



Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Cluj



Piața Avram Iancu nr. 19
Cluj-Napoca, jud. Cluj
Tel : 0264 591670
Fax : 0264 592489
e-mail : Dumitru.Han.cj@mfinante.ro

DECIZIA nr. 327/2010

privind solutionarea contestatiei depusa de **CUF** cu sediul in loc. F...,
jud. Cluj, la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj si remisa spre
solutionare la Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj a fost sesizata prin adresa nr. -/--11.2010, de catre Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj, asupra aspectelor cuprinse in contestatia depusa de **CUF** cu sediul social in loc. F..., formulata impotriva DECIZIEI DE IMPUNERE privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...09.2010, act administrativ fiscal emis in baza constatarilor din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de09.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...09.2010.

Prin contestatia formulata, contribuabilul contesta obligatiile de plata stabilite suplimentar prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus in suma totala de y lei, reprezentand debit suplimentar si accesoriile aferente la sursele impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei accesorii aferente impozitului pe profit,
- y lei impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- y lei accesorii aferente impozit pe alte venituri ale p.f.,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art. 207 alin. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), intrucat actul administrativ fiscal atacat a fost intocmit la data de09.2010 si comunicat petentei la data de10.2010 (potrivit datei inscrise pe adresa de comunicare confirmata de semnatura reprezentantului entitatii), iar contestatia depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj la data de ...11.2010, fiind inregistrata sub nr. -/ ..11.2010.

Directia Generala a Finantelor Publice a jud. Cluj constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art. 206 si art. 209, alin. (1), lit. a

din Ordonanta Guvernului nr. 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007), este competenta sa solucioneze pe fond contestatia formulata de **CUF** cu sediul in loc. F..., jud Cluj.

I. Petenta contesta Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...09.2010, solicitand anularea in parte a obligatiilor fiscale stabilite in sarcina entitatii la sursele impozit pe profit, impozit pe venit si taxa pe valoarea adaugata, respectiv suma totala de y lei.

In sustinerea solicitarii sale contestatoarea invoca urmatoarele:

- echipa de control a calculat impozit pe profit suplimentar pe considerentul potrivit caruia entitatea a obtinut in perioada2007-....2009 in mod constant venituri de natura economica, rezultate din concesionarea terenurilor, aduse ca aport de catre membrii acestuia,

- la stabilirea obligatiilor fiscale suplimentare se pleaca de la premisa falsa potrivit careia terenurile concesionate fac parte din patrimoniul posesorului, ori acestea in fapt sunt proprietatea membrilor acestuia,

- considerarea terenurilor ca fiind mijloace fixe nu este corecta, deoarece acestea nu indeplinesc nici una din conditiile data de definirea acestora de la art. 7, pct. 16 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal,

- concesionarea terenurilor nu se incadreaza in categoria faptelor de comert prevazute la art. 3 din Codul comercial si intrucat entitatea nu a obtinut profit, asa cum este definit in lege, nu se datoreaza impozit pe profit,

- asociatiei nu ii sunt aplicabile prevederile Legii nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal intrucat, nu are obiect de activitate asa cum au societatile comerciale sau alte organizatii asimilate acestora, nu este nici subiect al raportului juridic fiscal, conform art. 17, alin. (2) din O.G. nr. 92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala si nici debitor, asa cum este definit de art. 25 din acelasi act normativ,

- potrivit prevederilor art. 26, alin. (1) din Legea nr. 1/2000, membrii c.... sunt proprietarii de drept ai terenurilor cu vegetatie forestiera sau pasuni, iar constituirea intr-o asociatie fara scop patrimonial nu inseamna ca a avut loc transferul dreptului de proprietate de la persoanele fizice la asociatia cu personalitate juridica, fiind vorba doar de administrarea in comun a proprietatii private,

- veniturile obtinute din concesionarea terenurilor au caracter exceptional, daca se aplica prevederile art. 15, alin. (2), lit. j) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, astfel incat acestea sunt scutite de la plata impozitului pe profit,

- consideram ca fiind nelegala calcularea pentru aceiasi suma, atat a impozitului pe profit, cat si a impozitului pe alte venituri obtinute de persoanele fizice, fiind vorba de o dubla impunere,

