



**Ministerul Finanțelor Publice**

**Agenția Națională de Administrare Fiscală**  
**Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Brăila**



Str. Delfinului Nr.1, Brăila  
Tel: +0239619900,  
Fax: +0239619992  
e-mail:  
admin.brbrjudx01.br@mfinante.ro

**DECIZIA Nr. 192**

din data de 2011

privind soluționarea contestației formulate de **X**,  
prin reprezentant legal **Y**,  
înregistrată la D.G.F.P. Județul Brăila sub nr.\_/2011

Ministerul Finanțelor Publice - Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală a Finanțelor Publice Județul Brăila – Serviciul Soluționare Contestații a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală - Serviciul de Inspecție Fiscală Persoane Fizice 1, prin adresa nr.\_/2011, înregistrată sub nr.\_/2011, asupra contestației formulate de X, prin reprezentant legal Y, împotriva Deciziei de impunere nr.\_/2011 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.

X cu sediul în Județul Brăila, Comuna \_\_, CIF RO \_\_, a formulat acțiunea, în calea administrativă de atac, prin reprezentantul legal Y, CNP \_\_, care a semnat, în original, contestația.

**Obiectul contestației** privește Decizia de impunere nr.\_/2011 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, referitoare la suma totală de \_\_ lei, din care: \_\_ lei, reprezentând diferență impozit pe venit aferent anului 2007, \_\_ lei, cu titlu de majorări de întârziere + dobânzi aferente impozitului pe venit și \_\_ lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

Analizând termenul de depunere a contestației, D.G.F.P. Județul Brăila constată că Decizia de impunere \_/2011 a fost comunicată reprezentantului contribuabilului, în data de **2011**, când acesta a semnat și a aplicat amprenta ștampilei întreprinderii individuale, iar contestația a fost transmisă la D.G.F.P. Județul Brăila prin poștă, cu scrisoare recomandată, în data de **2011**, înregistrată la direcție sub nr.\_/2011 și ulterior la Activitatea de Inspecție Fiscală sub nr.\_/2011.

Astfel, conform prevederilor art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, contestația a fost depusă în termenul legal.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile procedurale prevăzute de art.206, art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, D.G.F.P. Județul Brăila este investită să soluționeze contestația pe fond.

**I. Prin contestația** formulată în calea administrativă de atac X a menționat că acțiunea sa privește „Decizia de impunere ... emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. \_/2011”, prin care i s-au stabilit în sarcină un impozit pe venit aferent anului 2007 în sumă de \_ lei, majorări de întârziere + dobânzi în sumă de \_ lei și penalități de întârziere de \_ lei.

În motivarea contestației, s-a precizat că, în perioada verificată, a desfășurat activitate de cultura cerealelor pe terenurile luate în arendă de la diverși proprietari, recolta fiind valorificată la unități specializate de colectare.

În drept, contestatoarea își motivează acțiunea pe prevederile art.42 lit.k) și art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora veniturile din agricultură și silvicultură, cu excepția celor prevăzute la art.71, nu sunt venituri impozabile în înțelesul impozitului pe venit, coroborate cu cele ale pct.9 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Prin urmare, prin contestație se susține că „în anul 2007 veniturile realizate din agricultură, respectiv cultivarea și valorificarea grâului nu sunt venituri impozabile, având în vedere că lit.d a art.71 a intrat în vigoare abia în anul 2008”.

Concluzionând, contestatoarea menționează că, „întrucât veniturile realizate din cultura cerealelor ... în calitate de arendaș nu sunt impozabile, **subvenția încasată de la APIA nu poate fi impozabilă**”, considerând astfel că, organul de control, în mod eronat a aplicat prevederile art.48 din Codul fiscal și că „*simplul fapt că sunt întreprindere independentă nu schimbă natura activității și a venitului realizat, care este scutit de impozit pe venit în anul 2007*”.

În final, se solicită admiterea contestației pentru suma totală de \_ lei, reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2007 și accesoriile aferente.

**II. 1. Prin Decizia de impunere \_/2011**, emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală, pentru d-IY, reprezentant alX, s-au stabilit obligații fiscale, pentru anul 2007, după cum urmează:

- diferență de impozit pe venit net anual - \_ lei;
- majorări de întârziere + dobânzi - \_ lei;
- penalități (15%) - \_ lei.

Motivul de fapt al stabilirii acestor sume, indicat de organul de inspecție fiscală în decizia de impunere, a fost neînregistrarea de către operatorul economic a subvențiilor încasate de la A.P.I.A.

Pentru debitul stabilit suplimentar la nivelul anului 2007 s-au calculat accesorii.

