



DECIZIA NR. ..din ..

privind modul de soluționare a contestației formulate de .. din loc. .., jud. Valcea, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr....

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala Valcea, cu adresa nr... asupra contestației formulate de .. din loc..., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea sub nr. .. din ...

Contestația are ca obiect suma de .. lei, stabilită prin decizia de impunere nr... și Raportul de Inspectie Fiscala nr. .., întocmite de organele de inspecție fiscală, comunicate la data de .. conform procesului verbal de indeplinire a procedurii de comunicare existent în copie la dosarul cauzei, reprezentând :

- .. lei impozit pe profit ;
- .. lei majorari de întârziere aferente impozitului pe profit ;
- .. lei impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice;
- .. lei majorari de întârziere aferente impozitului pe veniturile din dividende.
- ... lei TVA;
- .. lei CAS angajator;
- .. lei majorari de întârziere aferente CAS angajator;
- ... lei CAS asigurați;
- .. lei majorari de întârziere aferente CAS asigurați;
- .. lei CASS angajator;
- .. lei majorari de întârziere aferente CASS angajator;
- .. lei CASS asigurați;
- .. lei majorari de întârziere aferente CASS asigurați.

Contestația este semnată de reprezentantul legal al .. în persoana d-lui .. confirmată cu ștampila .

Petenta a respectat termenul legal de 30 de zile prevăzut de art.207 alin.1 din OG nr.92/2003, republicată la data de 31.07.2007, privind Codul de procedură fiscală .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute la art.205 alin.(1) și art. 209, alin.1, lit.a din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este competentă să soluționeze contestația formulată de .., înregistrată la D.G.F.P Valcea sub nr...

Procedura legala fiind îndeplinită s-a trecut la analiza pe fond a contestației.

I. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se constată următoarele:

Petenta contestă Decizia de impunere privind obligațiile suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală nr... și Raportul de inspectie fiscală nr... motivând următoarele:

1. In ceea ce priveste precizarile facute cu privire la...

.. i s-a reconstituit dreptul de proprietate pentru suprafața de .. hectare teren forestier, adică întreaga suprafața avută în proprietate de moșneni înainte de preluarea abuzivă a terenurilor forestiere de către regimul comunist.

Dreptul de proprietate s-a reconstituit prin procesele - verbale de punere în posesie nr... și .., reconstituirea acestui drept fiind în sensul de comunitate istorică și nu de persoană juridică .

Drepturile nerevendicate nu pot fi percepute de către stat sau alte persoane străine de obște, acestea se redistribuie celorlalți moșneni membri, în baza dreptului de acrescământ, potrivit regulilor aplicabile proprietății devalmase din obște.

Conform art.95 din Legea nr. 46/2008 - Codul silvic obștile de moșneni în devalmasie, existente anterior anului 1948, fac parte din tezaurul istoric al României, datorită forței de coeziune socială pe care o generează pentru întreaga comunitate, calitatea de codevalmas.

De asemenea statul român sau alte societăți comerciale nu pot în mod legal să pretindă un drept de proprietate devalmas sau exclusiv cu privire la averea devalmasă a moșnenilor.

În acest sens contestatoarea invocă prevederile din statutul ... încuviințat de judecătoria .. prin încheierea nr..., respectiv art.4, alin (5), art.6, alin (1), art.4, alin (4), în sensul că statul sau o societate comercială nu pot face parte din obște, apartenența la obște se face prin dovedirea obligatorie a filiației directe pe spate de neam și sânge sau nici un coproprietar nu poate să-și vândă dreptul sau societăților comerciale.

În conformitate cu toate aceste prevederi statutare aceasta arată că în prezent nu există în .. un moșnean cu denumirea .., societate care a fost luată în calcul de inspectia fiscală la stabilirea unui impozit de plată.

Drepturile bănești aferente celor din obște pentru care s-a aplicat dreptul de acrescământ, au fost evidențiate distinct și au devenit proprietatea devalmase a tuturor moșnenilor, fiind folosite pentru investiții.

2. In ceea ce priveste netemeinicia și nelegalitatea actelor administrative contestate.

Potrivit prevederilor art.28 din Legea nr.1/2000, " formele asociative de exploatare în comun " cărora li s-a reconstituit dreptul de proprietate dobândesc calitatea de persoană juridică.

Obștile de moșneni și-au redobândit personalitatea juridică în baza Legii nr. 1/2000 însă forma de organizare nu a fost vreuna din formele prevăzute de legea societăților comerciale sau de actele normative privind asociațiile și fundațiile, astfel că inspectia fiscală nu a ținut cont de specificul formei de organizare a ..

Contestatoarea susține că inspectorii fiscali trebuiau să facă o diferență între formele istorice de administrare în comun a proprietăților forestiere (comunități istorice de proprietari) și asociațiile de proprietari de păduri private înființate în baza OG 77/2004, în vigoare până la apariția noului Cod Silvic - Legea 46/2008.

Astfel că, întrucât scopul .. nu este unul patrimonial stabilirea unor obligații fiscale pentru " impozitul pe profit" s-a făcut cu aplicarea gresită a legii, considerând obștea că fiind o societate comercială, fie o asociație organizată în baza OG 26/2000, cu modificările și completările ulterioare.

În temeiul art.27 din Legea nr.1/2000, art.85 din OG 26/2000 și conform prevederilor art.95 din Legea 46/2008, .., până la apariția legii speciale de organizare și funcționare prevăzută de alin.(3) al art.95 din Codul silvic , îi sunt aplicabile reglementările speciale care au stat la baza înființării și funcționării , adică Codul silvic din 1910 și statutele formei, cel în baza căruia a redobândit personalitate juridică în anul 2000, precum și cele anterioare anului 1946.

Intrucat legiuitorul a caracterizat proprietatea obstilor ca fiind proprietate devalmasa, comuna , se trage concluzia ca titularii dreptului de proprietate privata indiviza sunt persoanele fizice (mosneni, razesi, composesori etc).

Aceasta forma de proprietate privata indiviza, privita ca forma a proprietatii comune nu poate constitui proprietatea exclusiva pur si simpu a persoanei juridice, ci este o proprietate comuna a persoanelor fizice care compun forma asociativa.

De asemenea, veniturile realizate intra direct in patrimoniul mosnenilor astfel ca nu se poate impozita pentru profit forma asociativa din moment ce nu aceasta realizeaza venit.

Intrucat titularii dreptului de proprietate sunt toti mosnenii devalmasi, potrivit prevederilor art.85 din Codul fiscal acestia, adica mosnenii, ar trebui impozitati si nu ..., veniturile fiind considerate ca fiind obtinute direct de mosneni si nu de catre forma asociativa.

Contestatoarea mentioneaza ca, in ceea ce priveste statutul prevederile acestuia trateaza terenurile forestiere reconstituite ca pe o proprietate indiviza, in devalmasie, persoana juridica avand atributii doar de administrare si exploatare in comun a averii devalmase.

De asemenea contestatoarea face trimitere la prevederile Codului Silvic, adica Legea 26/1996 referitor la provenienta veniturilor proprietarilor fondului forestier proprietate privata si de asemenea ale Legii 571/2003 privind Codul Fiscal si ale Normelor metodologice de aplicare ale codului fiscal, in ceea ce priveste veniturile neimpozabile.

B. Din actul administrativ fiscal contestat si raportul de inspectie fiscala anexa la acesta rezultă următoarele:

..., are domiciliul fiscal in localitatea..., jud. Valcea si are codul unic de inregistrare ..

Aceasta a luat fiinta in baza Legii 21/1924, iar prin sentinta civila nr... s-a dispus inscrierea in Registrul asociatiilor si fundatiilor aflat la grefa Judecatoriei ..., dobandind astfel personalitate juridica.

Din obiectul de activitate prevazut in statut rezulta ca obstea a desfasurat activitate de “ ..”.

1) Impozitul pe profit a fost verificat în baza a Legii nr.571/2003 privind Codul Fiscal și a HGR nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor Metodologice de aplicare a Codului fiscal, pentru perioada ..., constatându-se următoarele :

Anul 2005

- ..., prin declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2005, inregistrata la AFP Brezoi sub nr.... a declarat un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit de .. lei.

Ca urmare a inspectiei fiscale efectuate s-a constatat la sfarsitul anului 2005 un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit de .. lei,

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei dintre cel declarat si cel constatat a rezultat din faptul ca ... a inregistrat cheltuieli reprezentand ajutoare de inmormantare acordate mosnenilor fara a avea insa constituit fond de salarii, incalcandu-se astfel prevederile art.21, alin 3, lit c din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

A rezultat astfel un debit suplimentar de.. lei reprezentand impozit pe profit.

Anul 2006

- ..., prin declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2006, inregistrata la AFP .. sub nr.... s-a declarat un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit de .. lei.

Ca urmare a inspectiei fiscale efectuate s-a constatat la sfarsitul anului 2006 un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit de .. lei,

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei dintre cel declarat si cel constatat provine din:

- nedeclararea sumei de .. lei reprezentand cheltuieli cu impozitul pe profit , ca si cheltuiala nedeductibila , aceasta fiind inregistrata in contul 691;
- nedeclararea sumei de ... lei ca si cheltuiala nedeductibila, reprezentand amenzi, dobanzi si penalitati de intarziere (inregistrate in conturile 658 si 635);
- inregistrarea sumei de .. lei cheltuieli reprezentand ajutoare de inmormantare acordate mosnenilor fara a avea insa constituit fond de salarii (ct.658).

A rezultat astfel un debit suplimentar de .. lei reprezentand impozit pe profit.

Anul 2007

Prin declaratia privind impozitul pe profit pentru anul 2007, inregistrata la AFP .. sub nr... s-a declarat un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit de .. lei.