- deoarece c...este o persoana juridica fara scop lucrativ care are doar rolul de a realiza interesele proprietarilor in concordanta cu legislatia silvica si ecologica, iar terenul se afla in proprietatea membrilor acestuia, se poate retine ca sumele au fost obtinute de catre acestia in urma concesiunii unui bun propriu, deci acestea nu sunt impozabile,

- in mod eronat s-a procedat la colectarea de TVA intrucat, asa cum se precizeaza in Raportul de inspectie fiscala, in anul 2008 c... a realizat doar venituri din concesiunea de terenuri, aceasta fiind operatiune scutita de TVA conform prevederilor codului fiscal, iar in lunile .., ... si 2009 au fost efectuate livrari de material lemnos doar catre "entitati neplatitoare de TVA",

- organele de control au omis faptul ca si activitatea de livrare de bunuri furnizate membrilor in interesul lor colectiv, in schimbul unei cotizatii fixate conform statutului, de organizatii fara scop patrimonial care au obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, prevazuta la art. 141, alin. (1), lit. k) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, este operatiune scutita de TVA,

- precizam ca pentru aceasta activitate nu s-a emis facturi fiscale, nefiind considerata ca si activitate economica in conformitate cu prevederile art. 127, alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal.

II. Prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...09.2010, sunt retinute in sarcina contribuabilului ca obligatii fiscale suplimentare aferente perioadei verificate suma totala de y lei, obligatii contestate partial de petenta, respectiv suma de y lei reprezentand debit suplimentar si majorari de intarziere la sursele impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata.

Stabilirea acestor obligatii fiscale suplimentare in sarcina contribuabilului s-a efectuat in baza masurilor rezultate din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de09.2010 si inregistrat la organul fiscal sub nr. -/...09.2010, din care rezulta ca in perioada verificata entitatea a realizat venituri din activitati economice fara a determina, declara si achita bugetului de stat impozitul pe profit si taxa pe valoarea adaugata, respectiv a platit membrilor composesori anumite sume pentru care nu a retinut la sursa si virat la buget, impozitul pe alte venituri ale persoanelor fizice.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei si avand in vedere motivele invocate de petenta, in raport cu actele normative in vigoare referitoare la speta analizata, se retin urmatoarele aspecte:

Perioada verificata:

- ...2006-.....2009 la sursa impozit pe profit,

-2006-.....2010 la celelalte surse de impozitare.

Cauza supusa solutionarii este de a stabili daca CUF cu sediul in loc. F., jud Cluj datoreaza bugetului de stat obligatiile fiscale stabilite

suplimentar in sarcina sa prin Decizia de impunere nr. -/....09.2010 la sursele impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care entitatea organizata ca asociatie nonprofit a realizat venituri din activitati economice.

In fapt, organele de control fiscal din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala Cluj-Serviciul Inspectie Fiscala nr. 2, au efectuat in baza Avizului de inspectie fiscala nr. -/....06.2010 un control fiscal la CUF cu sediul in loc. F., jud Cluj, ce a avut ca obiectiv verificarea modului de calculare, inregistrare si virare a obligatiilor fata de bugetul statului, a asigurarilor sociale, asigurarilor de sanatate, somaj si a fondurilor speciale, ca urmare a includerii in programul de activitate pe luna ... 2010.

Pe baza constatarilor rezultate din Raportul de inspectie fiscala incheiat la data de09.2010 a fost intocmita Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/... 09.2010, prin care au fost retinute in sarcina c... obligatii fiscale suplimentare (contestate de petenta) in suma totala de y lei, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei accesorii aferente impozitului pe profit,
- y lei impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- y lei accesorii aferente impozit pe alte venituri ale p.f.,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata

Petenta contesta in totalitate obligatiile fiscale suplimentare stabilite in sarcina sa prin actul administrativ fiscal mentionat mai sus, solicitand anulara lor, aducand in sprijinul solicitarii sale argumentele prezentate in sinteza la pct. I al prezentei.

III.a Referitor la suma de y lei debit suplimentar la sursa impozit pe profit.

Din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de 09.2010, se retine ca in perioada supusa inspectiei fiscale asociatia nu a calculat, evidentiat si virat in mod corect la bugetul general consolidat impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor realizate din activitati economice, motiv pentru care organele de control au procedat la recalcularea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit pentru partea ce corespunde veniturilor realizate de compozitorat din activitatile economice desfasurate in perioada verificata.