**2. Prin Raportul de inspecție fiscală nr.\_/2011, întocmit de D.G.F.P. Județul Brăila, ce a stat la baza emiterii deciziei mai sus menționată, s-a reținut că, a fost efectuată inspecție fiscală generală la X, ce a cuprins perioada 2007 – 2009.**

În raport s-a consemnat, referitor la impozitul pe venit aferent perioadei 2007 – 2009, faptul că, din verificarea documentelor contabile și a registrului de încasări și plăți, a rezultat o diferență de venit în sumă de \_ lei, față de cea declarată de contribuabil, datorită neînregistrării de către operatorul economic a subvențiilor primite de la A.P.I.A.

Astfel, prin raport s-a menționat că au fost încălcate dispozițiile art.48 alin.(1) și alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Prin urmare, organul de inspecție fiscală a recalculat impozitul pe venitul anual impozabil pentru anul 2007, rezultând un impozit suplimentar de plată de \_ lei, pentru care s-au calculat penalități în sumă de \_ lei și majorări de întârziere + dobânzi în sumă de \_ lei.

**III.** Din analiza actelor și documentelor existente la dosarul cauzei, în raport cu prevederile legale aplicabile speței și având în vedere motivațiile invocate de contestatoare, se rețin următoarele:

**Cauza supusă soluționării este dacă dl. Y, reprezentant legal al X, datorează bugetului de stat suma de totală de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând diferență impozit pe venit aferent anului 2007, \_ lei, cu titlu de majorări de întârziere + dobânzi aferente impozitului pe venit și \_ lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit, în condițiile în care, contribuabilul a desfășurat în anul 2007 activități independente, respectiv fapte de comerț din activități de producție în agricultură autorizate, potrivit legii.**

**În fapt,** în data de .2011, D.G.F.P. Județul Brăila - Activitatea de Inspecție Fiscală a emis pentru dl. Y, reprezentant legal al X, Decizia de impunere de \_, prin care s-a reținut faptul că, în perioada verificată, a rezultat o diferență de venit față de cea declarată de contribuabil, în sumă de \_ lei, datorită neînregistrării de către operatorul economic a subvențiilor primite de la A.P.I.A., contribuabilul încălcând astfel dispozițiile art.48 alin.(1) și alin.(2) lit.a)

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

Având în vedere constatarea efectuată, organul de inspecție fiscală a procedat la recalcularea impozitului pe venitul anual impozabil pentru anul 2007, stabilind în sarcina contribuabilului un impozit suplimentar de plată de \_ lei, pentru care s-au calculat penalități în sumă de \_ lei și majorări de întârziere + dobânzi în sumă de \_ lei.

Împotriva deciziei de impunere, dl.Y, reprezentant legal alX a formulat contestație, în motivarea căreia s-a reținut că, în anul 2007 veniturile realizate din agricultură, respectiv cultivarea și valorificarea grâului nu sunt venituri impozabile, având în vedere că lit.d) a art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, a intrat în vigoare abia în anul 2008, motiv pentru care, concluzionează că, veniturile realizate din cultura cerealelor în calitate de arendaș, nu sunt impozabile, subvenția încasată de la APIA nefiind, nici aceasta, impozabilă.

**În drept**, sunt aplicabile prevederile art.1 alin.(1) și alin.(3) din Legea nr.507/2002 privind organizarea și desfășurarea unor activități economice de către persoane fizice, după cum urmează:

**“ Art. 1 - (1) Persoanele fizice, cetățeni români sau cetățeni ai statelor membre ale Uniunii Europene și ai celorlalte state aparținând spațiului economic european, pot desfășura activități economice pe teritoriul României, în mod independent, sau pot constitui asociații familiale în condițiile prevăzute de prezenta lege.**

...  
**(3) Persoanele fizice definite la alin. (1) și asociațiile familiale pot fi autorizate să desfășoare activități economice în toate domeniile, meseriile și ocupațiile, cu excepția celor stabilite sau interzise prin legi speciale.”**

Față de cadrul legal menționat, se constată că, persoanele fizice pot fi autorizate să desfășoare activități economice pe teritoriul României, în mod independent.

Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, inclusiv referatul nr.\_/2011 privind propunerile de soluționare a contestației formulate de dl.Y, reprezentant legal alX, D.G.F.P. Județul Brăila constată că, în speță, contribuabilul a fost înregistrat și a funcționat ca persoană fizică autorizată începând cu anul 2003, fiind înregistrat la Registrul Comerțului sub nr.\_/\_, până în anul 2010, când s-a transformat în întreprindere individuală, 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 și art.46 alin.(1) și alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, în temeiul cărora:

**“Art.7. - (1) În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:**

...  
**4. activitate independentă – orice activitate desfășurată cu regularitate de către o persoană fizică, alta decât o activitate dependentă.**

...

**Art. 46 -(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 forma 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. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, 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. Exercițarea 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.**

...

**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 autorizate, care realizează venituri în mod individual, 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 din acestea fiind activitatea de producție.

Prin urmare, atât timp cât, în speță, s-a constatat că P.F.A. Y (în prezent X), a desfășurat, în anul 2007, după cum de altfel și reprezentantul acesteia susține prin contestație, activitate de cultura cerealelor pe terenurile luate în arendă de la diverși proprietari, respectiv activitate de producție în agricultură, rezultă că, veniturile realizate de aceasta din activitatea prestată, sunt cuprinse în categoria veniturilor din activități independente.

