

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE  
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ  
DIRECȚIA GENERALĂ REGIONALĂ A FINANTELOR PUBLICE PLOIEȘTI  
Serviciul Soluționare Contestații

**DECIZIA nr. 503 / 2019**

privind soluționarea contestației formulate de

...  
din comuna ....., județul ...

Cu adresa nr... înregistrată la **Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Ploiești** sub nr...., **Administrația Județeană a Finanțelor Publice ...** a înaintat dosarul contestației formulate de ... din comuna ..., **județul ...**, împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. ....

... are domiciliul fiscal în comuna ..., județul ..., și deține codul unic de înregistrare nr.... cu atribut fiscal RO.

**Obiectul contestației** îl constituie suma totală de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit suplimentar..... lei;
- impozit pe veniturile din alte surse..... lei.

Organul de soluționare a contestației constatând îndeplinirea prevederilor *art.270 alin.(1) și ale art.272 alin.(1) lit.a) din TITLUL VIII – Soluționarea contestațiilor formulate împotriva actelor administrative fiscale – al Legii nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală*, cu modificările și completările ulterioare, respectiv încadrarea în cuantumul de până la 3.000.000 lei a sumei totale ce formează obiectul actului, precum și transmiterea contestației în termenul de 45 de zile de la comunicarea actului atacat - *Decizia de impunere nr.... a fost comunicată în data de ...., iar contestația a fost depusă în data de .... fiind înregistrată la A.J.F.P. ... sub nr....* - procedează în continuare la analiza contestației.

Referitor la solicitarea .... de susținere orală a contestației formulate împotriva *Deciziei de impunere nr....*, în conformitate cu prevederile art.276 alin.(5) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, aceasta a avut loc la data de **15.02.2019** la sediul organului de soluționare a contestației, susținerile fiind consemnate în Minuta încheiată cu această ocazie și anexată dosarului cauzei.

**Din analiza actelor și documentelor existente în Dosarul contestației, rezultă:**

**I. Susținerile societății contestatoare sunt următoarele:**

*"[...]Contestație împotriva Decizie de Impunere nr.... [...]*

*Prin care solicitam ca prin decizia pe care o veți pronunța:*

1. să dispuneți desființarea integrala a *Deciziei de Impunere nr.... [...]* pentru suma de ..... lei reprezentând *obligații fiscale principale, respectiv impozit pe profit;*
- ... lei reprezentând *obligații fiscale principale respectiv impozit pe veniturile din altă sursa; [...]*

**II. Consideratii generale [...]**

*... este o forma asociativa de proprietate asupra terenurilor cu vegetație forestieră, înființată conform prevederilor art.26 din Legea 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.[...]*

*Conform cadrului legal mai sus menționat trebuie reținute următoarele aspecte:*

- a) *Formele asociative de proprietate au fost constituite în vederea administrării fondului forestier;*
- b) *... este o formă asociativă constituită în baza unei legi speciale;*
- c) *Administrarea și exploatarea vegetației forestiere se efectuează în conformitate cu legislația statului român din perioada anilor 1921-1946;*
- d) *Conform legii speciale care reglementează acest tip de formă asociativă precizează în mod clar ca prin statutul asociației se stabilesc: "modul de administrare a terenurilor forestiere, în condițiile legii, drepturile și obligațiile membrilor"[...]*

Față de prevederile statutare, rezultă că membrii .... au dreptul la o parte din veniturile obștei, care se stabilește proporțional cu aportul fiecărui membru, după aprobarea proiectului bugetului de venituri și cheltuieli și la beneficiu, așa cum a fost aprobat de Adunarea Generală.[...]

### III.REFERITOR LA IMPOZITUL PROFIT

III.1 Constatări organe de inspecție fiscală.[...]

III.2 Punctul de vedere al ....

Așa cum am arătat la punctul 1 „Considerații generale”, membrii ... primesc o cotă parte ce li se cuvine din veniturile ....., venituri care reprezintă compensație acordată membrilor pentru punerea la dispoziția obștei a terenurilor.[...]

Membrii .... au dreptul să primească:

a)Obligatoriu, indiferent de rezultatul financiar, o parte din venituri așa cum sunt aprobate prin bugetul de venituri și cheltuieli;

b)O parte din beneficiu net obținut de obște, dacă acest beneficiu net a fost realizat.

Astfel există o delimitare clară între veniturile acordate membrilor obștei ca parte din venituri așa cum au fost aprobate prin bugetul de venituri și cheltuieli și repartizarea din beneficiu net după aprobarea de către Adunarea Generală a rezultatelor financiare ale ..., rezultând fără echivoc că veniturile acordate membrilor ...reprezintă o cheltuială pentru .....

Din punct de vedere fiscal, această cheltuială cu veniturile acordate membrilor obștei ca parte din venituri așa cum au fost aprobate prin bugetul de venituri și cheltuieli o cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, conform prevederilor Legii 571/2003[...].

Subliniem faptul că, prin încadrarea veniturilor obținute de membrii .... la art.78 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.114 din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, însuși organul fiscal recunoaște că au fost acordate cote părți din venituri, subiectul de impunere invocat de organele fiscale [...]. În cazul în care subiectul de impunere ar fi fost beneficiile repartizate membrilor obștei, baza legală invocată de organele de inspecție fiscală, modul de impozitare și cotele de impozitare ar fi fost cele specificate dividendelor, așa cum sunt acestea definite în Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare art.7 pct.12, respectiv art.7, pct.11 din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare[...].

Argumentele invocate de echipa de inspecție fiscală, conform cărora nu pot fi acceptate la deducere cheltuieli cu veniturile distribuite membrilor obștei deoarece nu au fost înregistrate ca si cheltuieli în evidența contabilă nu pot fi reținute, având în vedere prevederile Legii 227/2015 privind Codul de Procedură Fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art.113, alin.(2) [...].

Este de menționat că organele de inspecție fiscală nu au analizat faptul că pentru anii 2016 si 2017 ... ar putea fi subiect al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor [...].

Așa cum se poate constata din prevederile legale menționate mai sus, ... îndeplinește condițiile pentru a fi subiect al impozitului pe veniturile microîntreprinderii:

-veniturile realizate au reprezentat mai puțin decât echivalentul în lei a 500.000 euro, respectiv 1.000.000 euro;

-capitalul social nu este deținut de stat sau unitatea administrative teritoriale;

-nu se află în dizolvare.[...]

### IV. IMPOZITUL PE VENITURILE DIN ALTE SURSE

IV.1. Constatările organelor de inspecție fiscală [...]

IV.2 Punctul de vedere al ...[...]

[...], considerăm că fiecare membru beneficiază de un venit neimpozabil, în volum de maximum 20 mc/an.[...]

Rezultă fără echivoc că exploatarea și valorificarea masei lemnoasă s-a efectuat potrivit legislației în materie, din pădurile pe care au în proprietate membrii ..., legislația fiscală și silvică neimpunând condiția ca exploatarea să fie efectuate de ...

Interpretarea organelor de inspecție fiscală conform căruia era obligatoriu ca ... să înregistreze venituri din exploatare nu este susținută de reglementările contabile deoarece în conformitate cu acestea ar fi trebuit să înregistreze stocuri. Cerința organului fiscal de a înregistra venituri din exploatare este posibilă numai în condițiile în care ... ar presta servicii de exploatare către terți, respectiv ar deveni un prestator de servicii și nu un proprietar de pădure, cu toate drepturile și obligațiile pe care le au proprietarii de pădure, în condițiile prevăzute de legislația silvică.

Precizăm că nu este posibil din punct de vedere contabil și fiscal să fie distribuite venituri din exploatare având în vedere că .... nu-și poate factura si însuși servicii de exploatare.[...]

## **II. Din Decizia de impunere nr....., respectiv din anexa la aceasta – Raportul de inspecție fiscală nr....., rezultă următoarele:**

“Obligație fiscală principală-Impozit pe profit [...]