Potrivit Raportului de inspectie fiscala si anexelor nr. 1 si 5 la RIF, care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal atacat, rezulta ca diferentele de obligatii fiscale mentionate mai sus si care sunt contestate in totalitate de catre petenta, sunt aferente activitatii desfasurate de catre c.... in anul 2008, cu mentiunea ca aferent anilor 2007 si 2009 entitatea a inregistrat pierdere.

Astfel, se retine ca in cursul anului 2008 entitatea a obtinut venituri totale in suma de y lei si a inregistrat cheltuieli in suma totala y lei, care in urma corectarii cu veniturile neimpozabile (y+y lei), cheltuielile nedeductibile (y lei) si pierderea din anul anterior (y lei), a rezultat un profit impozabil in suma de y lei, aferent caruia a fost calculat un impozit pe profit in suma de y lei.

Veniturile totale in suma de y lei, avute in vedere de organele de inspectie fiscala la stabilirea profitului impozabil, reprezinta veniturile inregistrate de entitate in evidenta contabila in clasa 7 "*Conturi de venituri*" (y lei) la care s-a adaugat sumele inregistrate in contul 472 "*Venituri inregistrate in avans*" (y lei).

Potrivit Raportului de inspectie fiscala compozesoratul a inceput din luna ...2008 sa concesioneze terenuri catre persoane fizice, pe baza unor contracte de concesiune, in urma carora a obtinut venituri care au fost incasate prin viramente si inregistrate in evidenta contabila, insa o parte au fost inregistrate in conturile de venituri (y lei), iar o parte au fost inregistrate in contul 472 "*Venituri inregistrate in avans*" (y lei).

Organele de inspectie fiscala au considerat ca toate incasarile realizate de catre c... din concesionarea terenurilor in anul 2008, inclusiv cele inregistrate in contul de venituri in avans, sunt venituri ale entitatii pentru acest an fiscal, procedand la stabilirea profitului impozabil si implicit a impozitului pe profit suplimentar.

Masura luata de organele fiscale a avut la baza prevederile pct. 2, lit. b) din contractele de concesionare incheiate cu persoane fizice, precum si ale pct. 209, alin. 1), Cap. 7.10.1 „*Venituri*” din OMFP nr. 1752/2005, potrivit caruia:

„209. - (1) In categoria veniturilor se includ atat sumele sau valorile incasate sau de incasat in nume propriu din activitati curente, cat si castigurile din orice alte surse”.

Petenta contesta stabilirea in sarcina sa a debitului suplimentar, invocand in principal faptul ca veniturile din concesionarea terenurilor nu reprezinta venituri pentru c.....

In drept, in conformitate cu prevederile art. 26, alin. (1), ale art. 28 alin. 1 si alin. 4 din Legea nr. 1/11.01.2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole si celor forestiere solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 si ale Legii nr. 169/1997, in vigoare la data constituirii entitatii (09.01.2006), se arata:

*„Art. 26 (1) Formelor asociative de proprietate asupra terenurilor cu vegetatie forestiera, pasunilor si fanetelor, [...], li se va elibera un singur titlu de proprietate, la solicitarea reprezentantului legal al acestora, cu mentiunea la titular, dupa caz: "obste de mosneni", "obste de razezi", "**composesorat**", "paduri graniceresti", alte asociatii si forme asociative **cu denumirea localitatii respective**”.*

“Art. 28. -(1) In vederea organizarii administrarii terenurilor forestiere prevazute la art. 26 din prezenta lege si a determinarii responsabilitatilor cu privire la exploatarea lor, persoanele indreptatite se vor reorganiza, in baza acestei legi, in formele asociative initiale. [...].

*(4) Prin hotarare judecatoreasca **formele asociative de administrare in comun**, constituite in conditiile si cu respectarea regimului silvic prevazut de lege, **redobandesc calitatea de persoana juridica**. Hotararea judecatoreasca va fi inscrisa intr-un registru special tinut de judecatorie.”*

In legatura cu acest aspect, potrivit dispozitiilor art. 7, alin. 1, pct. 18, Cap. III – Definitii, din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, se precizeaza:

“Art. 7. (1) In intelesul prezentului cod, cu exceptia titlului VI, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarea semnificatie: (...)