Ca urmare a inspectiei fiscale efectuate s-a constatat la sfarsitul anului 2007 un profit impozabil in suma de .. lei si un impozit pe profit de .. lei,

Diferenta de profit impozabil in suma de .. lei dintre cel declarat si cel constatat provine din:

- inregistrarea in contul de cheltuieli a sumei de.. lei, cheltuieli cu pepiniera, care trebuiau suportate din fondul de regenerare aflat la dispozitia Obstii.
- inregistrarea in contul de cheltuieli a sumei de .. lei, cheltuieli cu lucrarile de decoplesire si care trebuiau suportate din fondul de regenerare aflat la dispozitia Obstii.
- inregistrarea sumei de .. lei cheltuieli reprezentand ajutoare de inmormantare acordate mosnenilor fara a avea insa constituit fond de salarii (ct.658).

A rezultat astfel un debit suplimentar de .. lei reprezentand impozit pe profit.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe profit stabilit suplimentar au fost calculate majorari de intarziere pana la data de ... conform prevederilor art.115 si 116 , respectiv 119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, in suma totala de ... lei.

2) Impozitul pe veniturile din dividende a fost verificat in baza OG 26 /1995 privind impozitul pe dividende, Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare, pentru perioada 01.01.2003 - 31.12.2007.

.. a repartizat din profiturile nete ale anilor 2002 ,2003 ,2004, 2005, 2006 sub forma de " dividende " Societatii ..., potrivit hotararilor Adunarii Generale a ...

- din profitul net al anului 2002 - suma de .. lei;
- din profitul net al anului 2003 - suma de . lei;
- din profitul net al anului 2004 - suma de. lei;
- din profitul net al anului 2005 - suma de .. lei;
- din profitul net al anului 2006 - suma de.. lei.

Urmare verificarilor efectuate s-a constatat ca desi operatorul economic nu a efectuat plata dividendelor repartizate catre Societatea .., in anul in care au fost aprobate situatiile financiare , aceasta avea obligatia platii impozitului pe dividende pana la data de 31 decembrie a anului respectiv, nerespectandu-se astfel prevederile art.1, 2 si 3 din OG 26 /1995 privind impozitul pe dividende, ale art.36, alin (1), (2), (3) din Legea 571/2003 privind codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin aplicarea cotei in vigoare asupra dividendelor a rezultat un impozit total in suma de ... lei.

Pentru dividendele in suma de .. lei aferente profitului net din anul 2006, ce trebuiau achitate pana la data de 31 dec. 2007, conform prevederilor art.36, alin (1), (2), (3) si (4) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal si datorita faptului ca Societatea ... detine conform anexei la statutul Obstii din anul .. un numar de .. cote parti din cotele parti aferente obstii, aceasta nu avea obligatia retinerii si virarii impozitului pe dividende catre bugetul de stat.

Pentru nevirarea in termen a impozitului pe dividende, pentru perioada verificata au fost calculate majorari de intarziere conform prevedrilor art.108 si 109 pentru anul 2004,

art.114 si 115 pentru anul 2005, art.115 si 116 pentru anul 2006 si art.119 si 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala , in suma toatala de lei.

De asemenea au fost calculate penalitati de intarziere in suma de.... lei, pentru debitele suplimentare in cota de 0,5% si respectiv 0,6% pentru fiecare luna si/sau fractiune de luna de intarziere, pana la data de 31.12.2005 conform prevederilor art.120 si 121 din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicat la data de 24.06.2004 si 26.09.2005.

3) Taxa pe valoarea adaugata a fost verificata in conformitate cu prevederile Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare si ale HG44/2004 privind aprobarea Normelor metodologice de aplicare a codului fiscal.

Pentru perioada 01.08.2007 -31.12.2007 s-a constatat de catre inspectia fiscala o diferenta de TVA colectata, in suma de ... lei fata de taxa inregistrata de catre contribuabil, aceasta rezultand din necolectarea TVA inscrisa pe factura ... emisa de ... , reprezentand contravaloare

De asemenea s-a constatat o diferenta in suma de ... lei reprezentand TVA deductibil fata de cea evidentiata de agentul economic si care provine din exercitarea dreptului de deducere al TVA aferenta achizitiilor de bauturi alcoolice, dar care nu este deductibila , conform prevederilor art.145, alin.5, lit.b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Pentru perioada 01.01.2008 -31.09.2008 s-a constatat de catre inspectia fiscala o diferenta in suma de ... lei reprezentand TVA deductibil fata de cea evidentiata de agentul economic si care provine din exercitarea dreptului de deducere al TVA aferenta achizitiilor de bauturi alcoolice, dar care nu este deductibila , conform prevederilor art.145, alin.5, lit.b din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

A rezultat astfel la finalizarea inspectiei fiscale urmatoarea situatie a TVA :

TVA de rambursat evidentiata .. lei;

TVA de rambursat constatat .. lei;

TVA debit suplimentar .. lei

4) Contributia de asigurari sociale a fost verificata in baza Legii 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale cu modificarile ulterioare, a Normelor de aplicarea Legii 19/2000 aprobate prin O.M.M.S.S. Nr.340/2001 cu modificarile ulterioare si in baza Legii 387/2007 a bugetului asigurarilor sociale de stat pe anul 2008, pentru perioada 01.01.2008 -30.06.2008, constatindu-se urmatoarele :

a) *pentru CAS datorat de angajator*, din verificarea documentelor puse la dispozitia inspectiei fiscale s-a constata ca Obstea a inregistrat cheltuieli cu personalul angajat cu conventii civile si cheltuieli cu indemnizatiile consiliului de administratie in suma totala de .. lei, pentru care nu a constituit, declarat si virat fond de asigurari sociale, nerespectand astfel prevederile art.6, 22 si 24 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale.

A fost stabilit astfel de catre inspectia fiscala **CAS angajator in suma de .. lei** si majorari de intarziere in suma de .. lei conform art.119, din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pentru neachitarea la termenul scadent a debitului suplimentar.

b) *pentru CAS datorat de angajati*, din verificarea documentelor puse la dispozitia inspectiei fiscale s-a constatat ca Obstea a inregistrat cheltuieli cu presonalul angajat cu conventii civile si cheltuieli cu indemnizatiile consiliului de administratie in suma totala de .. lei, pentru care nu a constituit, declarat si virat fond de asigurari sociale datorat de asigurati, nerespectand astfel prevederile art.4, 5, alin (1), 21*,22 si 23 din Legea 19/2000 privind sistemul public de pensii si alte drepturi de asigurari sociale.

A fost stabilit astfel de catre inspectia fiscala **CAS angajati in suma de .. lei** si majorari de intarziere in suma de .. lei conform art.119, din OG 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, pentru neachitarea la termenul scadent a debitului suplimentar.

5) Referitor la fondul asigurarilor sociale de sanatate, acesta a fost verificat in conformitate cu prevederile OUG 150/2002, Ordinul 74/2000 emis de Casa Nationala de Asigurari de Sanatate si a Legii 95/2006, pentru perioada 01.10.2005 -30.06.2008, astfel:

a) *pentru CASS datorat de angajator*, din verificarea documentelor puse la dispozitia inspectiei fiscale s-a constatat ca Obstea a inregistrat cheltuieli cu personalul angajat cu conventii civile si cheltuieli cu indemnizatiile consiliului de administratie in suma totala de ... lei pentru care a constituit, declarat si virat fond de asigurari sociale de sanatate doar pentru lunile martie 2006 si mai 2006.

Conform prevederilor art. 52, alin. (1) din OUG 150/2002 si a prevederilor art.258* din Legea 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii a fost stabilit astfel de catre inspectia fiscala **CASS angajator suplimentar in suma de .. lei** si majorari de intarziere in suma de ... lei.

b) *pentru CASS datorat de angajati* din verificarea documentelor puse la dispozitia inspectiei fiscale s-a constatat ca Obstea a inregistrat cheltuieli cu personalul angajat cu conventii civile si cheltuieli cu indemnizatiile consiliului de administratie in suma totala de .. lei pentru care a constituit, declarat si virat fond de asigurari sociale de sanatate doar pentru lunile martie 2006 si mai 2006.

Conform prevederilor art. 51, alin. (1) din OUG 150/2002 privind organizarea si functionarea sistemului de asigurari sociale de sanatate si a prevederilor art.257* din Legea 95/2006 privind reforma in domeniul sanatatii a fost stabilit astfel de catre inspectia fiscala **CASS angajati suplimentar in suma de .. lei** si majorari de intarziere in suma de ... lei.

II. Luând în considerare constatările organului de control, motivațiile invocate de petentă, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare pe perioada supusă impunerii, se rețin următoarele:

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Vâlcea este investită să se pronunțe dacă suma de .. lei, reprezentand impozit pe profit, impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice, taxa pe valoarea adaugata, CAS angajator si asigurat, CASS angajator si asigurat și accesorii aferente debitelor suplimentare, stabilite de organele de inspecție fiscală din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscală Vâlcea este legal datorată de .. din localitatea ..

1) Referitor la impozitul pe profit suplimentar în sumă de ... lei.

a) Cauza supusa solutionarii este daca Obstea ... se incadreaza in categoria platitorilor de impozit pe profit potrivit dispozitiilor Legii 571/2003 privind Codul fiscal cu modificarile si completarile ulterioare

Obstea .. a luat fiinta, conform statutului, in baza legilor in vigoare, pentru organizarea, administrarea si exploatarea pasunilor si padurilor in devalmasie, iar conform Sentintei Civile nr.... **i-a fost acordata personalitate juridica in temeiul Legii 24/1924.**

Potrivit cererii formulate de membrii obstei si a sentintei pronuntate de Judecatoria Ramnicu Valcea prin Sentinta Civila nr..., nu rezulta ca aceasta este o persoana juridica de utilitate publica.