Anul 2012

Potrivit evidentei financiar contabile si balantei de verificare la 31.12.2012, .... a înregistrat un profit contabil in suma de ... lei, stabilit ca diferenta între venituri in suma totala de ... lei (din care ... lei venituri din vanzarea de

masa lemnoasa si ... lei venituri din dobanzi) si cheltuieli de exploatare in suma totala de ... lei.

In luna decembrie 2012, .... a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu amenzile in suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele prezentate, la control aferent profitului impozabil in suma de ... lei (... lei, profit contabil plus ... lei, cheltuieli nedeductibile) a fost stabilit un impozit pe profit in suma de ... lei. Au fost avute in vedere prevederile art. 15, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare [...].

In concluzie pentru anul 2012, urmare verificarii efectuate, a fost stabilit un impozit de plata in suma de ... lei (anexa nr. 1).

Anul 2013

Potrivit evidentei financiar contabile si balantei de verificare la 31.12.2013, .... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, stabilit ca diferenta intre venituri in suma totala de ... lei si cheltuieli de exploatare in suma totala de ... lei. Fata de rezultatul contabil inregistrat in balanta de verificare, la control a fost stabilit un profit contabil in suma de ... lei. Diferenta de ... lei reprezinta venituri din dobanzi aferente contului curent, precum si al conturilor de depozite care au fost inregistrate de obste in anul 2013.

La control s-a constatat ca in anul 2013, ....., a realizat venituri scutite de la plata impozitului pe profit conform art. 15, alin. (2), lit. e) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv venituri din donatii in suma de ... lei. Intrucat a realizat venituri prevazute la art. 15, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (... lei, venituri din donatii), ....beneficiaza de scutirea prevazuta la art. 15, alin. (3) din actul normativ mentionat, respectiv scutirea de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevăzută la alin. (2) (... lei X 10%).

In luna ianuarie 2013, .... a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu amenzile in suma de .. lei, cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele prezentate, la control aferent profitului impozabil in suma de ... lei (... lei, profit contabil minus ... lei, venituri din donatii minus ... lei, alte venituri neimpozabile plus ... lei, cheltuieli nedeductibile) a fost stabilit un impozit pe profit in suma de ...lei. [...]

In concluzie pentru anul 2013, urmare verificarii efectuate, a fost stabilit un impozit de plata in suma de .... lei (anexa nr. 1).

Anul 2014

Potrivit evidentei financiar contabile si balantei de verificare la 31.12.2014, ... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, stabilit ca diferenta intre venituri in suma totala de .... lei (din care ... lei venituri din vanzarea de masa lemnoasa ... lei venituri din despagubiri si penalitati - cheltuieli de judecata si ... lei venituri din dobanzi) si cheltuieli de exploatare in suma totala de ... lei.

Fata de rezultatul contabil inregistrat in balanta de verificare, la control a fost stabilit un profit contabil in suma de .... lei. Diferenta de .... lei reprezinta venituri din dobanzi aferente contului curent, precum si al conturilor de depozite care au fost inregistrate de obste in anul 2014.

Avand in vedere cele prezentate, la control aferent profitului impozabil in suma de .... lei a fost stabilit un impozit pe profit in suma de .... lei. [...]

In concluzie pentru anul 2014, urmare verificarii efectuate, a fost stabilit un impozit de plata in suma de ... lei (anexa nr. 1).

Anul 2015

Potrivit evidentei financiar contabile si balantei de verificare la 31.12.2015... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, stabilit ca diferenta intre venituri in suma totala de ... lei (din care ... lei venituri din vanzarea de masa lemnoasa si ... lei venituri din dobanzi) si cheltuieli de exploatare in suma totala de ... lei.

Fata de rezultatul contabil inregistrat in balanta de verificare, la control a fost stabilit un profit contabil in suma de ... lei. Diferenta de ... lei reprezinta venituri din dobanzi aferente contului curent, precum si al conturilor de depozite care au fost inregistrate de ... in anul 2015.

In luna martie 2015... a inregistrat in evidenta contabila cheltuieli cu amenzile in suma de ... lei, cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil in baza prevederilor art. 21, alin. (4), lit. b) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Avand in vedere cele prezentate, la control aferent profitului impozabil in suma de .. lei (. Lei... plus ... lei, cheltuieli nedeductibile) a fost stabilit un impozit pe profit in suma de ... lei. Au fost avute in vedere prevederile art. 15, alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare [...].

In concluzie pentru anul 2015, urmare verificarii efectuate, a fost stabilit un impozit de plata in suma de .... lei (anexa nr. 1).

Anul 2016

Potrivit declaratiei privind impozitul pe profit „101” depusa la organul fiscal teritorial sub nr. .... pentru anul 2016, ..., a stabilit un impozit pe profit, inscris la randul 41 „Total impozit pe profit” in suma de ... lei, impozit considerat scutit potrivit legislatiei in vigoare, astfel incat impozitul datorat este zero.

Impozitul in suma de ... lei a fost stabilit dupa cum urmeaza:

-venituri din exploatare ... lei;

-cheltuieli de exploatare ... lei;  
-rezultat din exploatare ... lei;  
-venituri financiare ... lei;  
-rezultat financiar ... lei;  
-profit impozabil ... lei;

Potrivit balantei de verificare la 31.12.2016, ... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, mai mare cu ... lei, decat profitul impozabil stabilit prin declaratia „101”.

Fata de rezultatul contabil inregistrat in balanta de verificare, la control a fost stabilit un profit contabil in suma de ... lei. Diferenta de ... lei reprezinta venituri din dobanzi aferente contului curent, precum si al conturilor de depozite care au fost inregistrate de obste in anul 2017.

La control s-a constatat ca in anul 2016, ..., a realizat venituri scutite de la plata impozitului pe profit conform art. 15, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv venituri din cotizatii in suma de ... lei. Intrucat a realizat venituri prevazute la art. 15, alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (... lei, venituri din cotizatii), .... beneficiaza de scutirea prevazuta la art. 15, alin. (3) din actul normativ mentionat, respectiv scutirea de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevăzută la alin. (2) (... lei X 10%).

Avand in vedere cele prezentate, la control aferent profitului impozabil in suma de ... lei (... lei, profit contabil minus ... lei venituri din cotizatii, minus ... lei alte venituri neimpozabile) a fost stabilit un impozit pe profit in suma de ... lei. Au fost avute in vedere prevederile art. 15, alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare [...]

In concluzie pentru anul 2016, urmare verificarii efectuate, a fost stabilit un impozit de plata in suma de ... lei (anexa nr. 1).

Anul 2017

Potrivit declaratiei privind impozitul pe profit „101” depusa la organul fiscal teritorial sub nr. ...., pentru anul 2017, ..., a stabilit un impozit pe profit, in scris la randul 41 „Total impozit pe profit” in suma de ... lei, impozit considerat scutit potrivit legislatiei in vigoare, astfel incat impozitul datorat este zero.

Impozitul in suma de ... lei a fost stabilit dupa cum urmeaza:

-venituri din exploatare ... lei;  
-cheltuieli de exploatare ... lei;  
-rezultat din exploatare ... lei;  
-venituri financiare .... lei;  
-rezultat financiar ... lei;  
-profit impozabil ... lei;

Potrivit balantei de verificare la 31.12.2017, .... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, mai mare cu ... lei, decat profitul impozabil stabilit prin declaratia „101”.

Potrivit evidentei financiar contabile si balantei de verificare la 31.12.2017, .... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, stabilit ca diferenta intre venituri in suma totala de ... lei (din care ... lei venituri din vanzarea de masa lemnoasa ... lei venituri din cotizatii, ... lei venituri din compensatii ... si ... lei venituri din dobanzi) si cheltuieli de exploatare in suma totala de ... lei.

Fata de rezultatul contabil inregistrat in balanta de verificare, la control a fost stabilit un profit contabil in suma de ... lei. Diferenta de (-) ... lei reprezinta venituri din dobanzi aferente contului curent, precum si al conturilor de depozite, aferente anilor 2013 – 2016, care au fost inregistrate in mod eronat de obste in anul 2017.