*18. organizatie nonprofit - **orice asociatie, fundatie sau federatie infiintata in Romania, in conformitate cu legislatia in vigoare, dar numai daca veniturile si activele asociatiei, fundatiei sau federatiei sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau nonpatrimonial”**.*

Prin urmare, CUF fiind constituita intr-o forma asociativa este considerata, conform prevederilor legale ca o organizatie nonprofit care este platitoare de impozit pe profit in conditiile prevazute de art. 15 alin. (2) si (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care precizeaza:

*„Art. 15 (...) (2) **Organizatiile nonprofit, organizatiile sindicale si organizatiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru urmatoarele tipuri de venituri:***

- a) cotizatiile si taxele de inscriere ale membrilor;*
- b) contributiile banesti sau in natura ale membrilor si simpatizantilor;*
- c) taxele de inregistrare stabilite potrivit legislatiei in vigoare;*
- d) veniturile obtinute din vize, taxe si penalitati sportive sau din participarea la competitii si demonstratii sportive;*
- e) donatiile si banii sau bunurile primite prin sponsorizare;*
- f) dividendele, dobanzile si veniturile realizate din vanzarea-cesionarea titlurilor de participare obtinute din plasarea veniturilor scutite;*
- g) veniturile pentru care se datoreaza impozit pe spectacole;*
- h) resursele obtinute din fonduri publice sau din finantari nerambursabile;*
- i) veniturile realizate din actiuni ocazionale precum: evenimente de strangere de fonduri cu taxa de participare, serbari, tombola, conferinte, utilizate in scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;*
- j) veniturile exceptionale rezultate din cedarea activelor corporale aflate in proprietatea organizatiilor nonprofit, altele decat cele care sunt sau au fost folosite intr-o activitate economica;*

k) veniturile obtinute din reclama si publicitate, realizate de organizatiile nonprofit de utilitate publica, potrivit legilor de organizare si functionare, din domeniul culturii, cercetarii stiintifice, invatamantului, sportului, sanatatii, precum si de camerele de comert si industrie, organizatiile sindicale ai organizatiile patronale.

(3) Organizatiile nonprofit, organizatiile sindicale si organizatiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit si pentru veniturile din activitati economice realizate pana la nivelul echivalentului in lei a 15.000 euro, intr-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevazuta la alin. (2). Organizatiile prevazute in prezentul alineat datoreaza impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decat cele prevazute la alin. (2) sau in prezentul alineat, impozit calculat prin aplicarea cotei prevazute la art. 17 alin. (1) sau art. 18, dupa caz.

De asemenea, dispozitiile pct. 8 si 8², Titlul II, Cap. I din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, arata ca:

„8. Organizatiile nonprofit care obtin venituri, altele decat cele mentionate la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal, si depasesc limita prevazuta la alin. (3) platesc impozit pentru profitul corespunzator acestora. Determinarea profitului impozabil se face in conformitate cu prevederile de la cap. II, titlul II din Codul fiscal. [...].

8². Prevederile alin. (2) si alin. (3) ale art. 15 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, sunt aplicabile si persoanelor juridice care sunt constituite si functioneaza potrivit Legii nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole si celor forestiere, cu modificarile si completarile ulterioare”.

Raportat la prevederile legale citate mai sus, se retine ca, intrucat in cursul anului 2008 c.... a inregistrat venituri in suma totala de y lei in baza contractelor de concesiune incheiate cu persoane fizice, acestea reprezentand venituri din activitati economice, altele decat cele prevazute la art. 15 alin. 2 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal (in forma aplicabila in perioada verificata), petenta datoreaza impozitul pe profit in suma de y lei aferent profitului impozabil aferent acestor activitati, asa cum rezulta din anexa nr. 1 la RIF.

In conditiile in care c... a inregistrat in anul 2008 si venituri scutite de la plata impozitului pe profit de natura celor prevazute la art. 15 alin. 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, in suma de y lei, acesta a beneficiat de prevederile art. 15, alin. 3 din acelasi act normativ pentru veniturile din activitati economice realizate in aceeasi perioada in suma de y lei.