Potrivit art.1 din Legea 21/1924 numita Lege pentru persoanele juridice, publicata in monitorul oficial nr. 27/06.02.1924, " Asociatiunile si fondatiunile, fara scop lucrativ sau patrimonial create si organizate de particulari, [...] **sunt considerate persoane juridice de drept privat .**

Potrivit art.31 din acelasi act normativ : " Asociatiunea este conventiunea prin care mai multe persoane pun in comun in mod permanent, contributiunea lor materiala, cunostintele, activitatea lor pentru **realizarea unui scop care nu urmareste foloase pecuniare sau patrimoniale .**

Scopul asociatiunii poate fi pur ideal, sa corespunda intereselor generale ale colectivitatii, sau numai unei categorii sociale din care asociatii fac parte sau, in fine, **sa corespunda intereselor personale nepatrimoniale ale asociatilor."**

Art 32 din aceiasi lege prevede de asemenea ca **pentru a dobindi personalitate juridica asociatiunea "trebuie compusa din cel putin 20 de membri si sa prezinte in statute o organizare din care sa rezulte o vointa corporativa, independenta de vointa asociatilor ca indivizi, constituirea unui patrimoniu social distinct si autonom de patrimoniul individual al fiecarui asociat "**

Asadar, potrivit celor de mai sus, asociatiile constituite in temeiul Legii 21/1924 sunt considerate persoane juridice de drept privat fara scop patrimonial.

Deci la data aparitiei Legii 1/2000 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](#), obstea detinea deja personalitate juridica , nemaifiind necesara dobindirea acestei calitati potrivit reglementarilor acesteia.

De altfel in sustinerea contestatiei formulate petenta nu anexeaza vreo hotarire pronuntata de instanta judecatoreasca competenta emisa in temeiul Legii 1/2000 .

Referitor la sustinerile contestatoarei potrivit carora obstii de mosneni i s-a reconstituit dreptul de proprietate in sensul de comunitate istorica de proprietari si nu de persoana juridica pentru ... ha de teren forestier potrivit proceselor verbale de punere in posesie din .. si respectiv .. se retin urmatoarele :

In temeiul Legii 1/2000 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](#), modificata de legea 400/2002 de aprobarea OUG 102/2001 , publicata in monitorul oficial 492/09.07.2002 :

ART. 26

(1) Fostilor membri ai formelor asociative de proprietate asupra terenurilor cu vegetatie forestiera, composesorate, obsti de mosneni în devalmie, obsti razesti nedivizate, paduri graniceresti si alte forme asociative asimilate acestora, precum si motenitorilor acestora, care au formulat cereri de reconstituire a dreptului de proprietate în baza [art. 46 din Legea fondului funciar nr. 18/1991](#), republicat, li se va elibera un singur titlu de proprietate, cu mentiunea la titular: "composesorat", "obste de mosneni", "obste de razesi", "paduri graniceresti", alte asociatii si cu denumirea localitatii respective.

ART. 28

(1) În vederea administrarii si gospodarii terenurilor forestiere prevazute la [art. 26](#), membrii formelor asociative de tip ..., obsti de mosneni, obsti de razesi, paduri granicereti si altele sau mostenitorii acestora se vor constitui într-o asociatie autorizata de catre judecatorie, potrivit legii.

(2) În termen de 45 de zile de la data validarii de catre comisie, în conditiile prezentei legi, a cererilor fostilor composesori, mosneni, razesi sau, dup caz, ale mostenitorilor acestora, un comitet ales de adunarea membrilor forme asociative sau mostenitorii acestora cu majoritate simpla va solicita judecatoriei competente teritoriale, pe baza certificarii dreptului de proprietate sau de mostenire de catre comisiile locale, autorizarea formelor asociative.

Potrivit Legii 247/19.07.2005 de modificare a Legii 1/2000 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](#),

"ART. 27

Administrarea si exploatarea terenurilor forestiere prevzute la [art. 26](#) din prezenta lege se face în conformitate cu statutele formelor asociative admise de legislatia statului român în perioada anilor 1921 - 1946, în masura în care nu contravin legislaiei în vigoare."

[31. Articolul 28](#) se modific si va avea urmatorul cuprins:

"ART. 28

(1) În vederea organizării administrării terenurilor forestiere prevzute 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 initiale.**

(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.

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

În contestația formulată petenta susține că forma de organizare a Obștei nu a fost una din formele prevăzute de legea societăților comerciale sau de acte normative privind asociațiile și fundațiile, aceasta redobândindu-și personalitatea juridică în baza Legii 1/2000, aspect de care inspectorii fiscali nu au ținut cont."

Fata de cele de mai sus, se reține că în situația reconstituirii dreptului de proprietate asupra terenului forestier, potrivit legii obștea avea obligația să solicite dobândirea calității de persoană juridică la instanța judecătorească competentă.

Asadar, reconstituirea dreptului de proprietate, s-a efectuat obștei de moșneni, care avea obligația că în baza legii să se reorganizeze și să obțină personalitate juridică.

Or, ... **i-a fost acordată personalitate juridică în temeiul Legii 24/1924.**

Până în prezent nu există vreo hotărâre de guvern, ordonanță sau alt act normativ prin care aceasta obște să fie declarată persoană juridică de utilitate publică după cum susține.

O dată cu apariția OG 26/2000 privind asociațiile și fundațiile, Legea 21/1924 a fost abrogată cu următoarele precizări prevăzute la Art. 83 și următoarele din aceasta:

Art. 83

"(1) Asociațiile și fundațiile constituite, până la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe, în condițiile Legii nr. 21/1924 pentru persoanele juridice (Asociații și Fundații) își păstrează personalitatea juridică legal dobândită. Acestor asociații și fundații li se aplică, de la data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe, regimul juridic prevăzut de aceasta.[...]"

Art. 84

"(1) În termen de 3 luni de la intrarea în vigoare a prezentei ordonanțe registrele persoanelor juridice, aflate la grefa tribunalelor în circumscripțiile cărora funcționează persoanele juridice de drept privat prevăzute de Legea nr. 21/1924 vor fi transmise judecătoriilor în ale căror circumscripții teritoriale acestea își au sediul.[...]"

(3) În vederea constituirii Registrului național prevăzut la art. 73, în termenul menționat la alin. (1), instanțele judecătorești sunt obligate să transmită Ministerului Justiției copii de pe registrele asociațiilor și fundațiilor, precum și de pe registrele uniunilor și federațiilor, aflate la grefa acestora."

Art. 85

" *Persoanele juridice de utilitate publică* - asociații, fundații sau alte organizații de acest fel - înființate prin legi, ordonane, decrete-lege, hotărâri ale Guvernului sau prin orice alte acte de drept public nu intra sub incidența prevederilor prezentei ordonanțe, ci rămân supuse reglementărilor speciale care stau la baza înființării și funcționării lor.

Art. 86

"Pe data intrării în vigoare a prezentei ordonanțe se abrogă Legea nr. 21/1924 pentru persoanele juridice (Asociații și Fundații), publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 27 din 6 februarie 1924, cu modificările ulterioare, precum și orice alte dispoziții contrare."

Asadar, potrivit celor de mai sus, petenta isi pastreaza **personalitatea juridica legal dobândita** în conformitate cu Legea 21/1994 iar de la data intrării în vigoare a OG 26/2000 privind asociatiile si fundatiile, li se aplica regimul juridic prevazut de acest act normativ .

Mai mult decit atit, potrivit art.1 alin (1) si (2) din OG 26/2000, aprobata de Legea 246/2005 cu privire la asociatii si fundatii :

“(1) Persoanele fizice si persoanele juridice care urmaresc desfasurarea unor activitati de interes general sau în interesul unor colectivitati ori, dupa caz, în interesul lor personal nepatrimonial pot constitui asociatii ori fundatii în conditiile prezentei ordonante.

(2) Asociatiile si fundatiile constituite potrivit prezentei ordonante sunt **persoane juridice de drept privat fara scop patrimonial**.[...] “

Art. 4 din acelasi act normativ prevede :

“Asociatia este **subiectul de drept** constituit de trei sau mai multe persoane care, pe baza unei înțelegeri, pun în comun si fara drept de restituire contributia materiala, cunostintele sau aportul lor în munca pentru realizarea unor activitati în interes general, al unor colectiviti sau, dupa caz, în interesul lor personal nepatrimonial.”

Art. 48 din acelasi act normativ prevede :

“Asociatiile, fundatiile si federatiile pot desfasura orice alte activitati economice directe daca acestea au caracter accesoriu si sunt în strânsa legatura cu scopul principal al persoanei juridice.”

Fata de cele de mai sus se retine ca persoana juridica reprezinta subiect de drept creat in mod facultativ de catre una sau mai multe persoane in vederea satisfacerii unor interese juridice protejate si care are organizare proprie, un patrimoniu propriu si distinct si serveste unui scop licit si moral.

Persoanele juridice de drept privat reprezinta un tip de persoane juridice din care fac parte si societatile comerciale caracterizate prin modul specific de constituire al acestora , prin asociere, spre deosebire de persoanele juridice de drept public din care fac parte : Guvernul, Institutiile Statului, Organele administratiei Centrale si Locale, Regii autonome care sunt constituite prin acte de dispozitie.

Dupa scopul urmarit persoanele juridice sunt cu scop patrimonial, din care fac parte societatile comerciale (cu scop lucrativ) si persoanele juridice fara scop patrimonial (nelucrative) din care fac parte : asociatiile, fundatiile, federatiile, institutiile publice.