La control s-a constatat ca in anul 2017, ..., a realizat venituri scutite de la plata impozitului pe profit conform art. 15, alin. (2), lit. a) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, respectiv venituri din cotizatii in suma de ... lei. Intrucat a realizat venituri prevazute la art. 15, alin. (2) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare (... lei, venituri din cotizatii), .... beneficiaza de scutirea prevazuta la art. 15, alin. (3) din actul normativ mentionat, respectiv scutirea de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevăzută la alin. (2) (... lei X 10%).

Avand in vedere cele prezentate, la control aferent profitului impozabil in suma de ... lei (... lei, profit contabil minus ... lei venituri din cotizatii, minus ... lei alte venituri neimpozabile) a fost stabilit un impozit pe profit in suma de ... lei. Au fost avute in vedere prevederile art. 15, alin. (3) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare [...].

In concluzie pentru anul 2017, urmare verificarii efectuate, a fost stabilit un impozit de plata in suma de ... lei (anexa nr. 1).

Semestrul I 2018

In semestrul I 2018, potrivit evidentei financiar contabile si balantei de verificare la 30.06.2018, ... a inregistrat un profit contabil in suma de ... lei, stabilit ca diferenta intre venituri in suma totala de ... lei (din care ... lei venituri din vanzarea de masa lemnoasa si ... lei venituri din recuperare cheltuieli de judecata) si cheltuieli in suma totala de ... lei.

Urmare verificarii efectuate, s-a constatat ca ... a inregistrat in contul contabil 691 „Cheltuieli cu impozitul pe profit”, suma de ... lei, cheltuiala nedeductibila la stabilirea profitului impozabil.

Astfel, la control aferent semestrului I 2018 a fost stabilit un profit impozabil in suma de ... lei de care ... va

tine cont la calculul impozitului pe profit aferent anului 2018 (anexa nr. 1), avand in vedere prevederile art. 41, alin. (5), lit. a) din Legea nr. 227/2015 referitoare la obligatia declararii si platii acestui impozit.

Recapituland, urmare verificarii efectuate pentru perioada ianuarie 2012 – iunie 2018, a fost stabilit un impozit pe profit suplimentar de plata in suma de ... lei.[...]

Obligatie fiscala principala-Impozit pe veniturile din alte surse [...]

Profitul realizat urmare activitatii de valorificare de masa lemnoasa pe picior, este distribuit membrilor asociatiei in functie de cota parte din dreptul de proprietate asupra terenului obstei.

Sumele din profitul realizat achitate membrilor asociatiei in functie de cota parte din dreptul de proprietate asupra terenului ..., reprezinta venituri din alte surse neimpozabile pentru perioada perioada decembrie 2012 – ianuarie 2013 si impozabile pentru perioada februarie 2013 – iulie 2018 dupa cum urmeaza:

a) Pentru perioada decembrie 2012 – ianuarie 2013, sumele incasate de membrii ... sunt venituri din alte surse neimpozabile potrivit prevederilor pct. 152, TITLUL III din normele de aplicare a art. 78, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin HG nr. 44/2004, coroborat cu pct. 9, TITLUL III din normele de aplicare a art. 42, lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin HG nr. 44/2004.

b) Pentru perioada februarie 2013 – decembrie 2015, sumele incasate de membrii ... sunt venituri din alte surse impozabile potrivit prevederilor art. 78, alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, pana la 31.05.2013, respectiv art. 78, alin. (1), lit. h) din acelasi act normativ.

c) pentru perioada ianuarie 2016 – iulie 2018, sumele incasate de membrii ... sunt venituri din alte surse impozabile potrivit prevederilor art. 114, alin. (2), lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se precizeaza ca sunt venituri din alte surse „veniturile distribuite persoanelor fizice membrii formelor asociative de proprietate - persoane juridice, prevăzute la art. 26 din Legea nr. 1/2000 pentru reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor forestiere”.

Membrii obstei nu beneficiaza pentru perioada 14.03.2013 – 31.12.2015 de facilitatea prevazuta la pct. 73 TITLUL III din normele de aplicare a art. 42, lit. g) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare aprobate prin HG nr. 44/2004 si art. 78, alin. (1), lit. h), pct. 1 din Legea nr. 571/2003 (din 01.06.2013), respectiv art. 114, alin. (2), lit. f), pct. 1 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, incepand cu 01.01.2016, referitoare la neimpozitarea a veniturilor realizate din exploatarea si valorificarea a 20 metri cubi pe an, intrucat asa cum am precizat anterior nu este indeplinita conditia ca veniturile distribuite persoanelor fizice sa fie realizate din exploatarea masei lemnoase ci numai din valorificarea masei lemnoase pe picior. Exploatarea masei lemnoase se realizeaza de catre clientii .... prin autorizatiile de exploatare emisa de ocolul silvic.

La control s-a stabilit o baza impozabila (sume nete achitate) aferente perioadei februarie 2013 – iulie 2018 in suma de ... lei, pentru care s-a calculat un impozit pe veniturile din alte surse in suma de ... lei (anexa nr. 2).[...]

**III. Pe baza actelor și documentelor din Dosarul contestației, în urma analizei efectuate pe baza actelor normative în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, consemnate în actul administrativ fiscal atacat, organul de soluționare a cauzei constată:**

\* **Raportul de inspecție fiscală nr.....** întocmit de organele fiscale aparținând A.J.F.P. ... – Activitatea de Inspecție Fiscală a avut ca obiectiv verificarea impozitului pe profit aferent perioadei 01.01.2012 - 30.06.2018, impozitului pe veniturile din alte surse aferent perioadei 01.01.2012 - 31.07.2018, impozitului pe veniturile din dividende distribuite persoanelor fizice aferent perioadei 01.12.2012 - 31.07.2018 și contribuției pentru asigurări de sănătate reținută de la asigurați aferentă perioadei 01.01.2016 - 31.07.2018, datorate bugetului general consolidat al statului de către ...

... are ca obiect principal de activitate "Activități ale altor organizații n.c.a." - cod CAEN 9499.

Urmare constatărilor consemnate în Raportul de Inspecție Fiscală nr....., în baza căruia a fost emisă Decizia de impunere nr....., organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P ... – A.I.F. **au stabilit obligații fiscale suplimentare de plată în sumă totală de ... lei**, din care:

- impozit pe profit suplimentar..... lei;
- impozit pe veniturile din alte surse..... lei.

#### **Referitor la impozitul pe profit.**

În urma verificărilor efectuate pentru perioada ianuarie 2012 – iunie 2018 privind **impozitul pe profit**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile, care au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe profit în sumă de ... lei.

Diferența suplimentară privind impozitul pe profit în sumă de ... lei, contestată, este

aferenta veniturilor obținute din valorificarea masei lemnoase pe picior, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate dispozițiile art.15, art. 17, art. 19, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.15, art. 17, art. 19 și art. 25 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

#### **Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse.**

În urma verificărilor efectuate pentru perioada ianuarie 2012 – iulie 2018 privind **impozitul pe veniturile din alte surse**, organele de inspecție fiscală au constatat deficiențe privind modul de determinare a bazei impozabile, care au condus la stabilirea unei diferențe suplimentare privind impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei.

Diferența suplimentară privind impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de .... lei, contestată, a fost stabilită pentru sumele distribuite membrilor obștei în funcție de cota parte din dreptul de proprietate asupra terenului obștei, organele de inspecție fiscală considerând că au fost încălcate dispozițiile art. 78 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil până la 31.05.2013), art. 78 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil începând cu 01.06.2013), respectiv art. 114 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil începând cu data de 01.01.2016).