In drept, la solutionarea cauzei dedusa judecatii la acest punct, s-a facut aplicabilitatea si a prevederilor art. 19, alin. (1); din Legea nr. 571/

22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde referitor la calculul profitului impozabil si a impozitului pe profit, se arata ca:

“ART. 19 Reguli generale

(1) Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta intre veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate in scopul realizarii de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile si la care se adauga cheltuielile nedeductibile.

La stabilirea profitului impozabil se iau in calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare”.

Prin urmare, avand in vedere considerentele prezentate in cuprinsul prezentei, se retine ca motivele invocate de catre entitatea contestatoare nu au relevanta in solutionarea favorabila a contestatiei, astfel incat stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a obligatiilor fiscale suplimentare la sursa impozit pe profit in suma de y lei este corecta si legala, motiv pentru care contestatia formulata de petenta va fi respinsa ca neintemeiata pentru acest capat de cerere.

III.b Referitor la suma de y lei debit suplimentar la sursa impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice.

Asa cum rezulta din continutul Raportului de inspectie fiscala incheiat la data de09.2010 si a anexei nr. 2 la RIF, care a stat la baza emiterii actului administrativ atacat, se retine ca in perioada ... 2008-...2009, entitatea a distribuit membrilor posesorilor suma totala de y lei, reprezentand o parte din sumele incasate de entitate pentru suprafetele de teren concesionate unor persoane fizice, fara ca odata cu efectuarea platilor sa retina la sursa si sa vireze impozitul pe venit datorat bugetului de stat de catre beneficiarii acestor venituri.

Cu ocazia inspectiei fiscale efectuate, organele de control procedeaza la stabilirea in sarcina contribuabilului a unor obligatii de plata suplimentare, reprezentand debit in suma de y lei si accesorii aferente in suma de y lei.

In drept, pentru solutionarea acestei spete deduse judecatii aplicabile sunt prevederile art. 78, alin. (2) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde in ceea ce priveste definirea veniturilor din alte surse, se arata ca:

„Art. 78 Definitia veniturilor din alte surse

(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se incadreaza in categoriile prevazute la art. 41 lit. a) - h), altele decat veniturile neimpozabile in conformitate cu prezentul titlu, precum si cele enumerate prin normele metodologice elaborate in aplicarea prezentului articol”.

In sensul celor stipulate de prevederile legale citate mai sus, dispozitiile pct. 152, Titlul III, Cap. IX din Normele metodologice de aplicare

a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/22.01.2004, precizeaza:

„152. In aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, in aceasta categorie se includ, de exemplu, urmatoarele venituri realizate de persoanele fizice:

[...]. - venituri, altele decat cele de la art. 42 lit. k) distribuite de persoanele juridice constituite conform legislatiei privind reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole si celor forestiere solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 si ale Legii nr. 169/1997, cu modificarile si completarile ulterioare”.

Prin urmare, intrucat veniturile realizate de catre posesor si care au fost distribuite membrilor acestuia (y lei), sunt venituri realizate din concesiunea terenurilor acestea sunt impozabile in conformitate cu prevederile legale citate mai sus, aceste venituri neancadrandu-se in exceptia prevazuta de pct. 152 din Normele metodologice de aplicare a a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal.

Precizam faptul ca exceptia mentionata in textul de lege citat mai sus si care scuteste de la impozitare anumite venituri, se refera la prevederea de la art. 42 lit. k) din Codul fiscal, respectiv *„ k) veniturile din agricultura si silvicultura, cu exceptia celor prevazute la art. 71”*, venituri care sunt definite la pct. 9 si 10 din norme astfel:

„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. [...].

- veniturile realizate de persoanele fizice asociate intr-o asociatie conform prevederilor art. 28 din Legea nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole si celor forestiere, solicitate potrivit prevederilor Legii fondului funciar nr. 18/1991 si ale Legii nr. 169/1997, cu modificarile și completarile ulterioare, din valorificarea produselor silvice in condițiile legii. [...].

10. Se considera in stare naturala: produsele agricole obtinute dupa recoltare, materialul lemnos pe picior sau transformat in busteni ori in bile, precum si produsele de origine animala, [...], plante si animale din flora si fauna salbatică, [...] si altele asemenea”.