Astfel prin OG 26/2000 aprobata de Legea 246/2005 desi asociatiile si fundatiile sunt definite chiar in cuprinsul art 1 alin (2) din lege, ca fiind persoane juridice de drept privat fara scop patrimonial, conform art 48 din aceiasi lege, ele pot desfasura activitati economice directe, daca acestea au caracter accesoriu si sunt in strinsa legatura cu scopul principal al persoanei juridice.

Aceasta categorie de persoane juridice se deosebeste fundamental de societatile comerciale al caror scop principal si nu accesoriu, este obtinerea de profit, acest scop nefiind nicicum conditionat.

Drept urmare, cum Obstea ... a fost constituita ca persoana juridica in temeiul Legii 21/1924, ca asociatiune, aceasta aceasta este supusa **regimului juridic prevazut** in continuare de OG 26/2000 privind asociatiile si fundatiile, **respectiv este** persoana juridica de drept privat fara scop patrimonial obligata la plata impozitului pe profit pentru activitatile economice directe desfasurate, constind in vinzare de material lemnos catre diverse persoane fizice si juridice.

Relativ la forma de proprietate in cazul formelor asociative carora li s-a restituit dreptul de proprietate al terenurilor potrivit Legii 1 /2000 , prin Decizia Curtii Constitutionale

nr. 237/1999 se specifica de asemenea fara echivoc ca este vorba de o proprietate privata, al carei regim juridic este acela de drept comun .

Drept urmare, indiferent de temeiul legal in baza caruia petenta a obtinut personalitate juridica, conditie fara de care participarea ei in circuitul civil nu ar fi de conceput, aceasta este persoana juridica de drept privat fara scop patrimonial.

IN DREPT, Art.13, lit a) din Codul Fiscal mentioneaza : “Sunt obligate la plata impozitului pe profit, conform prezentului titlu, urmatoarele persoane, denumite în continuare contribuabili :

a) persoanele juridice române.”.

HGR nr.44/2004 de aprobare a Normelor metodologice de aplicare a Codului fiscal, mentioneaza la pct.1: “ 1. Fac parte din aceasta categorie companiile nationale, societatile nationale, [...], asociatiile, organizatiile, precum si orice alta entitate care are statutul legal de persoana juridica constituita potrivit legislatiei române.”

În legătură cu acest aspect, conform Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, Titlul I Dispoziții generale, Capitolul III - "Definiții", la art. 7 pct. 18 se precizează :

“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”.*

Deasemenea, art.15 alin (2) si (3) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal prevede:

“(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 înscriere ale membrilor;
- b) contributiile banesti sau în natura ale membrilor si simpatizantilor;
- c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislatiei în vigoare;
- d) veniturile obtinute din vize, taxe si penaliti sportive sau din participarea la competitii si demonstratii sportive;
- e) donatiile si banii sau bunurile primite prin sponsorizare;
- f) dividendele si dobânzile obtinute din plasarea disponibilitatilor rezultate din venituri 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 strângere de fonduri cu taxe de participare, serbari, tombola, conferinte, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;
- j) veniturile exceptionale rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizatiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-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, învatmântului, sportului, sanatatii, precum si de camerele de comerț si industrie, organizatiile sindicale si organizatiile patronale;
- l) sumele primite ca urmare a nerespectarii conditiilor cu care s-a facut donatia/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective sa fie utilizate de catre organizatiile nonprofit, în anul curent sau în anii urmasori, pentru realizarea scopului si obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, dupa caz;

m) veniturile realizate din despagubiri de la societatile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economica;

n) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor [titlului III](#).

(3) Organizatiile nonprofit, organizatiile sindicale si organizatiile patronale sunt scutite de la plata impozitului pe profit si pentru veniturile din activitati economice realizate pâna 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, prevazut la alin. (2). **Organizatiile prevazute în prezentul alineat datoreaza impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decât cele prevazute la alin. (2) sau în prezentul alineat, impozit calculat prin aplicarea cotei prevazute la [art. 17 alin. \(1\)](#) sau [art. 18, dupa caz.](#)"**

Art. 46 din OG 26/2000 aprobate de Legea 246/2005, cu privire la asociatii si fundatii prevede ca :

(1) Veniturile asociatiilor sau federatiilor provin din:

a) cotizatiile membrilor;

b) dobânzile si dividendele rezultate din plasarea sumelor disponibile, în conditii legale;

c) dividendele societatilor comerciale înfiintate de asociatii sau de federatii;

d) venituri realizate din activitati economice directe;

e) donatii, sponsorizari sau legate;

f) resurse obtinute de la bugetul de stat sau de la bugetele locale;

g) alte venituri prevazute de lege.

Coroborând dispozitiile legale susmentionate se retine ca veniturile realizate din activitati economice directe de asociatiile carora li se aplica regimul juridic prevazut de OG 26/2000 nu fac parte din tipurile de venituri scutite de la plata impozitului pe profit, prevazute de legea fiscala, cu anumite exceptii prevazute în mod expres de aceasta astfel:

Veniturile din activitati economice realizate pâna 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 prevazute la alin (2) ale art.15, sunt scutite de la plata impozitului pe profit.

Astfel, asociatiile datoreaza impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor, altele decât cele scutite si cele din activitati economice realizate pâna 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.

Potrivit celor sustinute de petenta in contestatia formulata, veniturile din vinzarea materialului lemnos trebuiesc considerate venituri neimpozabile, desi acestea nu se regasesc printre tipurile de venituri realizate de organizatiile nonprofit (nelucrative) scutite de la plata impozitului pe profit.

Drept urmare cum acestea nu apar printre tipurile de venituri realizate de asociatii scutite de la plata impozitului pe profit precizate in mod expres la alin (2) al art.15 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, sunt operabile dispozitiile alin (3) al aceluasi articol.

Asadar, petenta sustine in mod eronat ca nu datoreaza impozit pe profit deoarece nu i se aplica regimul juridic prevazut de OG 26/2000 ci ale Legii 1/2000, intrucit potrivit considerentelor retinute anterior aceasta este persoana juridica de drept privat fara scop patrimonial , definita de Codul fiscal ca organizatie nonprofit.

Din documentele anexate la dosarul cauzei nu rezulta insa ca exista vreo hotarire judecatoreasca emisa in baza Legii 1/2000 privind reconstituirea dreptului de proprietate asupra terenurilor agricole si cele forestiere, deoarece in speta Obstea ..., detinea personalitate juridica nefiind necesara redobindirea acesteia.

Mai mult decit atit, Pct 8². din Normele de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate de HGR 44/2004, introdus prin art. I lit. B pct.2 din HGR 1861/2006, publicat in MOF nr. nr.1044 din 29.12.2006, in vigoare incepind cu 01.01.2007, stipuleaza ca :

“ 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.](#)”

Potrivit dispozitiile legale susmentionate rezulta ca sunt obligate la plata impozitului pe profit persoanele juridice romane, din categoria căroră fac parte si asociatiile, organizatiile, precum si orice alta entitate care are statutul legal de persoana juridica constituita potrivit legislatiei române.

Rezulta ca, potrivit prevederilor legale mentionate , intrucat Obstea ... are statut legal de persoana juridica romana, rezulta ca aceasta este obligata la plata impozitului pe profit , conform art.13 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, sustinerile petentei referitor la acest aspect neputand fi retinute in solutionarea favorabila a cauzei.

Deasemenea se reține faptul că Obștea ... datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil ce corespunde veniturilor altele decât cele prevăzute la alin. (2) , impozitul calculându-se prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 din același act normativ, articol modificat prin art. I pct. din O.U.G. nr. 138/2004 astfel cum a fost modificată și aprobată prin legea nr. 163/ 2005, cu intrare în vigoare de la data de 4 iunie 2005 (25% din profitul impozabil, respectiv 16% din profitul impozabil).

Totodată, organele de soluționare rețin că, întrucât obstea a declarat la organul fiscal teritorial în perioada verificată impozit pe profit în sumă de ... lei, iar în urma inspecției fiscale a rezultat un impozit pe profit datorat de societate în sumă de... lei, diferența de impozit pe profit în sumă de ... lei provine si din nedeclararea impozitului, fiind astfel încălcate prevederile art. 80 respectiv 82, *"Forma și conținutul declarației fiscale"* alin. (3) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. care precizează : *"(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit."*

Pe de alta parte declararea unui impozit pe profit datorat, chiar si mai mic decit cel legal datorat bugetului de stat, reprezinta o recunoastere a acestuia, in acceptiunea Codului de procedura fiscala declaratia depusa fiind similara deciziilor de impunere prin care se stabilesc impozite, taxe, contributii si alte sume datorate bugetului general consolidat.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia obstea reprezinta o asociatie de persoane fizice, mosneni, ce au drept de proprietate comuna a terenului forestier, in devalmasie, iar veniturile obtinute din activitatea de vinzare a masei lemnoase apartin mosnenilor si nu obstii ca persoana juridica, si sunt neimpozabile, fiind aplicabile prevederile pct. 9 din Normele metodologice date în aplicarea art. 42 lit. K) din Codul fiscal, aprobate de Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, cu modificările și completările ulterioare potrivit căroră sunt venituri ce se incadreaza in prevederile art.85 din Legea

571/2003 cu modificarile si completarile ulterioare si nu sunt aplicabile prevederile art. 13 pentru impozitarea persoanei juridice nonprofit, in speta fiind vorba de dispozitiile referitoare la impozitul pe venitul ce se distribuie membrilor asociati ai obstei, proportional cu cotele parti pe care acestia le detin asupra bunului comun, se retin urmatoarele :

- asa cum s-a aratat anterior obstea reprezinta subiect de drept si o data constituita poate intra potrivit legii in raporturi contractuale, comerciale, poate primi donatii, sponsorizari etc, si raspunde pentru prejudiciile aduse tertilor;

- patrimoniul persoanei juridice nu se poate confunda cu patrimoniul membrilor componentii ai obstei care potrivit legii pun în comun si fara drept de restituire contributia materiala, cunostintele sau aportul lor în munca pentru realizarea unor activitati în interes general, al unor colectivitati sau, dupa caz, în interesul lor personal nepatrimonial;

- operatiile efectuate de persoana juridica nu apartin membrilor componentii ai acesteia, ci apartin subiectului de drept creat prin intrunirea vointelor constituentilor, a asociatilor.