#### **\* Prin contestație ... susține următoarele:**

-Impozitul pe profit a fost stabilit fără respectarea prevederilor art.15 alin.(3) din Codul fiscal, în sensul că nu a fost aplicată scutirea de la plata impozitului pe profit pentru veniturile din activitățile economice până la nivelul sumei de 15.000 euro într-un an fiscal.

-Cotele părți din veniturile acordate membrilor obștei reprezintă o cheltuială deductibilă fiscal la calculul profitului impozabil conform prevederilor art.21 alin.(4) lit.(g) din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

-Organele de inspecție fiscală nu au analizat faptul că pentru 2016 și 2017 ar putea fi subiect al veniturilor microîntreprinderilor.

-Fiecare membru al obștei beneficiază de un venit neimpozabil în volum de maximum 20 mc/an din pădurile pe care la au în proprietate.

**\*Față de susținerile părților și având în vedere prevederile legale în vigoare din perioada supusă inspecției fiscale, rezultă următoarele :**

#### **a)Referitor la impozitul pe profit în sumă de .... lei.**

**În fapt**, potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală, în perioada ianuarie 2012 – iunie 2018 ... a obținut venituri din vânzarea de masă lemnoasă pe picior, pentru care nu a plătit impozit pe profit.

#### **Din verificările efectuate organele de inspecție fiscală au constatat următoarele:**

... s-a constituit ca persoană juridică, în baza Legii 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, și deține o suprafață de .... ha.

În perioada verificată ... a desfășurat activitate de vânzare a arborilor pe picior (masa lemnoasă) de pe suprafața de fond forestier deținută, iar veniturile bănești realizate din valorificarea materialului lemnos pe picior, după deducerea cheltuielilor efectuate cu paza și administrarea fondului forestier, au fost distribuite anual membrilor asociației în funcție de cota parte deținută.

Exploatarea forestieră se face sub supravegherea și îndrumarea Ocolului Silvic ...care percepe o taxa de administrare, iar exploatarea efectivă a masei lemnoase se efectuează direct de către beneficiari în baza autorizației de exploatare emisă de Ocolul silvic.

Pentru perioada 2012 – 2015 obștea nu a declarat și nu a plătit impozit pe profit, iar pentru perioada 2016 - 2017 a depus declarații privind impozitul pe profit cod 101 prin care a stabilit un impozit pe profit considerat scutit, astfel încât impozitul datorat a fost zero.

Astfel la control, pentru veniturile obținute din valorificarea masei lemnoase pe picior organele de inspecție fiscală au stabilit un impozit pe profit suplimentar în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art.15, art. 17, art. 19, art.21 alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.15, art. 17, art. 19 și art. 25 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

**În drept, obștea a fost înființată ca formă asociativă de proprietate** asupra terenurilor silvice reglementate de 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, care prevede:

„art. 26

(1) *Formelor asociative de proprietate asupra terenurilor cu vegetație forestieră, pășunilor și fânețelor, obști de moșneni în devălmășie, obști răzeșești nedivizate, composesorate, obști de cumpărare, păduri grănicerești, păduri urbariale, comune politice, cooperative, alte comunități și forme asociative cu diferite denumiri, li se va elibera un singur titlu de proprietate, la solicitarea reprezentantului legal al acestora, cu mențiunea la titular, după caz: "obște de moșneni", "obște de răzeși", "composesorat", "păduri grănicerești", alte asociații și forme asociative cu denumirea localității respective.*

art. 27

*Administrarea și exploatarea terenurilor forestiere prevăzute la art. 26 din prezenta lege se face în conformitate cu statutele formelor asociative admise de legislația statului român în perioada anilor 1921 - 1946, în măsura în care nu contravin legislației în vigoare.*

art. 28

(1) *În vederea organizării administrării terenurilor forestiere prevăzute la art. 26 din prezenta lege și a determinării responsabilităților cu privire la administrarea lor, persoanele îndreptățite se vor reorganiza, în baza acestei legi, în formele asociative inițiale.*

(2) *În termen de 90 de zile de la data intrării în vigoare a prezentei legi un comitet ad-hoc va solicita judecătoriei în a cărei rază teritorială sunt situate terenurile recunoașterea formelor asociative de administrare și de exploatare a terenurilor forestiere.*

(3) *Comitetul ad-hoc va prezenta judecătoriei, o dată cu cererea, un statut în formă autentică sau certificată de avocat, în care se vor stabili structura acestora, organele de conducere, modul de administrare a terenurilor forestiere, în condițiile legii, drepturile și obligațiile membrilor, răspunderi, sancțiuni, modul de dizolvare, precum și alte prevederi specifice.*

(4) *Prin hotărâre judecătorească formele asociative de administrare în comun, constituite în condițiile și cu respectarea regimului silvic prevăzut de lege, redobândesc calitatea de persoană juridică. Hotărârea judecătorească va fi înscrisă într-un registru special ținut de judecătorie.*

(5) *Suprafețele forestiere aflate în proprietate comună, conform naturii acestora, rămân în proprietate indiviză pe toată durata existenței lor.*

(6) *Membrii formelor asociative aflați în devălmășie sau indiviziune nu pot înstrăina propriile cote-părți unor persoane din afara acestora.*

(7) *Terenurile acestor forme asociative nu pot fi înstrăinate în nici un mod, în întregime sau în parte.*

(8) *În cazul dizolvării formelor asociative proprietatea indiviză a acestora va trece în proprietatea publică a consiliilor locale în raza cărora se află terenurile respective.”*

**În categoria contribuabililor obligați la plata impozitului pe profit intră persoanele prevăzute la art.13 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede:**

„art. 13 - Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, următoarele persoane, denumite în continuare contribuabili:

a) persoanele juridice române;[...],”

coroborat cu pct. 1 din H.G. nr. 44/2004 privind Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, dat în explicarea dispozițiilor art. 13, care precizează:

„1. Fac parte din această categorie companiile naționale, societățile naționale, regiile autonome, indiferent de subordonare, societățile comerciale, indiferent de forma juridică de organizare și de forma de proprietate, inclusiv cele cu participare cu capital străin sau cu capital integral străin, societățile agricole și alte forme de asociere agricolă cu personalitate juridică, organizațiile cooperatiste, instituțiile financiare și instituțiile de credit, fundațiile, asociațiile, organizațiile, precum și orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită potrivit legislației române.”

Totodată, conform art. 7 pct. 18 din Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„art. 7 - În înțelesul prezentului cod, termenii și expresiile de mai jos au următoarea semnificație:

18. organizație nonprofit - **orice asociație, fundație sau federație înființată în România, în conformitate cu legislația în vigoare, dar numai dacă veniturile și activele asociației, fundației sau federației sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau nonpatrimonial;**”.

Față de dispozițiile legale susmenționate rezultă că, **sunt obligate la plata impozitului pe profit** companiile naționale, societățile naționale, regiile autonome, indiferent de subordonare, societățile comerciale, indiferent de forma juridică de organizare și de forma de proprietate, inclusiv cele cu participare cu capital străin sau cu capital integral străin, societățile agricole și alte forme de asociere agricolă cu personalitate juridică, organizațiile cooperatiste, instituțiile financiare și instituțiile de credit, fundațiile, organizațiile, **asociațiile, precum și orice altă entitate care are statutul legal de persoană juridică constituită potrivit legislației române.**

Ca atare, formele asociative de proprietate prevăzute la art. 26 alin.(1) din Legea nr.1/2000, respectiv obști de moșneni în devălmășie, obști răzeșești nedivizate, posesoriate, obști de cumpărare, păduri grănicerești, păduri urbariale, comune politice, cooperative, alte comunități și forme asociative cu diferite denumiri, dobândind calitate de persoană juridică, sunt obligate la plata impozitului pe profit în conformitate cu Titlul II - Impozitul pe profit din Codul fiscal.