In contextul considerentelor prezentate, se constata ca stabilirea de catre organele de inspectie fiscala a unor obligatii fiscale suplimentare la sursa impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice in suma de y lei, este corecta si legala, motiv pentru care contestatia formulata de catre petenta, urmeaza a fi respinsa si pentru acest capat de cerere.

In ceea ce priveste invocarea de catre petenta a faptului ca prin modul de lucru a organelor de inspectie fiscala s-a realizat o dubla

impunere a veniturilor, aratam ca sustinerea contestatoarei nu este justificata deoarece impozitul pe profit este obligatia fiscala a posesorului, rezultata ca urmare a diferentei dintre veniturile obtinute si cheltuielile efectuate cu administrarea entitatii, iar impozitul pe veniturile persoanelor fizice reprezinta impozit care trebuia retinut la sursa pentru sumele platite persoanelor care beneficiaza de anumite drepturi, entitatea avand doar obligatia de a calcula, retine la sursa si vira acest impozit din sumele alocate spre a fi distribuite membrilor c....

III.c Referitor la suma de y lei debit suplimentar la sursa taxa pe valoarea adaugata.

Din analiza documentelor existente, se retine ca organele de inspectie fiscala au considerat in timpul verificarii efectuate ca activitatea de concesiune a terenurilor catre persoane fizice este o activitate economica, intrucat aceasta este prevazuta expres la art. 141 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, chiar daca o astfel de activitate este scutita din punct de vedere a taxei pe valoarea adaugata.

De asemenea s-a retinut ca activitatea de concesiune a terenurilor nu este ocazionala deoarece pe parcursul anilor 2008 si 2009 au fost incheiate mai multe contracte de concesiune in valoare totala de y euro, conform tabelului cu perioada de concesiune, chiar daca aceste sume nu au fost cuprinse in evidenta contabila, ele fiind cuprinse doar in momentul incasarii in conturile bancare.

Prin urmare, avand in vedere ca agentul economic a realizat in principal venituri din concesiune de terenuri, operatiune scutita conform art. 141, alin. 2, lit. e) din Legea 571/22.12.2003 privind Codul fiscal, dar intrucat in perioada ...-.... 2009 au fost efectuate livrari de material lemnos catre entitati neplatitoare de TVA organele de inspectie fiscala au procedat la colectarea de TVA in suma de y lei aferenta acestor operatiuni economice, in conformitate cu prevederile art. 137, alin. 1, lit. a) din actul normativ mentionat.

Stabilirea acestei obligatii fiscale in sarcina posesorului s-a efectuat ca urmare a faptului ca entitatea a realizat in perioada verificata operatiunile economice cu caracter de continuitate si care pe cale de consecinta reprezinta activitate economica ce se supune dispozitiilor prevazute la Titlul VI din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In sensul considerentelor prezentate mai sus, se retine ca dispozitiile art. 153, alin. (1), lit. b) din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul Fiscal, referitoare la inregistrarea persoanelor impozabile in scopuri de TVA, stipuleaza ca:

„Art. 153 (1) Persoana impozabila care este stabilita in Romania, conform art. 125¹ alin. (2) lit. b) si realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite

de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere **trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent, dupa cum urmeaza:**

[...]. b) daca in cursul unui an calendaristic atinge sau depaseste plafonul de scutire prevazut la art. 152 alin. (1), in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau depasit acest plafon".

De asemenea, prevederile art. 152, alin. (1) si (6), din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, referitoare la regimul special de scutire pentru intreprinderile mici privind taxa pe valoarea adaugata (in vigoare la data depasirii plafonului de scutire de catre contribuabila), precizeaza ca:

"(1) Persoana impozabila stabilita in Romania, a carei cifra de afaceri anuala, declarata sau realizata, este inferioara plafonului de 35.000 euro, al carui echivalent in lei se stabileste la cursul de schimb comunicat de Banca Nationala a Romaniei la data aderarii si se rotunjeste la urmatoarea mie poate solicita scutirea de taxa, numita in continuare regim special de scutire, pentru operatiunile prevazute la art. 126 alin. (1), cu exceptia livrarilor intracomunitare de mijloace de transport noi, scutite conform art. 143 alin. (2) lit. B). [...].