Asadar, persoana juridica nu poate coincide cu persoana fizica asa cum eronat sustine petenta, iar patrimoniul persoanei juridice se deosebeste de patrimoniul personal al asociatilor constituinti.

Drept urmare, in speta venitul realizat de persoana juridica, respectiv obstea, nu trebuie confundat cu venitul realizat de persoanele fizice asociate, pentru care legiuitorul a prevazut la pct. 9 liniuta doi din Normele metodologice de aplicare ale art. 42 lit k din Legea 571/2003, aprobate de HGR 44/2004, liniuta introdusa prin art I lit.C Titlul III Impozit pe venit, pct.5 din HGR 1861/2006 publicata in monitorul oficial nr.1044 din 29.12.2006, **in vigoare incepind cu 01.01.2007**, ca “ *În categoria veniturilor din agricultura si silvicultura considerate **neimpozabile** se cuprind:[...]*

- *veniturile realizate de persoanele fizice asociate într-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 si completarile ulterioare, din valorificarea produselor silvice în conditiile legii.[...] “*

In sensul dispozitiilor legale susmentionate , se retine ca abia la finele anului fiscal 2007 veniturile obtinute de persoanele fizice asociate in cadrul obstei daca aceasta functioneaza ca persoana juridica in temeiul Legii 1/2000, sunt venituri neimpozabile si nu veniturile obtinute de persoana juridica din atare activitati.

Referitor la sustinerea petentei potrivit careia obstea de mosneni face parte din tezaurul istoric al Romaniei, asa cum apare prevazut la art. 95 din Legea 46/19.03.2008 privind Codul Silvic, se retin urmatoarele :

Actul normativ care incadreaza obstele de mosneni in tezaurul istoric al Romaniei a fost publicata in monitorul oficial nr. 238/17.03.2008, si drept urmare potrivit principiului neretroactivitatii legii acesta nu poate dispune decit pentru viitor, or perioada verificata de organele de inspectie fiscala este 2005 - 2007 cind erau in vigoare Codul Silvic aprobat de Legea 26/24.04.1996 .

Potrivit dispozitiilor acestuia, indiferent de natura dreptului de proprietate al padurilor, terenurilor destinate impaduririi acestea fac parte din fondul forestier national.

Astfel pina la aparitia legii speciale de organizare si functionare a obstelor de mosneni in devalmasie, ce fac parte din tezaurul istoric al Romaniei, la care face referire alin (3) al art. 95 din Legea 46/19.03.2008 privind Codul Silvic, obstele de mosneni trebuie sa functioneze potrivit legii in baza careia a obtinut calitatea de persoana juridica, conditie fara de care participarea lor in circuitul civil nu ar fi posibila.

b) Cauza supusa solutionarii este daca OBSTEA.. .. datoreaza impozitul pe profit suplimentar in suma de .. lei pentru perioada 2005 -2007, în condițiile în care aceasta a înregistrat cheltuieli in suma de .. lei, pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil, si nu le-a avut in vedere la stabilirea bazei impozabile a acestuia si nu le-a declarat la organul fiscal ca si cheltuieli nedeductibile potrivit legii.

În fapt,

- Obstea .. a înregistrat în evidența contabilă in perioada ... cheltuieli sociale cu ajutoarele de înmormantare acordate mosnenilor in suma totala de ... lei fara a avea in sa constituit fond de salarii, pe care le-a considerat deductibile la calculul profitului impozabil;

- De asemenea, in anul 2006 obștea a înregistrat in evidenta contabila cheltuiala cu impozitul pe profit in contul 691 " Cheltuieli cu impozitul pe profit " în sumă de .. lei, precum și suma de .. lei cheltuieli cu amenzile, dobanzile si penalitatile de intarziere, in conturile 635 " Cheltuieli cu alte impozite si taxe si varsaminte asimilate " si 658, " Alte cheltuieli de exploatare " considerindu-le deductibile la calculul profitului impozabil ;

- Pentru anul 2007, Obștea .. a înregistrat in conturile de cheltuieli contravaloarea lucrarilor efectuate cu pepiniera si a celor de decoplesire, in suma totala de .. lei, lucrari care trebuiau suportate din fondul de regenerare aflat la dispozitia Obstii.

Astfel, inspectia fiscala a constatat diferente suplimentare fata de profitul impozabil declarat de contribuabil pentru perioada 2005 -2007 in suma totala de .. lei, stabilind un impozit pe profit in suma de ... lei .

În drept, ca regula generala, potrivit art. 19 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal " Profitul impozabil se calculeaza ca diferenta între veniturile realizate din orice sursa si cheltuielile efectuate în 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 în calcul si alte elemente similare veniturilor si cheltuielilor potrivit normelor de aplicare. "

Art.21, alin (3), lit c) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal nominalizeaza in mod expres printre **cheltuielile ce au deductibilitate limitata la stabirea profitului impozabil :**

" c) cheltuielile sociale, în limita unei cote de pâna la 2%, aplicata asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, potrivit Legii nr. 53/2003 - Codul muncii, cu modificarile si completarile ulterioare. Intra sub incidenta acestei limite, cu prioritate, ajutoarele pentru nastere, **ajutoarele pentru înmormântare,[...]** ".

Astfel potrivit art. 2 din Codul muncii, dispozitiile acestuia sunt aplicabile numai cetatenilor români încadrati cu contract individual de munca, care presteaza munca în România sau strainatate, cetatenilor straini sau apatrizi încadrati cu contract individual de munca, care presteaza munca pentru un angajator român pe teritoriul României, persoanelor care au dobândit statutul de refugiat si se încadreaza cu contract individual de munc pe teritoriul României, în conditiile legii, ucenicilor care presteaza munca în baza unui contract de ucenicie la locul de munca angajatorilor, persoane fizice si juridice si organizatiilor sindicale si patronale.

Asadar, calitatea de salariat este conditionata de existenta contractului individual de munca.

Alin. 4) lit a) si b) al art.21 din acelasi act normativ, **nominalizeaza in mod expres printre cheltuielile care nu sunt deductibile la stabirea profitului impozabil :**

" **a) cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat**, inclusiv cele reprezentând diferente din anii precedenti sau din anul curent, precum si impozitele pe profit sau pe venit platite în strainatate. Sunt nedeductibile si cheltuielile cu

impozitele neretinite la sursa în numele persoanelor fizice si juridice nerezidente, pentru veniturile realizate din România;

b) dobânzile / majorările de întârziere, amenzile, confiscările si penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale. Amenzile, dobânzile, penalitățile sau majorările datorate către autorități străine ori în cadrul contractelor economice încheiate cu persoane nerezidente si/sau autorități străine sunt cheltuieli nedeductibile, cu excepția majorărilor al căror regim este reglementat prin convențiile de evitare a dublei impuneri. [...]"

Ordonanța nr. 96 din 27 august 1998 republicată în Monitorul Oficial partea I, nr. 122 /26.02.2003, privind reglementarea regimului silvic si administrarea fondului forestier național, cu modificările si completările ulterioare, menționează :

"1) Proprietarii de paduri au obligația să înființeze un fond de conservare si regenerare a padurilor, purtător de dobândă, aflat la dispoziția si în contul administratorului, respectiv în contul structurii silvice care asigură serviciul public cu specific silvic din resursele prevăzute la art. 63 din Legea nr. 26/1996 - Codul silvic.

(2) În situația în care masa lemnoasă recoltată se acordă în natura, contribuția la fondul de conservare si regenerare constituit potrivit alin. (1) se calculează pe baza pretului mediu al unui metru cub de masa lemnoasă pe picior, în vigoare.

(3) Fondul de conservare si regenerare a padurilor se folosește pentru împadurirea unor terenuri goale, pentru regenerarea suprafețelor parcurse cu taieri, gospodărirea unor paduri cu funcții speciale de protecție si acoperirea unor cheltuieli ocazionate de calamități asupra padurilor.

(4) Alimentarea fondului de conservare si regenerare se face până la 31 decembrie, fondul are regimul rezervelor fiscale si este deductibil fiscal. Evidența acestuia se ține pe proprietar, iar nealimentarea lui la termenul legal, conform resurselor de la alin. (1), constituie contravenție si sancțiunea se aplică proprietarilor. Aplicarea sancțiunii nu exonerează proprietarul de obligația prevăzută la alin. (1).

(5) Sumele rămase disponibile din acest fond la finele anului sunt folosite în exercitiul financiar al anului următor în același scop, cu excepția fondurilor publice."

Potrivit situației de drept prezentate rezulta că în cadrul cheltuielilor efectuate de către persoanele juridice, următoarele cheltuieli nu sunt deductibile la calculul impozitului pe profit si anume: **cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat, dobânzile / majorările de întârziere, amenzile, confiscările si penalitățile de întârziere datorate către autoritățile române, potrivit prevederilor legale**, iar următoarele cheltuieli au deductibilitate limitată si anume: cheltuielile sociale, în limita unei cote de până la 2%, aplicată asupra valorii cheltuielilor cu salariile personalului, respectiv ajutoarele pentru înmormântare, etc.