În consecință, ... constituita ca persoana juridică în baza prevederilor Legii nr.1/2000, **este obligată la plata impozitului pe profit pentru activitățile economice desfășurate.**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei reținem că, urmare verificării organelor de inspecție fiscală au constatat că în perioada ianuarie 2012 – iunie 2018, ... a desfășurat activitate de vânzare a masei lemnoase pe picior către diverse persoane juridice pentru care a înregistrat veniturile obținute în conturile de venituri. Către clienți a fost facturată doar valoarea masei lemnoasă pe picior, iar exploatarea efectivă a masei lemnoase a fost efectuată direct de către beneficiari în baza autorizației de exploatare emisă de Ocolul silvic.

De asemenea, organelor de inspecție fiscală au constatat că, în anii 2013, 2016 și 2017 ... a obținut și înregistrat venituri și din cotizații și donații.

Referitor la veniturile scutite de la calculul impozitului pe profit, art. 15 alin. (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, precizează:

„art. 15 - (2) Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit pentru următoarele tipuri de venituri:

- a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;
- b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;
- c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;
- d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;
- e) donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare;
- f) dividendele și dobânzile obținute din plasarea disponibilităților rezultate din venituri scutite;
- g) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;
- h) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;
- i) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- j) veniturile excepționale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;
- k) veniturile obținute din reclamă și publicitate, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale;
- l) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;
- m) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;
- n) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului III.

În ceea ce privește modul de calcul al impozitului pe profit, acesta este reglementat de art. 15, art. 17, art. 19 și art. 21 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și



completările ulterioare, care prevăd:

„art. 15 - (3) Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevăzută la alin. (2). Organizațiile prevăzute în prezentul alineat datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decât cele prevăzute la alin. (2) sau în prezentul alineat, impozit calculat prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 alin. (1) sau art. 18, după caz.

(4) Prevederile alin. (2) și (3) sunt aplicabile și persoanelor juridice care sunt constituite și funcționează potrivit Legii 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.”

#### art. 19 - **Reguli generale**

(1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.[...]

#### art. 17 - **Cotele de impozitare**

Cota de impozit pe profit care se aplică asupra profitului impozabil este de 16%, cu excepțiile prevăzute la art. 38.

#### art. 21 - **Cheltuieli**

(1) Pentru determinarea profitului impozabil sunt considerate cheltuieli deductibile numai cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri impozabile, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.[...].”

Totodată, Normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003 aprobate prin H.G. nr. 44/2004, dat în explicarea dispozițiilor art. 15 și art. 19 din Codul fiscal, precizează.

„8. Organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal, și depășesc limita prevăzută la alin. (3) plătesc impozit pentru profitul corespunzător acestora. Determinarea profitului impozabil se face în conformitate cu prevederile de la cap. II, titlul II din Codul fiscal. În acest sens se vor avea în vedere următoarele:

a) stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (2) din Codul fiscal;

b) determinarea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, prin parcurgerea următorilor pași:

- calculul echivalentului în lei a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/ROL comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv;

- calculul valorii procentului de 10% din veniturile prevăzute la lit. a);

- stabilirea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3) din Codul fiscal ca fiind valoarea cea mai mică dintre sumele stabilite conform precizărilor anterioare;

c) stabilirea veniturilor neimpozabile prin adunarea sumelor de la lit. a) și b);

d) determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit. c);

e) calculul profitului impozabil corespunzător veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele:

(i) stabilirea cheltuielilor efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile de la lit. d). Este necesară utilizarea de către contribuabil a unor chei corespunzătoare de repartizare a cheltuielilor comune;

(ii) stabilirea valorii deductibile a cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. (i), luându-se în considerare prevederile art. 21 din Codul fiscal;

(iii) stabilirea profitului impozabil ca diferență între veniturile impozabile de la lit. d) și cheltuielile deductibile stabilite la pct. (ii);

f) calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 alin. (1) sau la art. 18 din Codul fiscal, după caz, asupra profitului impozabil stabilit la lit. e).

12. Veniturile și cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare, precum și orice alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor, din care se scad veniturile neimpozabile și se adaugă cheltuielile nedeductibile conform prevederilor art. 21 din Codul fiscal.”

Începând cu 01 ianuarie 2016 aceste prevederi se regăsesc la art.15, art. 17, art. 19 și art. 25 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Față de prevederile antecitate se reține că, profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile, iar cheltuielile care se iau în calcul la stabilirea profitului impozabil sunt cele înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr.82/1991, cu modificările și completările ulterioare, care sunt efectuate în scopul desfășurării activității economice, inclusiv cele reglementate prin acte normative în vigoare.

În cazul organizațiilor nonprofit (asociații, fundații, organizații), sunt scutite de la plata

impozitului pe profit tipurile de venituri menționate la art.15 alin.(2) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, printre care cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor, donațiile și banii sau bunurile primite prin sponsorizare.

De asemenea, organizațiile nonprofit sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, așa cum se precizează la art.15 alin.(2).

În consecință, ... constituită ca persoană juridică potrivit Legii 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, este scutită de la plata impozitului pe profit doar pentru veniturile obținute din cotizații, donații, contribuții și alte venituri prevăzute în mod expres și limitativ de art. 15 alin.(2) din Legea nr.571/2003, dar și pentru veniturile obținute din activități economice pentru care sunt îndeplinite cumulativ două condiții:

-sunt în limita echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal;

-nu depășesc 10% din veniturile totale scutite, de genul cotizații, donații, taxe de înregistrare, reclame, etc, prevăzute la art.15 alin.(2) din Codul fiscal.

Sușinerile din contestație precum că, la calculul impozitului pe profit nu s-a ținut cont de prevederile art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, în sensul că nu a fost aplicată scutirea de la plata impozitului pe profit pentru veniturile din activitățile economice până la nivelul sumei de 15.000 euro într-un an fiscal, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât, din prevederile antecitate reiese clar că, veniturile obținute de obște din activități economice care sunt scutite de la plata impozitului pe profit sunt în limita echivalentului în lei a 15.000 euro și nu trebuie să fie mai mari de 10% din veniturile totale scutite.

Din analiza documentelor existente la dosar reținem că, organele de inspecție fiscală au stabilit impozitul pe profit în sumă de ... lei aferent perioadei 01.01.2012 – 30.06.2018, ținând seama de prevederile legale anterior citate, astfel:

-pentru anul 2012 obștea nu a obținut venituri neimpozabile, la control fiind determinat un profit impozabil în sumă de .. lei [.. lei venituri totale (... lei venituri din vânzarea masei lemnoase + ... lei venituri din dobânzi) – ... lei cheltuieli deductibile + ... lei cheltuieli nedeductibile (amenzi)] pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de ... lei;

-pentru anul 2013 obștea a obținut venituri neimpozabile în sumă de ... lei (donații) pentru care beneficiază de o scutire de ... lei (... lei venituri neimpozabile x 10%) de la plata impozitului pe profit, la control fiind determinat un profit impozabil în sumă de ... lei {... lei venituri impozabile [... lei venituri totale - ... lei venituri neimpozabile (... lei venituri scutite + ... lei cota de 10% din venituri scutite)] - ... lei cheltuieli deductibile + ... lei cheltuieli nedeductibile} pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de .. lei;

-pentru anul 2014 obștea nu a obținut venituri neimpozabile, la control fiind determinat un profit impozabil în sumă de ... lei [.. lei venituri totale (... lei venituri din vânzarea masei lemnoase + ... lei venituri din despăgubiri + ... lei venituri din dobânzi + ... lei venituri din dobânzi aferente contului curent) – ... lei cheltuieli deductibile] pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de ... lei;

-pentru anul 2015 obștea nu a obținut venituri neimpozabile, la control fiind determinat un profit impozabil în sumă de ... lei [... lei venituri totale (... lei venituri din vânzarea masei lemnoase + ... lei venituri din dobânzi + ... lei venituri din dobânzi cont curent) – .. lei cheltuieli de exploatare + ... lei cheltuieli nedeductibile] pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de .. lei;

-pentru anul 2016 obștea a obținut venituri neimpozabile în sumă de ... lei (cotizații) pentru care beneficiază de o scutire de ... lei (... lei venituri neimpozabile x 10%) de la plata impozitului pe profit, la control fiind determinat un profit impozabil în sumă de ... lei {... lei venituri impozabile [... lei venituri totale – ... lei venituri neimpozabile (... lei venituri scutite + ... lei cota

de 10% din venituri scutite)] – ... lei cheltuieli deductibile} pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de ... lei;

-pentru anul 2017 obștea a obținut venituri neimpozabile în sumă de ... lei (cotizații) pentru care beneficiază de o scutire de ... lei (... lei venituri neimpozabile x 10%) de la plata impozitului pe profit, la control fiind determinat un profit impozabil în sumă de ... lei {... lei venituri impozabile [... lei venituri totale – ... lei venituri neimpozabile (... lei venituri scutite + ... lei cota de 10% din venituri scutite)] – ... lei cheltuieli deductibile} pentru care s-a stabilit un impozit pe profit în sumă de .. lei.