(6) Persoana impozabila care aplica regimul special de scutire si a carei cifra de afaceri, prevazuta la alin. (2), este mai mare sau egala cu plafonul de scutire in decursul unui an calendaristic, trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de T.V.A., conform art. 153, in termen de 10 zile de la data atingerii sau depasirii plafonului. Data atingerii sau depasirii plafonului se considera a fi prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost atins sau depasit. Regimul special de scutire se aplica pana la data inregistrarii in scopuri de T.V.A., conform art. 153. Daca persoana impozabila respectiva nu solicita sau solicita inregistrarea cu intarziere, organele fiscale competente au dreptul sa stabileasca obligatii privind taxa de plata si accesoriile aferente, de la data la care ar fi trebuit sa fie inregistrat in scopuri de taxa, conform art. 153".

Prin urmare, potrivit prevederilor legale mai sus citate se retine ca persoana impozabila care este stabilita in Romania si care realizeaza sau intentioneaza sa realizeze o activitate economica ce implica operatiuni taxabile si/sau scutite de taxa pe valoarea adaugata cu drept de deducere trebuie sa solicite inregistrarea in scopuri de TVA la organul fiscal competent in termen de 10 zile de la sfarsitul lunii in care a atins sau a depasit plafonul de scutire, respectiv cifra de afaceri realizata este superioara plafonului de 35.000 euro.

Intrucat, potrivit balantei de verificare incheiate la data de2008, c... a realizat in luna2008 venituri din incasarea prin banca a unor sume aferente concesiunii de terenuri in suma de .y lei, se constata ca

petenta a depasit plafonul de scutire de TVA in valoare de 35.000 euro (119.000 lei) prevazut de dispozitiile art. 152, alin. (1) din Legea nr. 571/22.12.2003, privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, acesta avand obligatia ca in conformitate cu prevederile art. 153, alin. (1), lit. b) din acelasi act normativ (citat mai sus), sa solicite inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Potrivit prevederilor legale citate mai sus si avand in vedere faptul ca petenta a depasit plafonul de scutire de taxa pe valoarea adaugata in cursul lunii 2008, aceasta avea obligatia legala de a solicita inregistrarea ca platitor de taxa pe valoarea adaugata in regim normal (pana la data de 102008) in termen de 10 zile de la data constatarii depasirii plafonului, respectiv prima zi a lunii calendaristice urmatoare celei in care plafonul a fost depasit, situatie in care acesta ar fi devenit platitor de T.V.A. **incepand cu data de2008**, obligatie legala care nu a fost dusa la indeplinire de catre contribuabila in termenul legal.

Analizand operatiunile efectuate de posesorul in perioada 2008-2009, respectiv obtinerea de venituri din concesiunea de terenuri si livrarea de material lemnos catre persoane fizice, se retine ca aceasta a obtinut venituri cu caracter de continuitate, desfasurand astfel activitati economice si devenind persoana impozabila din perspectiva TVA, asa cum sunt definite la articolele din legea fiscala citate mai sus, inca din luna ... 2008, intrucat entitatea devine persoana impozabila chiar si pentru operatiunile economice scutite conform art.141 alin.(2) lit.e) din Codul fiscal.

Prin urmare, CUF avea obligatia sa se inregistreze in scopuri de TVA la depasirea plafonului, deoarece potrivit art. 152 din Legea nr. 571/22.12.2003 privind Codul fiscal la calculul plafonului de scutire pentru intreprinderile mici se includ si operatiunile economice scutite.

Deoarece contribuabilul nu a solicitat inregistrarea ca platitor de TVA in termenul prevazut de dispozitiile legale, pentru a deveni platitor de taxa pe valoarea adaugata incepand cu data mentionata mai sus, organul de inspectie fiscala era indreptatit sa procedeze la stabilirea de obligatii fiscale aferente operatiunilor economice impozabile efectuate dupa aceasta data.

Asa cum rezulta din anexa 4 la Raportul de inspectie fiscala, se constata ca valoarea operatiunilor efectuate in perioada verificata si care sunt supuse taxei pe valoarea adaugata sunt in suma de y lei, operatiuni aferent carora organul de inspectie fiscala a procedat la calcularea TVA colectata in suma de y lei.