De asemenea " *Fondul de conservare si regenerare a padurilor* ", constituit în baza Ordonanței nr.96 din 27 august 1998 privind reglementarea regimului silvic si administrarea fondului forestier național, se folosește pentru efectuarea unor cheltuieli legate, împadurirea unor terenuri goale, pentru regenerarea suprafețelor parcurse cu taieri, gospodărirea unor paduri cu funcții speciale de protecție si acoperirea unor cheltuieli ocazionate de calamități asupra padurilor.

Proprietarii de paduri au obligația înființării acestui fond , care este purtător de dobândă si se afla la dispoziția administratorului , are regimul rezervelor fiscale si este deductibil fiscal.

Alimentarea fondului se face până la 31 decembrie iar sumele rămase disponibile din acest fond la finele anului sunt folosite în exercitiul financiar al anului următor în același scop.

Fată de situația de fapt prezentată, se reține că petenta a efectuat în perioada 2005 -2007 o serie de cheltuieli : constând în acordarea de ajutoare de înmormântare, fără a

avea constituit fond de salarii spre a fi considerate cheltuieli sociale, a înregistrat cheltuieli cu dobanzile, amenzile, penalitățile de întârziere, pe care le-a considerat în mod eronat deductibile la calculul profitului impozabil.

Totodată aceasta a înregistrat pe cheltuieli contravaloarea lucrărilor efectuate cu pepiniera și a celor de decoplesire care trebuiau suportate din fondul de conservare și regenerare a pădurilor.

Nici în anul 2006 cheltuielile cu impozitul pe profit înregistrate în contul 691, în suma de ... lei nu au fost declarate prin declarația 101 ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil, în acest fel diminuându-se baza impozabilă a profitului impozabil contrar prevederilor art. 19 alin 910 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal.

Referitor la cheltuielile nedeductibile în sumă totală de .. lei reprezentând ajutoare de înmormantare acordate în perioada 2005 - 2007 moșnenilor din obște potrivit reglementărilor legale sus menționate, se reține că, cheltuielile sociale au deductibilitate limitată la calculul impozitului pe profit, și anume acestea sunt deductibile fiscal în limita unei cote de 2% aplicat asupra fondului de salarii realizat .

Petenta a înregistrat în evidența contabilă în perioada 2005-2007, cheltuieli cu ajutoarele de deces în sumă de ... lei, fără însă ca aceasta să aibă angajați și să înregistreze cheltuieli cu forța de muncă.

Întrucât petenta nu a înregistrat în evidența contabilă cheltuieli cu salariile, așa cum rezultă și din analiza balanțelor de verificare în perioada 2005-2007, aceasta neavând angajați cu carte de muncă, iar membrii obștii nu pot avea această calitate, se reține că în mod corect organele de control au apreciat ca aceste cheltuieli reprezintă cheltuieli nedeductibile la calculul profitului impozabil .

Având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, susținerile petentei apar ca neîntemeiate pentru acest capăt de cerere .

În ceea ce privește cheltuiala nedeductibilă în suma ... lei reprezentând cheltuieli cu impozitul pe profit înregistrată în contul 691 " cheltuieli cu impozitul pe profit ", reglementările legale în vigoare menționate anterior, precizează ca **cheltuielile proprii ale contribuabilului cu impozitul pe profit datorat**, nu sunt cheltuieli deductibile la calculul profitului impozabil.

Din analiza documentelor depuse la dosarul cauzei , respectiv Declarația privind impozitul pe profit pe anul 2006, precum și Raportul de inspecție fiscală și Referatul cu propuneri de soluționare a contestației, rezultă ca petenta a declarat ca și cheltuiala nedeductibilă, cheltuielile cu impozitul pe profit în sumă de .. lei, iar în balanța de verificare la sfârșitul anului 2006 în contul 691 cheltuiala cu impozitul pe profit înregistrată este în suma de... lei.

În acest sens art. 82, "Forma și conținutul declarației fiscale" alin. (3) din OG nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, rep. precizează :

"(3) Contribuabilul are obligația de a completa declarațiile fiscale înscriind corect, complet și cu bună-credință informațiile prevăzute de formular, corespunzătoare situației sale fiscale. Declarația fiscală se semnează de către contribuabil sau de către împuternicit."

Rezultă asadar că întrucât cheltuiala nedeductibilă reprezentând impozitul pe profit este în suma de .. lei, iar petenta a declarat la organul fiscal doar suma de .. lei, rezultă că în mod corect organele de inspecție fiscală au stabilit ca diferența de .. lei (.. lei - .. lei) reprezintă cheltuiala nedeductibilă la calculul profitului impozabil.

Referitor la cheltuiala nedeductibilă în suma .. lei reprezentând cheltuieli cu amenzile, dobanzile și penalitățile de întârziere, înregistrate de petenta în conturile 635, 658, potrivit temeiului de drept prezentat, respectiv art.21, alin (4), lit b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, aceste cheltuieli nu sunt deductibile la calculul profitului impozabil.

Intrucat petenta nu a declarat în anul 2006, prin declaratia 101, aceste cheltuieli ca fiind nedeductibile la calculul profitului impozabil suma de ... lei, aceasta a diminuat masa profitului impozabil cu această sumă și implicit impozitul pe profit .

În concluzie, având în vedere situația de fapt și de drept prezentată, organele de soluționare a contestației apreciază că în mod corect au fost stabilite drept cheltuieli nedeductibile cheltuielile cu majorările, penalitățile de intarziere .

Referitor la cheltuielile în suma de .. lei reprezentand contravaloare lucrari cu pepiniera (.. lei) si cu decoplesirea (.. lei) , efectuate de petenta în anul 2007 ce trebuiau suportate potrivit prevederilor art.8¹, alin (3) din Ordonanta nr. 96 din 27 august 1998 *** Republicata , privind reglementarea regimului silvic si administrarea fondului forestier national din *fondul de conservare si regenerare a padurilor*, se rețin următoarele :

Acest fond se foloseste pentru împadurirea unor terenuri goale, pentru regenerarea suprafetelor parcurse cu taieri, gospodărirea unor paduri cu functii speciale de protectie si acoperirea unor cheltuieli ocazionate de calamitati asupra padurilor.

Din analiza documentelor anexate la dosarul cauzei , respectiv balanta de verificare încheiată la data de 31.12.2007, rezulta ca petenta si-a constituit fondul de regenerare cu ajutorul contului 4471 "*Fonduri speciale - taxe si varsaminte asimilate*", acesta figurând și în soldul contului 5121 "*Conturi la banci în lei* " .

Însă așa cum rezultă din constatările efectuate în raportul de inspectie fiscala si în referatul cu propunerile de solutionare a contestatiei, cheltuielile legate de decoplesire si a celor cu pepiniera în suma de .. lei au fost înregistrate de petentă în contul de cheltuieli, neutilizandu-se astfel sumele disponibile în acest fond și încalcandu-se astfel prevederile art.8¹, alin 3 din Ordonanta nr. 96 din 27 august 1998 *** Republicata.

Mai mult decat atât, desi petenta sustine ca nu ar datora impozit pe profit, **fara inasa sa conteste si sa motiveze modul de stabilire a debitului suplimentar** , aceasta a constituit, evidentiat si declarat impozit pe profit pentru perioada supusa inspectiei fiscale astfel:

- pentru anul 2005 .. lei;
- pentru anul 2006 .. lei;
- pentru anul 2007 .. lei

În concluzie, având în vedere situatia de drept si de fapt prezentata se reține că în mod corect a fost majorată baza impozabilă a impozitului pe profit cu suma de .. lei, stabilind pentru perioada 2005 -2007 impozit pe profit în suma de .. lei, astfel că susținerile petentei apar ca neântemeiate pentru acest capăt de cerere .

2) În ceea ce priveste majorarile de intarziere în suma de .. lei aferente obligatiei stabilite suplimentar în suma de .. lei, reprezentand impozit pe profit.

Speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care stabilirea de accesorii reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat conform principiului de drept "accessorium sequitur principale", precum și faptului că petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației la acest capăt de cerere.

În consecință, întrucât potrivit considerentelor prezentate anterior s-a reținut un debit suplimentar în sumă de .. lei, reprezentând impozit pe profit, pe cale de consecință se reține că aceasta datorează și accesorii în sumă de .. lei aferente debitului care le-a generat, urmând ca si contestația să fie respinsă la acest capăt de cerere.

3) Referitor la impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în sumă de .. lei.

În fapt, prin decizia de impunere nr... și raportul de inspectie fiscala încheiat în data de .., anexă la aceasta, s-a stabilit în sarcina Obstii ..., pentru perioada .., impozit pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice în suma de ... lei .

Organele de inspecție fiscală au constatat ca din "profitul net" al anilor 2002,2003,2004,2005,2006 Obstea ... a repartizat sub forma de "dividende" , Societatii ... suma totala .. lei , fara a se efectua efectiv plata catre aceasta si fara a se achita impozitul aferent in conformitate cu prevederile art.1, alin (2) si (3) din OG 26/1995 si ale art.36, alin (1), (2) si (3) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, astfel:

- pentru anul 2002 suma de .. lei;
- pentru anul 2003 suma de .. lei;
- pentru anul 2004 suma de .. lei
- pentru anul 2005 suma de .. lei
- pentru anul 2006 suma de ... lei

În ceea ce privește dividendele aferente anului 2006, in suma de ... lei,organele de inspectie fiscala au mentionat ca in conformitate cu prevederile art.36, alin (4) din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, nu se mai datorează impozit pe dividende, petenta nemaiavăd obligatia retinerii si virarii impozitului pe dividende .

Desi in raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca aceste sume au fost repartizate societatii .., in baza hotararilor Adunarii Generale ..., aceste documente nu sunt anexate la dosarul contestatiei petenta contestand că ar exista in cadrul obstii vreun mosnean cu denumirea Societatea

Totodata, petenta sustine ca intrucat legiuitorul a caracterizat proprietatea obstilor ca fiind proprietate devalmasa, comuna, titularii dreptului de proprietate privata indiviza sunt persoanele fizice (mosneni, razeși, compozesori etc).

Aceasta forma de proprietate privata indiviza, privita ca forma a proprietatii comune nu poate constitui proprietatea exclusiva pur si simpu a persoanei juridice, ci este o proprietate comuna a persoanelor fizice care compun forma asociativa.

De asemenea, veniturile realizate intra direct in patrimoniul mosnenilor si intrucat titularii dreptului de proprietate sunt toti mosnenii devalmasi, potrivit prevederilor art.85 din Codul fiscal acestia ar trebui impozitati si nu Obstea ..., veniturile fiind considerate ca fiind obtinute direct de mosneni si nu de catre forma asociativa.

In drept, art. 1, 2 si 3 din OG 26/1995 privind impozitul pe dividende valabila pana la aparitia Codului Fiscal, mentioneaza :

Art.1 " În sensul prezentei ordonante, termenul dividend include orice distribuire, în bani sau în natura, în favoarea actionarilor sau asociatilor, din profitul stabilit pe baza bilantului contabil anual si a contului de profit si pierderi, proportional cu cota de participare la capitalul social.[...]

Art. 2 "Dividendele sunt supuse impozitarii, prin retinere la sursa, cu o cota de 10% din suma acestora."

Art. 3 " Obligativitatea calcularii, retinerii si varsarii impozitului pe dividende revine persoanelor juridice o data cu plata dividendelor catre actionari sau asociati.

În cazul dividendelor distribuite, dar care nu au fost platite actionarilor sau asociatilor, dupa caz, pâna la sfârșitul anului în care s-a aprobat bilantul contabil, termenul de plata al impozitului pe dividende este pâna la 31 decembrie a anului respectiv."

De asemenea Legea 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza la art.36 alin (1) , (2) si (3) :

"(1) O persoana juridica româna care plateste dividende catre o persoana juridica româna are obligatia sa retina si sa verse impozitul pe dividende retinut catre bugetul de stat, asa cum se prevede în prezentul articol.

(2) Impozitul pe dividende se stabileste prin aplicarea unei cote de impozit de 10% asupra dividendului brut platit catre o persoana juridica româna.

(3) [...]. În cazul în care dividendele distribuite nu au fost platite pâna la sfârșitul anului în care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se platsete pâna la data de 31 decembrie a anului respectiv."

Conform situatiei de drept prezentata rezulta ca termenul de dividend include orice distribuire, în bani sau în natura, în favoarea actionarilor sau asociatilor, din profitul stabilit pe baza bilantului contabil anual si a contului de profit si pierderi, proportional cu cota de participare la capitalul social si se calculeaza prin aplicarea unei cote de 10% asupra dividendului brut platit.

De asemenea persoanele juridice romane care platesc dividende catre alte persoane juridice române au obligatia sa retina si sa verse impozitul pe dividende retinut catre bugetul de stat, iar daca dividendele distribuite nu au fost platite pâna la sfâsitul anului în care s-au aprobat situatiile financiare anuale, impozitul pe dividende se plateste pâna la data de 31 decembrie a anului respectiv.

Potrivit situatiei de fapt prezentate se retine ca inspectia fiscala a constatat ca petenta a repartizat "dividende", in suma totala de lei conform hotararilor Adunarii Generale a Obstii din profitul net al anilor 2002 , 2003, 2004 , 2005 , 2006, pentru care nu a retinut si virat impozit la bugetul de stat.

În ceea ce privește societatea ..., petenta mentioneaza in contestatie ca : " drepturile pe care Societatea ... a ajuns, contrar legislatiei in vigoare sa le evidentieze pe numele sau in tabela de mosneni a Obstii... au revenit, potrivit dreptului de acrescamant, tuturor celorlalti mosneni codevalmasi , la fel cum se procedeaza si in cazul unui mosnean persoana fizica care nu mai are urmasi, drepturile fiind culese de colectivitate" si " nu exista in prezent in Obstea .. un mosnean cu denumirea Societatea ...".

De asemenea petenta face referire in contestatie, la pag. 9 si 10, la modificarile Statutului ..., in data de 20 mai 2002, autentificat la Biroul Notarului Public .. sub nr... si in data de .. avand numarul .. ce nu au fost anexate la dosarul cauzei. Totodată, în contestația formulată, petenta invocă prevederile art.4, alin.5 din statutul Obștii de .., încuviințat de Judecătoria . prin încheierea nr... din .. cu privire la faptul că " societățile comerciale și statul nu pot face parte din Obștea .. " .

Cum la dosarul cauzei de afla doar o copie a statutului "asociatiei obste" din data de .. si tabelul cu membrii obstii cu drepturile aferente fiecaruia anexat la Sentinta civila nr. .. a Judecatoriei.. prin care s-a admis cererea de acordare a personalitatii juridice formulata de Obstea..., acestea urmeaza a fi luate in considerare de organele de solutionare.

Fata de aceste sustineri se retine ca in Raportul de inspectie fiscala, incheiat la data de, singura mentiune referitoare la Societatea ..., este ca aceasta este membru al Obstii .., cu o participare de .. cote parti, conform anexei la statutul Obstii .. din anul ...

Relativ la statutul juridic al fostei Societati, se retine ca aceasta a detinut pina in anul 1946 in cadrul Obstii .. o cota de participare sociala de 32,85 % din patrimoniul acesteia, asa cum rezulta din tabelul anexat la dosarul cauzei. .

Capitalul social al "Societatii .." la data nationalizarii era detinut de statul roman.

Se retine astfel ca la data de .., adunarea generala a Obstii .. a prezentat in componenta acesteia si participarea sociala cu .. % a fostei "Societati ..." fara a instiinta succesorii in drepturi ai acestei societati.

Analizand celelalte documente aflate la dosarul contestatiei, respectiv procesul verbal incheiat in data de 20 iunie 2007 la Obstea.. , in urma unui control inopinat, in cuprinsul acestuia se prezinta repartizarea profitului realizat de obste in perioada 2002 -2006 , constatandu-se faptul ca in anul 2003 petenta a inregistrat pierdere in suma de lei, iar pentru profitul inregistrat in anul 2004 nu a fost prezentat proces verbal de repartizare a acestuia, iar in 2002 profitul obtinut nu a fost repartizat conform bilantului aferent acestui an.

Pe de alta parte, in raportul de inspectie fiscala si in decizia de impunere se face referire la faptul ca au fost distribuite "dividende" persoanei juridice ..., dar conform

procesului - verbal intocmit in data de... la Obstea .. se precizeaza ca au fost achitate "cote - parti" acestei societati, sume care au ramas in contul obstei deschis la ...

Tot in cuprinsul raportului de inspectie fiscala la cap. IV "Alte constatari", pct.1 Cu privire la distribuirea sumelor cuvenite asociatilor voluntari se face referire la distribuirea de " *dividende* " pentru anul 2002, iar pentru anii 2003 -2007 s-au repartizat "cote - parti" societatii... .

De asemenea in rapoartele cenzorilor intocmite pentru anii 2006, 2007 si aflate in copie la dosarul cauzei mentiunile facute referitor la acest aspect sunt următoarele ;:

" La moșneni s-a dat in anul 2007 suma de .. lei din veniturile realizate in anul 2007 " sau " **la moșneni s-a dat in anul 2006 suma de .. lei, in procent de .. % din venituri totale (sau ..% din profitul net ramas)** " fara a se mentiona distinct daca au fost repartizate sume si catre Societatea si daca da, in ce quantum s-au facut aceste repartizari si fara a se mentiona nici documentul in baza caruia s-au facut aceste repartizari sau daca s-au repartizat dividende sau cote-parti.

In drept, cauza supusa solutionarii isi gaseste solutionarea in dispozitiile art. 47 din OG 26/2000, aprobate de Legea 246/2005 privind asociatiile si fundatiile cu modificarile si completarile ulterioare care prevede ca :

" Asociatiile, fundatiile si federatiile pot înfiinta societati comerciale. Dividendele obtinute de asociatii, fundatii si federatii din activitatile acestor societati comerciale, daca nu se reinvestesc în aceleasi societati comerciale, se folosesc în mod obligatoriu pentru realizarea scopului asociatiei, fundatiei sau federatiei."

Art. 48 din acelasi act normativ prevede urmatoarele :

" Asociatiile, fundatiile si federatiile pot desfasura orice alte activitati economice directe daca acestea au caracter accesoriu si sunt în strânsa legatura cu scopul principal al persoanei juridice."

Fata de cele de mai sus se retine ca petenta putea infiinta societati comerciale , iar dividendele obtinute de obste din activitatile acestor societati comerciale, daca nu se reinvesteau in aceleasi societati comerciale trebuiau folosite in mod obligatoriu pentru realizarea scopului pentru care aceasta a fost constituita, conform prevederilor statului de functionare ale acesteia.

Potrivit dispozitiilor art. 46 alin (1) din OG 26/2000 aprobate de Legea 246/2005, veniturile asociatiilor sau federatiilor provin din:

a) cotizatiile membrilor;
b) dobânzile si dividendele rezultate din plasarea sumelor disponibile, în conditii legale;

c) dividendele societatilor comerciale înfiintate de asociatii sau de federatii;

d) venituri realizate din activitati economice directe;

e) donatii, sponsorizari sau legate;

f) resurse obtinute de la bugetul de stat sau de la bugetele locale;

g) alte venituri prevazute de lege.