Referitor la susținerile din contestație precum că “membrii ... primesc o cotă parte ce li se cuvine din veniturile obștei, venituri care reprezintă compensație acordată membrilor pentru punerea la dispoziția obștei a terenurilor.[...] Din punct de vedere fiscal, această cheltuială cu veniturile acordate membrilor obștei ca parte din venituri așa cum au fost aprobate prin bugetul de venituri și cheltuieli o cheltuială deductibilă la calculul profitului impozabil, conform prevederilor Legii 571/2003 [...]”, menționăm următoarele:

Obștea a fost înființată în scopul de a valorifica masa lemnoasă pe picior de pe suprafața de fond forestier deținută. Conform *Statutului asociației ...*, determinarea beneficiilor pentru alocarea cotelor părți reprezintă atribuția adunării generale potrivit art. 5 care precizează “**aprobă beneficiul net membrilor obștei , in cazul în care acesta există.**”

În *Statut*, la art. 8 se prevede că membrii obștei au dreptul “de a primi partea ce i se va cuveni din veniturile obștei după întocmire și aprobarea bugetului de venituri și cheltuieli”.

În perioada verificată (01.01.2012–30.06.2018) ... a distribuit membrilor săi cote părți conform statutului, care au fost considerate de organele de inspecție fiscală ca o distribuție de active (disponibil în cont din beneficiul realizat în urma activității desfășurate) și nu o cheltuială, așa cum solicita obștea.

În fapt organele de inspecție fiscală au constatat că în evidența contabilă a obștei nu se regăsesc înregistrate cheltuieli cu cotele părți reprezentând sumele de bani acordate de membri obștei aferent cotelor individuale de proprietate.

Prin luarea în considerare a elementelor de cheltuieli și venit evidențiate în baza documentelor de către ..., în timpul inspecției fiscale organele de inspecție fiscală au procedat la calcularea profitului impozabil și a impozitului pe profit datorat.

În concluzie, pentru perioada 2012 - 2017 a fost determinat în sarcina ..., impozit pe profit de plată în sumă de ... lei lei din care:

- aferent anului 2012 în sumă de ...lei;
- aferent anului 2013 în sumă de ... lei;
- aferent anului 2014 în sumă de ... lei;
- aferent anului 2015 în sumă de ... lei;
- aferent anului 2016 în sumă de ... lei;
- aferent anului 2017 în sumă de .. lei.

Cu privire la afirmația reprezentantului legal al obștei precum că, există o delimitare clară între veniturile acordate membrilor obștei ca parte din venituri așa cum au fost aprobate prin bugetul de venituri și cheltuieli și repartizarea din beneficiul net după aprobarea de către Adunarea Generală a rezultatelor financiare ale ..., rezultând fără echivoc că veniturile acordate membrilor reprezintă o cheltuială pentru obște, prin referatul cu propuneri de soluționare organele de inspecție fiscală menționează că “din evidența financiar contabilă, bilanțurile de verificare, situațiile financiare depuse la organul fiscal teritorial, **toate sumele achitate către membrii obștei și impozitate la control provin din repartizarea din beneficiul net după aprobarea de către Adunarea Generală a rezultatelor financiare ale obștei** (din profiturile înregistrate în conturile contabile 1171 “Rezultat reportat”, 1211 “Excedent privind ASF”, 1291 “Repartizarea excedentului privind ASF”). Delimitarea clară invocată în contestație între veniturile (plățile) acordate ca parte din veniturile și repartizarea din beneficiul net, este potrivit evidenței financiar contabile și bilanțurilor contabile în favoarea organelor de inspecție, intrucat nu sunt înregistrate (plățile) acordate ca parte din venituri și numai din repartizarea din beneficiul net.”

Reținem că, la determinarea profitului impozabil sunt luate în calcul *numai veniturile și cheltuielile înregistrate în contabilitate potrivit reglementărilor contabile date în baza Legii contabilității nr. 82/1991.*

Totodată, conform art. 6 din Legea contabilitatii nr. 82/1991, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

*“art.6 - (1) Orice operațiune economico-financiară efectuată se consemnează în momentul efectuării ei într-un document care stă la baza înregistrărilor în contabilitate, dobândind astfel calitatea de document justificativ.*

*(2) Documentele justificative care stau la baza înregistrărilor în contabilitate angajează răspunderea persoanelor care le-au întocmit, vizat și aprobat, precum și a celor care le-au înregistrat în contabilitate, după caz.”*

Față de prevederile legale de mai sus se reține că, legiuitorul a înțeles să condiționeze deductibilitatea cheltuielilor de înregistrare a acestora în contabilitate și de justificarea prin documente legale și corect întocmite.

Or, petenta nu a înregistrat niciodată cheltuieli cu veniturile acordate membrilor obștei.

Referitor la susținerea precum că, *“prin încadrarea veniturilor obținute de membrii .... la art.78 din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, respectiv art.114 din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, însuși organul fiscal recunoaște că au fost acordate cote părți din venituri, subiectul de impunere invocat de organele fiscale [...]. În cazul în care subiectul de impunere ar fi fost beneficiile repartizate membrilor obștei, baza legală invocată de organele de inspecție fiscală, modul de impozitare și cotele de impozitare ar fi fost cele specifice dividendelor, așa cum sunt acestea definite în Legea 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare art.7 pct.12, respectiv art.7, pct.11 din Legea 227/2015 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare[...]”, reținem următoarele:*

Profitul (beneficiul net determinat ca diferență între venituri și cheltuieli) obținut de obște din valorificarea arborilor pe fir, a fost repartizat membrilor obștei proporțional cu drepturile fiecăruia.

Cu privire la impozitul pe veniturile din dividende, potrivit prevederilor art.7 alin. (1) pct.12 din Codul Fiscal, „dividendul” se definește ca: „12. dividend - o distribuire în bani sau în natură, efectuată de o persoană juridică unui participant la persoana juridică, drept consecință a deținerii unor titluri de participare la acea persoană juridică, [...]”, iar, la pct.19 se precizează că “19. participant - orice persoană care este proprietarul unui titlu de participare;”.

În lumina acestor reglementări ale Codului Fiscal prin care se definește clar conținutul termenului de „dividend”, rezultă fără nici o îndoială că sumele de bani care au fost distribuite și achitate membrilor obștei nu reprezintă dividende, ci cote-părți din veniturile rezultate din valorificarea materialului lemnos în cursul perioadei raportate, care reprezintă drepturi statutare ale obștenilor. Membrii obștei nu au calitatea de acționari în cadrul obștei, aceasta nefiind o societate comercială constituită conform prevederilor Legii nr.31/1990 privind societățile comerciale.