In ceea ce priveste invocarea de catre contestatoarea a prevederilor art. 141, alin.1, lit. k) din Legea nr. 571/2003, facem precizarea ca aceste dispozitii legale nu sunt aplicabile membrilor posesorului deoarece livrarile de material lemnos catre acestia au fost efectuate contra cost si nu in schimbul unei cotizatii fixate, ori prevederile legale invocate stipuleaza:

"k) *prestarile de servicii si/sau livrarile de bunuri furnizute membrilor in interesul lor colectiv, in schimbul unei cotizatii fixate conform statutului, de organizatii fara scop putrimonial care au obiective de natura politica, sindicala, religioasa, patriotica, fitozofica, filantropica, patronala, profesionala sau civica, precum si obiective de reprezentare a intereselor membrilor lor, in coditiile in care aceasta scutire nu provoaca distorsiuni de concurenta*".

Avand in vedere cele precizate mai sus, documentele anexate la dosarul cauzei, precum si prevederile legale in materie, rezulta ca organele de inspectie fiscala in mod legal au stabilit in sarcina Composesoratului Urbarial F.. taxa pe valoarea adaugata de plata in suma de y lei aferenta operatiunilor efectuate in perioada ...-.... 2009 constand in vanzarea de material lemnos catre persoane fizice, fapt pentru care contestatia se va respinge ca neintemeiata pentru taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de y lei.

III.d Referitor la suma de y lei, se retine ca aceasta obligatie suplimentara datorata bugetului de stat reprezinta accesorii aferente debitelor stabilite suplimentar la sursele impozit pe profit, impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice si taxa pe valoarea adaugata pentru perioada supusa inspectiei fiscale.

Situatia obligatiilor fiscale accesorii in ceea ce priveste defalcarea acestora pe surse, se prezinta dupa cum urmeaza:

| Nr. crt. | Sursa | Debit suplim. | Total accesorii | din care: | | Observatii |
|----------|--------------|---------------|-----------------|-----------|------------|------------|
| | | | | Majorari | Penalitati | |
| 1. | | | | | | |
| 2. | | | | | | |
| 3. | | | | | | |
| | Total | y | y | y | y | |

Intrucat potrivit celor prezentate la punctele III.a-III.c ale prezentei, in sarcina contestatoarei au fost mentinute ca datorate debitele de natura impozit pe profit (y lei), impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice (y lei) si taxa pe valoarea adaugata (y lei), iar prin contestatie c... nu aduce argumente impotriva modului de calcul al accesoriilor stabilite suplimentar in sarcina sa, acesta datoreaza bugetului de stat si suma de y lei cu titlu de majorari de intarziere si penalitati de intrziere, reprezentand masura accesorie in raport cu debitul stabilit suplimentar, conform principiului de drept "**accessorium sequitur principale**".

In contextul celor de mai sus, se constata ca sustinerile petentei nu sunt justificate si pe cale de consecinta aceasta datoreaza bugetului consolidat al statului si accesoriiile aferente obligatiilor fiscale de plata in suma totala de y lei, astfel incat contestatia formulata de CUF referitoare la

aceste capate de cerere, urmeaza a fi respinsa ca neantemeiata si pentru suma de y lei.

Pentru considerentele aratate si in temeiul prevederilor legale enuntate in cuprinsul prezentei, coroborate cu dispozitiile art. 209, alin. (1), lit. a; art. 210; si ale art. 216, alin. (1) din Ordonanta Guvernului 92/24.12.2003, republicata, privind Codul de procedura fiscala (publicata in Monitorul Oficial nr. 513/31.07.2007 cu modificarile si completarile ulterioare), se

DECIDE:

1. Respingerea ca neantemeiata a contestatiei formulata de **CUF** cu sediul social in loc. F., jud Cluj, pentru suma totala de **y lei**, stabilita suplimentar prin Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata stabilite de inspectia fiscala nr. -/...09.2010, dupa cum urmeaza:

- y lei impozit pe profit,
- y lei accesorii aferente impozitului pe profit,
- y lei impozit pe alte venituri ale persoanelor fizice,
- y lei accesorii aferente impozit pe alte venituri ale p.f.,
- y lei taxa pe valoarea adaugata,
- y lei accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata

2. Comunicarea Deciziei de solutionare a contestatiei catre petent, respectiv Activitatea de Inspectie Fiscala Cluj.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Cluj, in termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV