așa cum reiese din declarația pe propria răspundere dată de contribuabil. Din verificarea documentelor respectiv, registrul jurnal de încasări și plăți, jurnalele de recoltare, borderouri arenda, s-a constatat următoarele:

Venitul brut evidenciat în Registrul jurnal de încasări și plăți, este în suma de x lei, reprezentând:

Venituri realizate din valorificarea produselor agricole;

Echivalentul în lei a veniturilor în natură utilizate pentru plata arende;

Sprijin pe suprafața în suma de x lei;

Cheltuielile evidențiate în suma de x lei au fost efectuate, pentru plata arende, pentru achiziționarea de combustibil și material semincer.

Organele de inspecție fiscală au stabilit:

- venit brut x lei

- cheltuieli deductibile x lei

- venit net x lei

Cu următoarele consecințe fiscale:

- impozit pe venit calculat suplimentar x lei

- majorări de întârziere/dobânzi/penalități de întârziere x lei

Față de cele constatate, organele de inspecție fiscală au procedat la determinarea venitului net impozabil, precum și a impozitului pe venit aferent, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net realizat anual.

Petentul considera ca activitatea desfasurata nu intra in sfera contribuabililor platitori de impozit pe venit, conform prevederilor art.42, lit.k), din Codul fiscal.

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**.

In drept, 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%, asa 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 obligatia depunerii declaratiei privind venitul realizat anual, se retin prevederile art.83 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile 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 modificarile si completarile 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 petentei potrivit careia activitatea desfasurata nu intra in sfera contribuabililor platitori de impozit pe venit, conform prevederilor art.42, lit.k), din Codul fiscal, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei, intrucat, asa cum s-a retinut in cuprinsul prezentei decizii, petenta 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.

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 petenta 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 x lei stabilit suplimentar de plata, contestatia urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata.

2. Referitor la accesoriile in suma de x lei, aferente impozitului pe venit, se retine ca stabilirea in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere si penalitati aferente debitului stabilit suplimentar de plata reprezinta masura accesorie in raport cu debitul.

Avand in vedere ca in ceea ce priveste debitul de natura impozitului pe venit in suma de x lei contestatia se va respinge ca neintemeiata, iar prin contestatia formulata nu se prezinta alte argumente privind modul de calcul al accesoriilor, aceasta se va respinge si pentru suma de x lei, stabilita cu titlu de accesorii, conform principiului de drept **„accessorium sequitur principale”**.

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 P.F.A. impotriva Deciziilor de impunere nr.517 si nr.518/21.02.2011 emise de Activitatea de inspectie fiscala in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 21.02.2011, pentru suma totala de x lei reprezentand:

Impozit pe venit aferent anului 2008	- x lei
Accesorii aferente	- x lei
Impozit pe venit aferent anului 2009	- x lei
Accesorii aferente	- x lei

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi atacata potrivit legii la Tribunalul Calarasi in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,