De altfel, însăși contribuabilul a depus la organul fiscal teritorial **Decizia de impunere** pentru plăți anticipate cu titlu de impozit **privind venitul**

**din activități independente pe anul 2007**, înregistrată sub nr. \_/2007, declarând un venit net estimat din activități independente, în sumă de \_ lei, pentru care a achitat, în urma aplicării cotei de impozit de 16%, plăți anticipate cu titlu de impozit de \_ lei.

În acest context, privind impozitarea venitului net din activități independente realizate de P.F.A.Y (în prezent X), speței îi sunt aplicabile prevederile art.43 alin.(1) lit.a) și art.48 alin.(1), alin.(2) lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

**“Art.43. Cotele de impozitare – (1) Cota de impozitare este de 16% și se aplică asupra venitului impozabil corespunzător fiecărei surse din fiecare categorie pentru determinarea impozitului pe veniturile din:**

**a) activități independente;**

...

**Art. 48 - (1) Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.**

**(2) Venitul brut cuprinde:**

**a) sumele încasate și echivalentul în lei al veniturilor în natură din desfășurarea activității; ...”**

Totodată, sunt aplicabile și prevederile pct.36 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, potrivit cărora:

**“36. În venitul brut se includ toate veniturile în bani și în natură, cum sunt: venituri din vânzarea de produse și de mărfuri, venituri din prestarea de servicii și executarea de lucrări, venituri din vânzarea sau închirierea bunurilor din patrimoniul afacerii și orice alte venituri obținute din exercitarea activității, precum și veniturile din dobânzile primite de la bănci pentru disponibilitățile bănești aferente afacerii, din alte activități adiacente și altele asemenea.”**

Pentru cele ce preced, D.G.F.P. Județul Brăila constată că impozitul pe veniturile realizate de persoana fizică autorizată, respectiv X, din valorificarea culturilor de cereale obținute din activitatea economică de producție în agricultură, se calculează prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului net, determinat pe baza datelor din evidența contabilă în partidă simplă.

Prin urmare, având în vedere cadrul legal menționat, se constată că, subvențiile încasate de P.F.A. Y (în prezent X), de la APIA, pentru desfășurarea activității de producție în agricultură, trebuie incluse în venitul brut al contribuabilului, acestea fiind impozabile cu cota de 16%.

Mai mult, subvențiile primite de la bugetul de stat pentru efectuarea unor cheltuieli legate de desfășurarea activității agricole: înființarea, întreținerea și recoltarea culturilor agricole, formează prețul total al produselor vândute, respectiv veniturile efective, astfel trebuind să fie respectat principiul impozitării tuturor veniturilor realizate.

Pe cale de consecință, se reține că, în mod corect și legal organul de inspecție fiscală a procedat la impozitarea subvențiilor primite de P.F.A. Y (în

prezent X) de la APIA, motiv pentru care contestația formulată de Y reprezentant legal la X, împotriva Deciziei de impunere nr.\_/.2011, prin care s-a stabilit în sarcina contribuabilului suma de totală \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând diferență impozit pe venit aferent anului 2007, \_ lei, cu titlu de majorări de întârziere + dobânzi aferente impozitului pe venit și \_ lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit, **se privește ca neîntemeiată urmând a fi respinsă ca atare.**

Nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei motivarea contestatoarei potrivit căreia în temeiul art.42 lit.k) din Legea nr.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. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 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 persoanele fizice autorizate cum este cazul X (anterior P.F.A. Y), ce nu are calitate nici de proprietar nici de arendaș. De altfel, după cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii contribuabilul a solicitat și a obținut autorizarea și 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 privind veniturile realizate în vederea stabilirii plăților anticipate cu titlu de impozit și a impozitului pe venit anual, astfel că nu se poate confunda cu o persoană fizică neautorizată.

Pentru cele ce preced și în temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) și art.216 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

## **DECIDE :**

**Respingerea ca neîntemeiată** a contestației X, cu sediul în Județul Brăila, Comuna \_\_, CF RO \_\_, prin reprezentantul legal Y, CNP \_\_, formulată împotriva Deciziei de impunere nr.\_/.2011 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 de D.G.F.P. Județul Brăila – Activitatea de Inspecție Fiscală referitoare la suma totală de \_ lei, din care: \_ lei, reprezentând diferență impozit pe venit aferent anului 2007, \_ lei, cu titlu de majorări de întârziere + dobânzi aferente impozitului pe venit și \_ lei, reprezentând penalități de întârziere aferente impozitului pe venit.

În temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, cu modificările și completările ulterioare, prezenta decizie de soluționare este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată, la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, respectiv la Tribunalul Brăila, în temeiul art.218 alin.(2) din același act normativ, în termen de 6 luni de la data comunicării.