Asadar, potrivit acestei reglementari se retine ca din activitatile economice directe desfasurate de asociatii se obtin venituri, si numai societatile comerciale infiintate de asociatii repartizeaza dividende, care pentru asociatii reprezinta venit.

In speta, Societatea ... nu este o societate infiintata de petenta, ci este o societate al carui capitalul social la data nationalizarii era detinut de statul roman si reprezinta un membru al asociatiei (obstei) conform statului de functionare ale acesteia, cu toate ca succesorii in drepturi ai acestei societati nu au fost instiintati la data dobindirii personalitatii juridice de catre obste in anul ...

Asa cum s-a aratat anterior, obștea este o persoană juridică fără scop patrimonial care a desfășurat activități economice directe, accesorii scopului principal pentru care aceasta s-a constituit, iar excedentul realizat în urma deducerii impozitului pe profit aferent activității economice, trebuia repartizat la finele exercițiului financiar membrilor obștii, indiferent daca acestea erau persoane fizice sau persoane juridice.

Mai mult decât atât având în vedere situațiile financiare întocmite la finele anului de asociații și fundații, organele de soluționare rețin că în formularul " Repartizarea excedentului/profitului", la repartizarea excedentului din activități economice se precizează în mod expres destinațiile unde se poate repartiza acesta , respectiv:

- la constituirea de rezerve legale ;
- acoperirea deficitelor contabile din anii precedenți;
- la fondul de participare la rezultatul activităților economice;
- alte repartizări din excedent, prevăzute de lege .

Drept urmare potrivit formularului " Repartizarea excedentului/profitului", in speta nefiind vorba de existenta vreunei societati comerciale infiintate de petenta, pe cale de consecinta nu poate fi vorba decit de o repartizarea a excedentului din activități economice directe desfasurate de obste, accesorie scopului principal pentru care aceasta s-a constituit.

Asadar, in toata perioada de functionare, 2002-2007, petenta a obtinut venituri din valorificarea materialului lemnos iar la sfirsitul fiecarui an financiar din excedentul obtinut a repartizat an de an fostei Societati ..., o proportie de ... din acesta.

Cu sumele astfel repartizate de petenta Societatii ..., proportional cu cota de participare sociala de ... % din patrimoniul acesteia, au fost constituite " depozite " in contul petentei, fara a instiinta succesorii in drepturi ai fostei societati

În concluzie, avind in vedere situatia de fapt si de drept, actele anexate la dosarul cauzei, se retine ca in cauza petenta avea obligatia repartizarii din excedentele financiare ale perioadei analizate, catre succesorii in drepturi ai fostei Societatii ..., proportional cu cotele parti detinute in cadrul Obstii..., respectiv o proportie de .. % din acestea.

Asa cum s-a retinut obștea este o persoană juridică fără scop patrimonial care a desfășurat activități economice directe, accesorii scopului principal pentru care aceasta s-a constituit, iar excedentul realizat în urma deducerii impozitului pe profit aferent activității economice, trebuia repartizat la finele exercițiului financiar membrilor obștii, indiferent daca acestea erau persoane fizice sau persoane juridice.

In aceste conditii raportat la dispozitiile art.1 din OG 26/1995 privind impozitul pe dividende si respectiv ale art.36 alin (1) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, organele de solutionare apreciaza ca in speta nu poate fi vorba de dividende asa cum eronat au stabilit organele de inspectie fiscala ci de o repartizare a excedentului financiar, din care ... % apartinea succesorilor in drepturi ai fostei Societati...

Asadar, organele de solutionare apreciaza ca dreptul de acrescamint invocat de petenta, reprezinta cotele parti detinute de fosta Societate ... in cadrul obstii al carui drept succesoral apartine statului roman.

Fata de cele de mai sus, avind in vedere situatia de fapt si de drept, considerentele retinute anterior, contestatia formulata privind suma de .. **lei reprezentand impozitul pe veniturile din dividende distribuite persoanelor juridice**, apare ca intemeiata asupra acesteia urmind ca organele de solutionare sa se pronunte in consecinta.

4) In ceea ce priveste majorarile de intarziere in suma de .. lei aferente impozitului pe dividende distribuite persoanelor juridice, speța supusă soluționării este dacă acestea sunt legal datorate în condițiile în care potrivit considerentelor prezentate mai sus la pct.3, debitul in suma de .. lei nu este datorat.

Având în vedere faptul că majorările de întârziere reprezintă o măsură accesorie în raport cu debitul care le-a generat, conform principiului de drept "accessorium sequitur principale" și întrucât potrivit considerentelor precizate anterior la pct.3, debitul în suma de ... lei reprezentând impozitului pe dividende distribuite persoanelor juridice nu este datorat, pe cale de consecință nici majorările de întârziere în suma de ... lei nu sunt datorate de petenta.

5.Referitor la debitele suplimentare în suma totală de ... lei reprezentând: .. lei TVA,.. lei CAS asigurați , ... lei majorări de întârziere aferente CAS asigurați, ... lei CASS asigurați, .. lei majorări de întârziere aferente CASS asigurați, .. lei CAS angajator, .. lei majorări de întârziere aferente CAS angajator,.. lei CASS angajator, .. lei majorările de întârziere aferente CASS angajator.

Cauza supusă soluționării este dacă obștea datorează suma de .. lei stabilită de organul de inspecție fiscală prin Decizia nr... și Raportul de inspecție fiscală încheiat la data de .., în condițiile în care petenta nu a prezentat motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația .

În fapt, în perioada ... Obștea ... a acordat indemnizații membrilor consiliului de administrație și a înregistrat cheltuieli cu personalul angajat pe baza de convenții civile, pentru care avea obligația calculării, reținerii, declarării și virării contribuției la asigurările sociale de sănătate datorată de angajat și angajator și CAS angajat și angajator.

S-a constatat de către inspecția fiscală ca pentru CASS angajat și angajator aceasta a constituit, declarat și virat contribuție la asigurările de sănătate doar pentru lunile martie 2006 și mai 2006.

De asemenea referitor la TVA petenta nu a colectat TVA în luna decembrie 2007, în suma de ... lei aferent facturii nr. .. emisă de SC .. - .., reprezentând contravaloare achiziții ..., aceasta înregistrând taxa în luna...

În perioada .. și respectiv perioada ... petenta și-a dedus taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor de băuturi alcoolice , în suma de ... lei, încălcând astfel prevederile art.145, alin 5, lit b din Legea 571/2003 privind Codul Fiscal, aceste cheltuieli nefiind deductibile.

La finalizarea inspecției fiscale situația TVA se prezintă astfel:

TVA de rambursat evidențiată ... lei;

TVA de rambursat constatată .. lei;

TVA debit suplimentar .. lei.

În timpul desfășurării controlului pentru sumele datorate drept contribuții **s-au calculat de la scadența legală , la data plății:** majorări de întârziere, în conformitate cu prevederile art. 115, 116 respectiv art.119 , art. 120, din OG 92/1996 privind codul de procedură fiscală.

În drept, art. 206, alin.1 lit. c și d din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală precizează : " (1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:[....]

c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază;[....] "

Art 213 alin.1 din același act normativ precizează :

" În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării."**

Totodată conform prevederilor pct.2.4 din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OMF 519/2005:

" Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv."

În contestația formulată, petenta nu motivează în nici un fel debitele suplimentare și accesorii aferente acestora stabilite prin decizia de impunere nr.... singurele precizări care se referă la aceste debite fiind : " celelate puncte din decizia de impunere pentru care s-au stabilit obligații suplimentare de plată[...]".

Fata de cele de mai sus, se reține ca întrucât petenta nu vine cu nici un argument în susținerea contestației cu privire la aceste sume, sus menționate, constatate de organele de inspecție fiscală, contestația apare ca neargumentată și nemotivată la acest capăt de cerere, organele de soluționare neputându-se substitui contestatoarei.

In concluzie, având în vedere considerentele de mai sus se reține că debitele suplimentare reprezentând TVA și contribuții sociale precum și majorările de întârziere aferente contribuțiilor la fondurile speciale în suma totală de .. lei au fost legal stabilite în sarcina petentei, urmând ca acțiunea formulată la acest capăt de cerere să fie respinsă ca nemotivată.

Având în vedere considerentele reținute mai sus și în temeiul art.205 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit. a), art.213, alin (1) și art.216 alin. (1) și (3) din OG92/2003 privind Codul de Procedură Fiscală republicat la data de 31.07.2007 se :

D E C I D E

Art.1 Respingerea contestației formulate de **Obstea** ... pentru suma de .. lei din care .. lei impozit pe profit și .. lei accesorii aferente, ca neintemeiată.

Art.2 Respingerea contestației formulate de **Obstea** ... pentru suma de .. lei reprezentând debite suplimentare și accesorii aferente astfel: .. lei TVA, .. lei CAS asigurați, .. lei CASS asigurați, .. lei CAS angajator, .. lei CASS angajator și .. lei majorări aferente CAS asigurați, .. lei majorări aferente CASS asigurați,... lei majorări CAS angajator, ... lei majorări de întârziere CASS angajator, ca nemotivată.

Art.3 Admiterea contestației formulate de **Obstea** .. pentru suma de .. lei reprezentând : .. lei debit suplimentar la impozitul pe dividende distribuite persoanelor juridice și... lei accesorii aferente debitului suplimentar, ca intemeiată.

Decizia este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Vâlcea în termen de 6 luni de la comunicare.

DIRECTOR EXECUTIV,

..