



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.58/06.07.2011
privind solutionarea contestatiei depusa de I.I. X
înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr. 17242/25.05.2011

Compartimentul Solutionare Contestatii din cadrul Directiei Generale a Finantelor Publice Calarasi a fost sesizat de catre Activitatea de inspectie fiscala asupra contestatiei formulata de I.I. X cu domiciliul fiscal in Com. Ciocanesti, Jud. Calarasi, înregistrata la D.G.F.P. Calarasi sub nr.17242/25.05.2011.

Contestatia a fost formulata impotriva Deciziilor de impunere nr.1316/26.04.2011 si nr.1317/26.04.2011 emise in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.04.2011.

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 I.I.X .

I. Din analiza contestatiei s-a constatat ca I.I. X contesta Deciziile de impunere nr. 1316/26.04.2011 si nr.1317/26.04.2011 privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala, emisa de Activitatea de inspectie fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 26.04.2011, pentru suma de Y lei reprezentand:
Impozit pe venit an 2008 - Y lei

Accesorii - Y lei
Impozit pe venit an 2009 - Y lei
Accesorii - Y lei

Motivele formulate de I.I. X in sustinerea contestatiei sunt urmatoarele:

Petenta sustine ca veniturile obtinute de Intreprinderea Individuala au fost incadrate eronat de organul de inspectie fiscala la venituri din activitati independente, aceste venituri fiind venituri din activitati agricole.

In conformitate cu prevederile Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt venituri neimpozabile in temeiul art.42 lit.k) " veniturile din agricultura si silvicultura, cu exceptia celor prevazute la art.71.

Petenta mai arata ca veniturile din valorificarea productiei realizate sunt scutite la plata impozitului pe venit conform art.74 alin.(4) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata, cu modificarile si completarile ulterioare" *in 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, impozitul fiind final.*

Aspectul ca a fost incadrat eronat la art.71, din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, definirea veniturilor din activitati agricole "*Veniturile din activități agricole sunt venituri din următoarele activități:*

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, si art.74 alin.(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)."

Petenta considera ca veniturile realizate din agricultura sunt scutite la plata impozitului pe venit cu exceptia celor prevazute la art.71 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal republicata cu modificarile si completarile ulterioare. Veniturile din valorificarea produselor agricole obtinute in stare naturala de pe terenurile agricole proprietate privata sau luate in arenda sunt impozabile incepand cu data de 01.05.2010 conform Legii nr.76/2010

privind aprobarea O.U.G. nr.109/2009 pentru modificarea si completarea Legii nr.571/2003. Ca urmare a acestor prevederi, venitul net impozabil in suma de Y lei pentru anul 2008, respectiv Y lei pentru anul 2009 nu au fost in conformitate cu Legea nr.571/2003 si nu trebuiau luate in calcul la stabilirea impozitului pe venit in suma de Y lei pentru anul 2008 si Y lei pentru anul 2009. Accesoriile calculate le considera nejustificate, deoarece lipsa unei decizii de impunere anuleaza calcularea accesoriilor.

Referitor la plata directa acordata pe suprafata agricultorilor sustine ca nu poate fi asimilata cu subventia si ca urmare aceasta plata nu trebuie inclusa in venitul brut si supusa impozitului pe venit. Pentru aceste considerente solicita desfiintarea in totalitate a Deciziilor de impunere nr.1316/26.04.2011 si nr.1317/26.04.2011.

II. Din continutul Deciziilor de impunere nr.1316/26.04.2011 si nr.1317/26.04.2011, al Raportului de inspectie fiscala incheiat in data de 26.04.2011 si al documentelor anexate acestora, rezulta urmatoarele:

Perioada supusa verificarii: 01.01.2007-31.12.2009 pentru impozitul pe venit.

Prin Decizia de impunere nr.1316/26.04.2011 s-au stabilit pentru anul fiscal 2008 impozit pe venit in suma de Y lei si accesorii in suma de Y lei, si prin Decizia de impunere nr.1317/26.04.2011 s-au stabilit pentru anul fiscal 2009 impozit pe venit in suma de Y lei si accesorii in suma de Y lei.

Pentru anul fiscal 2008, contribuabilul a depus "Declaratia speciala privind veniturile realizate" cod 200, sub nr.5684/14.07.2009.

I.I. X a declarat eronat venitul net ca scutit la plata impozitului pe venit si nu a inclus subventiile in venitul brut, organelle de inspectie fiscala avand in vedere prevederile legale a procedat la stabilirea bazei de impunere si a veniturii datorat dupa evidenta contabila.

Contribuabilul realizeaza venituri in suma de Y lei din valorificarea productiei de pe terenurile luate in arenda, din sumele obtinute ca plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata si din schema de plata nationala directa suplimentara decuplata de productia culturi in teren arabil sprijin DADR pentru infiintarea culturilor si dobanzi bancare.

Cheltuielile sunt inregistrate pe baza documentelor fiscale prevazute de legislatia in vigoare, chitantelor fiscale insotite de facturi fiscale, bonuri fiscale. Cheltuielile au fost efectuate cu aprovizionarea de carburanti, piese, seminte ierbicide insectofuncide de la diversi furnizori.