Regimul fiscal al veniturilor distribuite membrilor obștei a fost reglementat de Codul fiscal astfel:

- pentru perioada decembrie 2012 – ianuarie 2013 sumele încasate de membrii obștei sunt venituri din alte surse neimpozabile potrivit prevederilor art. 42 lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 9 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în explicitarea dispozițiilor art. 42 din Codul fiscal;

- pentru perioada februarie 2013 – iunie 2018 sumele încasate de membrii obștei sunt venituri din alte surse impozabile potrivit prevederilor art. 78 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în aplicarea art.78 din Codul fiscal, respectiv prevederilor art. 114 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În ceea ce privește solicitarea obștei de a fi încadrată pentru anii 2016 și 2017 ca subiect al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, menționăm că, prin definiția dată de Legea nr.

227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, respectiv: "art.15 – (3) *Organizațiile nonprofit, organizațiile sindicale și organizațiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit și pentru veniturile din activități economice realizate până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale scutite de la plata impozitului pe profit, prevăzută la alin. (2). **Organizațiile prevăzute în prezentul alineat datorează impozit pe profit** pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decât cele prevăzute la alin. (2) sau în prezentul alineat, impozit calculat prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 alin. (1) sau art. 18, după caz.[...]" ; „art. 7 - 18. **organizație nonprofit - orice asociație, fundație sau federație înființată în România, în conformitate cu legislația în vigoare**, dar numai dacă veniturile și activele asociației, fundației sau federației sunt utilizate pentru o activitate de interes general, comunitar sau nonpatrimonial;”, **organizațiile nonprofit, așa cum este și cazul ...., sunt entități plătitoare de impozit pe profit, care beneficiază de avantajul unor categorii de venituri scutite.***

Din bazele de date A.N.A.F. reiese că, ... s-a înregistrat ca platitoare de impozit pe profit începând cu data de 01.01.2016.

De altfel, prin referatul cu propuneri de soluționare organele de inspecție menționează că "obștea nu îndeplinește condiția prevăzută la lit. d) a art. 47 din Legea nr.227/2015, întrucât nu deține capital social ci patrimoniu" așa cum se precizează la art. 4 din statut, din care citam "Patrimoniul inițial este de 2.000.000 lei numerar și se constituie din aporturile membrilor fondatori."

Prin urmare, .... nu poate fi încadrată ca subiect al impozitului pe veniturile microîntreprinderilor, așa cum solicită.

Totodată, obștea precizează ca interpretarea organelor de inspecție fiscală a fost abuzivă și contravine **principiului certitudinii impunerii** prevăzut la art.3 alin.(1) lit.b) din Codul fiscal, conform caruia certitudinea impunerii implică „b) certitudinea impunerii, prin elaborarea de norme juridice clare, care să nu conducă la interpretări arbitrare, iar termenele, modalitatea și sumele de plată să fie precis stabilite pentru fiecare plătitor, respectiv aceștia să poată urmări și înțelege sarcina fiscală ce le revine, precum și să poată determina influența deciziilor lor de management financiar asupra sarcinii lor fiscale”.

Însă, reține că actul normativ, respectiv Codul fiscal conține prevederi clare cu privire la contribuabilii obligați la plata impozitului pe profit și la modul de determinare a profitului impozabil de către organizațiile nonprofit, astfel că, există certitudine cu privire la obligațiile fiscale ce îi revin obștei.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus, stabilite pe baza documentelor existente în dosarul contestației, precum și pe baza actelor normative aplicabile în speță din perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a contestației constată că, în mod corect și legal organele de inspecție au stabilit impozit pe profit în sumă de .... lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

#### **b)Referitor la impozitul pe veniturile din alte surse în sumă de .... lei.**

**În fapt**, în perioada decembrie 2012 – iunie 2018 ... a distribuit membrilor asociației, în funcție de cota parte din dreptul de proprietate asupra terenului obștei, profitul realizat din activitatea de valorificare a masei lemnoase pe picior, pentru care nu a reținut și nu a plătit impozit pe veniturile din alte surse.

Potrivit celor consemnate în raportul de inspecție fiscală, sumele din profitul realizat achitate membrilor obștei reprezintă venituri din alte surse care *sunt neimpozabile* pentru perioada decembrie 2012 – ianuarie 2013 și *sunt impozabile* pentru perioada februarie 2013 – iunie 2018, după cum urmează:

-pentru perioada decembrie 2012 – ianuarie 2013 sumele încasate de membrii obștei sunt venituri din alte surse neimpozabile potrivit prevederilor art. 42 lit. k) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 9 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în explicitarea dispozițiilor art. 42 din Codul fiscal;

-pentru perioada februarie 2013 – decembrie 2015 sumele încasate de membrii obștei sunt venituri din alte surse impozabile potrivit prevederilor art. 78 alin. (2) din Legea nr. 571/2003

privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil până la 31.05.2013), respectiv art. 78 alin. (1) lit. h) din același act normativ (valabil începând cu 01.06.2013), coroborate cu pct. 152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în aplicarea art.78 din Codul fiscal;

-pentru perioada ianuarie 2016 – iunie 2018 sumele încasate de membrii obștei sunt venituri din alte surse impozabile potrivit prevederilor art. 114 alin. (2) lit. f) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Astfel la control, organele de inspecție fiscală au stabilit o baza impozabila aferentă perioadei februarie 2013 – decembrie 2017 în sumă de ... lei, pentru care s-a calculat un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei, în conformitate cu prevederile art. 78 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil până la 31.05.2013), art. 78 alin. (1) lit. h) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil începând cu 01.06.2013), respectiv art. 114 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare (valabil începând cu data de 01.01.2016).

**În drept, veniturile realizate de membrii ....sunt neimpozabile până la data de 31.01.2013**, potrivit art. 42 lit. k) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 9 din HG nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în explicitarea dispozițiilor art. 42 din Codul fiscal, din care cităm:

*Codul fiscal*

*„art. 42 - Venituri neimpozabile*

*În înțelesul impozitului pe venit, următoarele venituri nu sunt impozabile:*

*k) veniturile din agricultură și silvicultură, cu excepția celor prevăzute la art. 71;[...]"*

*Norme metodologice:*

*„9. În categoria veniturilor din agricultură și silvicultură considerate neimpozabile se cuprind:[...]*

*- veniturile realizate de către persoane fizice asociate în forme de proprietate asociative prevăzute de art. 26 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 direct sau prin intermediul formelor de proprietate asociative respective a produselor silvice, în condițiile legii;"*

**Începând cu februarie 2013, veniturile realizate de membrii obștei devin impozabile** conform prevederilor art.78 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil în perioada februarie 2013 – decembrie 2015, care precizează:

*“art. 78 - Definirea veniturilor din alte surse*

*(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol.”(text valabil până la 31.05.2013)*

*art. 78 - Definirea veniturilor din alte surse*

*(1) În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:[...]*

*h) veniturile distribuite persoanelor fizice membrii formelor asociative de proprietate - persoane juridice, prevăzute la art. 26 din Legea nr. 1/2000, cu modificările și completările ulterioare, altele decât veniturile neimpozabile realizate din:*

*1. exploatarea și valorificarea masei lemnoase, definite potrivit legislației în materie, din pădurile pe care le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, pentru fiecare membru asociat;*

*2. exploatarea masei lemnoase, definite potrivit legislației în materie, din pădurile pe care le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, acordată fiecărui membru asociat.*

*(2) Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 41 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu, precum și cele enumerate prin normele metodologice elaborate în aplicarea prezentului articol.[...](text valabil începând cu 01.06.2013)”*

Totodată, pct. 152 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, dat în explicitarea dispozițiilor art. 78 din Codul fiscal, precizează:

*„152. În aplicarea art. 78 alin. (2) din Codul fiscal, în această categorie se includ, de exemplu, următoarele venituri realizate de persoanele fizice:[...]*

*- veniturile distribuite persoanelor fizice asociate în forme de proprietate asociative - persoane juridice,*

prevăzute la art. 26 din Legea nr. 1/2000, cu modificările și completările ulterioare, altele decât cele prevăzute la pct. 73;[...]"