Ca urmare organelle de inspectie fiscala au procedat la recalcularea bazei impozabile pentru anul fiscal 2008 stabilind un impozit pe venit suplimentar in suma de Y lei, pentru care au calculat accesorii pentru perioada 16.05.2009-26.04.2011 in suma de Y lei.

Pentru anul fiscal 2009 contribuabilul a depus "Declaratia speciala privind veniturile realizate" cod 200, sub nr.3760/17.05.2010

I.I. X a declarat eronat venitul net ca scutit la plata impozitului pe venit si nu a inclus subventiile in venitul brut, organelle de inspectie fiscala avand in vedere prevederile legale a procedat la stabilirea bazei de impunere si a venitului datorat dupa evidenta contabila.

Contribuabilul realizeaza venituri in suma de Y lei din valorificarea productiei de pe terenurile luate in arenda, din sumele obtinute ca plati in cadrul schemelor de sprijin pe suprafata si din schema de plata nationala directa suplimentara decuplata de productia culturi in teren arabil sprijin DADR pentru infiintarea culturilor si dobanzi bancare.

Cheltuielile sunt inregistrate pe baza documentelor fiscale prevazute de legislatia in vigoare, chitantelor fiscale insotite de facturi fiscale, bonuri fiscale. Cheltuielile au fost efectuate cu aprovizionarea de carburanti, piese, seminte ierbicide insectofuncicide de la diversi furnizori.

Ca urmare organele de inspectie fiscala au procedat la recalcularea bazei impozabile pentru anul fiscal 2009 stabilind un impozit pe venit suplimentar in suma de Y lei, pentru care au calculat accesorii pentru perioada 16.05.2009-26.04.2011 in suma de 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 este obtinut dintr-o activitate economica pentru care intreprinzatorul s-a inregistrat in registrul comertului, iar venitul net realizat a fost inregistrat in declaratie la rubrica „venit scutit la plata impozitului”

In fapt, intreprinzatorul individual X, titular al Intreprinderii Individuale X , avand ca obiect principal de activitate cultivarea cerealelor, pentru perioada 2008 – 2009 a depus anual la organul fiscal teritorial declaratiile privind veniturile realizate (D200) prin care a declarat venitul brut obtinut, cheltuielile deductibile, precum si veniturile nete obtinute, pe care le-a inregistrat la rubrica “venit scutit la plata impozitului pe venit”.

Organele de inspectie fiscala au constatat urmatoarele:

- Intreprinderea Individuala X (fosta Persoana Fizica) exploateaza terenuri agricole preluate in baza contractelor de arenda incheiate cu diversi proprietari de teren;

- veniturile obtinute si TVA colectata provin exclusiv din vanzarea pe baza de facturi fiscale a productiei agricole obtinuta din exploatarea terenurilor 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.

Petentul considera ca veniturile realizate sunt venituri neimpozabile conform celor prevazute la art.42, lit.k), din Codul fiscal, si ca desfasoara venituri din agricultura si respectiv din arenda a terenului arabil, cultivand numai cereale pe care le valorifica ca atare si nu le proceseaza.

In drept, referitor la regimul juridic al unei Intreprinderi Individuale, 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.23, prevede:

ART. 23

„ Întreprinzătorul persoană fizică titular al întreprinderii individuale este comerciant persoană fizică de la data înregistrării sale în registrul comerțului.”

Potrivit prevederilor art.15 al aceluia act normativ, *„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.*

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta ca activitatea economica a fost desfasurata in cadrul intreprinderii individuale incepand cu anul 2009, (dupa intrarea in vigoare a Ordonantei de Urgenta nr.44/2008), data pana la care activitatea economica a fost exercitata de Persoana Fizica Hodorogea Ecaterina.

Autorizarea asociatiei familiale 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 și având în vedere formele de autorizare sub care a fost desfășurată activitatea, se reține că venitul anual este obținut dintr-o activitate independentă, determinat pe baza contabilității în partida simplă.

Cu privire la veniturile din activități independente, la pct.18 și 19 din Normele metodologice de aplicare a Codului fiscal aprobate prin HG 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, în forma aplicabilă pentru perioada aprilie – iunie 2008, se precizează:

„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.

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 rețin 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).”

Asa cum s-a reținut în cuprinsul prezentei decizii, petentul 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 evidentei în partida simplă, depunerii declarațiilor privind veniturile realizate în vederea stabilirii platilor anticipate cu titlu de impozit și a impozitului pe venit anual, astfel ca nu se poate confunda cu o persoană fizică ca atare, neautorizată.

Referitor la faptul că petentul a depus Declarațiile de impunere pentru anii 2008-2009 la organul fiscal teritorial, se reține că, deși acestea au fost depuse, venitul net rezultat a fost înscris la rubrica “venit scutit la

plata impozitului pe venit”, astfel ca organul fiscal teritorial nu a stabilit impozit pe venit in baza acestor declaratii.

Afirmatia petentului potrivit careia << veniturile din agricultura sunt venituri scutite de impozitul pe venit>> nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila, deoarece 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 24.616 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 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 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 I.I. X pentru suma de Y lei reprezentand:

Impozit pe venit an 2008	- Y lei
Accesorii	- Y lei
Impozit pe venit an 2009	-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,