Începând cu 01 ianuarie 2016 aceste prevederi se regăsesc la art.114 din Legea nr.227/2015 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în următoarea formă:

**“art. 114 - Definirea veniturilor din alte surse**

(1) **Venituri din alte surse sunt orice venituri identificate ca fiind impozabile, care nu se încadrează în categoriile prevăzute la art. 61 lit. a) - h), altele decât veniturile neimpozabile în conformitate cu prezentul titlu.**

(2) **În această categorie se includ, însă nu sunt limitate, următoarele venituri:[...]**

f) **veniturile distribuite persoanelor fizice membrii formelor asociative de proprietate - persoane juridice, prevăzute la art. 26 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, altele decât veniturile neimpozabile realizate din:**

1. **exploatarea și valorificarea masei lemnoase, definite potrivit legislației în materie, din pădurile pe care le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, pentru fiecare membru asociat;**
2. **exploatarea masei lemnoase, definite potrivit legislației în materie, din pădurile pe care le au în proprietate, în volum de maximum 20 mc/an, acordată fiecărui membru asociat;[...]"**

Față de prevederile anterior citate reținem că, **veniturile distribuite persoanelor fizice membrii formelor asociative de proprietate - persoane juridice**, prevăzute la art. 26 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, **reprezintă venituri din alte surse care sunt impozabile începând cu februarie 2013.**

Impozitul pe veniturile din alte surse se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut, în conformitate cu dispozițiile art. 79 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil în perioada februarie 2013 – decembrie 2015, respectiv dispozițiile art. 115 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, valabil în perioada ianuarie 2016 – decembrie 2017, din care cităm:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal

„art. 79 - **Calculul impozitului și termenul de plată**

(1) **Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul plății veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea unei cote de 16% asupra venitului brut.**

(2) **Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.**

(3) **Impozitul astfel reținut se virează la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”**

- Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal

„art. 115 - **Calculul impozitului și termenul de plată**

(1) **Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 16% asupra venitului brut pentru veniturile prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. a) - k), precum și în normele metodologice elaborate în aplicarea art. 114.**

(2) **Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.**

(3) **Impozitul astfel reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”**

iar începând cu 01.01.2018 prin aplicarea unei cote de 10% asupra venitului brut, în conformitate cu dispozițiile art. 115 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, din care cităm:

“art. 115 - **Calculul impozitului și termenul de plată**

(1) **Impozitul pe venit se calculează prin reținere la sursă la momentul acordării veniturilor de către plătitorii de venituri, prin aplicarea cotei de 10% asupra venitului brut pentru veniturile prevăzute la art. 114, cu excepția veniturilor prevăzute la art. 114 alin. (2) lit. l).**

(2) **Impozitul calculat și reținut reprezintă impozit final.**

(3) **Impozitul astfel reținut se plătește la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare celei în care a fost reținut.”**

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei reținem că, organele de inspecție fiscală au constatat că, în perioada decembrie 2012 – iunie 2018 ... a distribuit membrilor asociației, în funcție de cota parte din dreptul de proprietate asupra terenului obștei, profitul obținut din activitatea de valorificare a masei lemnoase pe picior, fără a reține și plăti impozitul

pentru veniturile acordate.

Pentru veniturile distribuite membrilor asociației în perioada decembrie 2012 – iunie 2018, organele de inspecție fiscală au stabilit impozit pe veniturile din alte surse în sumă totală de ... lei, după cum urmează:

-pentru perioada februarie 2013 – decembrie 2013 s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei [... lei venit brut (... lei venit net / 0,84) x 16%];

-pentru anul 2014 s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei [... lei venit brut (... lei venit net / 0,84) x 16%];

-pentru anul 2015 s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei [... lei venit brut (... lei venit net / 0,84) x 16%];

-pentru anul 2016 s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei [... lei venit brut (... lei venit net / 0,84) x 16%];

-pentru anul 2017 s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei [... lei venit brut (... lei venit net / 0,84) x 16%];

-pentru perioada ianuarie 2018 – iunie 2018 s-a stabilit un impozit pe veniturile din alte surse în sumă de ... lei [... lei venit brut (... lei sumă achitată / 0,90) x 10%].

Prin contestație ... afirmă că *fiecare membru beneficiază de un venit neimpozabil, în volum de maximum 20 mc/an, întrucât exploatarea și valorificarea masei lemnoasă s-a efectuat potrivit legislației în materie, din pădurile pe care le au în proprietate membrii ..., legislația fiscală și silvică neimpunând condiția ca exploatarea să fie efectuate de ....*

Referitor la aceste aspecte, din verificările efectuate, organele de inspecție fiscală au constatat că obștea a realizat venituri **numai** din valorificarea masei lemnoasă pe picior care a fost facturată către clienți.

Exploatarea efectivă a masei lemnoase - procesul de producție prin care se extrage lemnul din pădure - a fost efectuată direct de către clienții obștei în baza autorizațiilor de exploatare emise de ocoalele silvice.

În ceea ce privește afirmația din contestație precum că, *obștea nu putea realiza venituri din exploatare*, prin referatul cu propuneri de soluționare organele de inspecție fiscală menționează că „*obștea avea posibilitatea de a încheia contracte de prestări servicii de exploatare forestieră cu operatori economici atestați (Ordinul 1540/2011 de aprobare a instrucțiunilor privind termenele, modalitățile și perioadele de colectare, scoatere și transport al materialului lemnos)*”, prin urmare aceste susțineri nu pot fi reținute în cauză.

Față de articolele anterior citate reiese clar că, nu sunt impozabile veniturile obținute **din exploatarea și din valorificarea masei lemnoase**, iar în speța analizată cele două condiții cumulative referitoare la *exploatarea și valorificarea masei lemnoase de către ...*, nu sunt îndeplinite, întrucât obștea a realizat venituri numai din valorificarea masei lemnoase.

La dosarul cauzei, obștea nu a prezentat în susținere documente prin care să combată și să înlăture constatările organelor de inspecție fiscală stabilite prin decizia de impunere contestată.

Potrivit art.269 alin.(1) lit. c) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, care stipulează: „[...] (1) *Contestatia se formulează în scris și va cuprinde :[...] c) motivele de fapt și de drept; [...]*” în contestație trebuie să se menționeze atât motivele de fapt și de drept, cât și să se depună dovezile pe care se întemeiază acestea, organul de soluționare neputându-se substitui contestatarii cu privire la motivele și probele deținute, pentru care înțelege să conteste un act administrativ fiscal.

Totodată, art.73 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precizează: „(1) *Contribuabilul/Platitorul are sarcina de a dovedi actele și faptele care au stat la baza declarațiilor sale și a oricaror cereri adresate organului fiscal.[...]*”, sarcina probei în dovedirea situației de fapt fiscale nu implică un drept al contestatarii, ci un imperativ al interesului personal al acesteia care invocă o pretenție în cadrul căii administrative de atac, neprobarea cererii afirmate determinând respingerea contestației.

Având în vedere considerentele prezentate mai sus, stabilite pe baza documentelor existente în dosarul contestației, precum și pe baza actelor normative aplicabile în speță din



perioada supusă inspecției fiscale, organul de soluționare a contestației constată că, în mod corect și legal organele de inspecție au stabilit impozit pe veniturile din alte surse în sumă de .... lei, drept pentru care **se va respinge contestația ca neîntemeiată** pentru acest capăt de cerere.

**IV. Concluzionând analiza pe fond a contestației** formulată de ... din comuna Izvoarele, județul ..., împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr...., act administrativ fiscal emis de A.J.F.P. ..., în conformitate cu prevederile art.279 alin.(1) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, se

#### **DECIDE:**

**1. Respingerea contestației ca neîntemeiată** pentru suma totală contestată de ... lei reprezentând:

- impozit pe profit suplimentar..... lei;
- impozit pe veniturile din alte surse..... lei.

**2. Prezentă decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac**, dar poate fi atacată la instanța judecătorească de contencios administrativ competentă, în termen de 6 (șase) luni de la data comunicării, conform prevederilor legale.

**DIRECTOR GENERAL**

...