

## ROMÂNIA

CURTEA DE APEL PITEȘTI  
SECȚIA COMERCIALĂ ȘI DE CONTENCIOS  
ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

DOSAR NR.

DECIZIE NR.

Ședința publică din

Curtea compusă din:

Președinte:

, judecător

, judecător

, judecător

, grefier

Pe rol fiind pronunțarea asupra recursurilor declarate de reclamanta SA, cu sediul în Voineasa, str. I.Gh. Duca bnr. 74, județul Vâlcea, cât și de pârâta DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA, cu sediul în str. G-ral județul Vâlcea, împotriva sentinței nr. din pronunțată de Tribunalul Vâlcea- Secția comercială și contencios administrativ fiscal- complet specializat în contrancios administrativ și fiscal, în dosarul nr.

La apelul nominal, făcut în ședința publică, au lipsit părțile.

Procedura este legal îndeplinită.

Dezbaterile asupra recursurilor au avut loc în ședința publică din fiind consemnate în încheierea de la aceea dată, care face parte integranta din prezenta decizie.

Pronunțarea asupra recursurilor s-a amânat la și apoi pentru astăzi, când în urma deliberării, s-a pronunțat următoarea decizie.

## CURTEA

Constată că prin acțiunea înregistrată la data de reclamanta sa a formulat plângere împotriva raportului de inspecție fiscală din data de a deciziilor de impunere nr. și nr și a deciziei nr. /, emise de către Direcția Generală a Finanțelor Publice Vâlcea, prin care i s-a imputat suma totală de lei.

În motivare, a susținut că în urma controlului efectuat pe perioada s-au stabilit în sarcina sa obligații fiscale în sumă totală de lei reprezentând lei impozit pe profit, lei impozit pe alte venituri, lei impozit pe venituri din salarii, lei CAS angajator și lei CAS angajat.

Reclamanta a susținut că în condițiile în care a plătit impozit pe dividende, reprezentând singurul profit pentru obște și membrii săi, nu se mai impunea plata altor impozite și nici pe veniturile din salarii și CAS angajat, deoarece obștea nu are salariați, iar sumele pe care le primesc membrii consiliului director sunt nesemnificative, aceștia fiind în cea mai mare parte pensionari.

Tribunalul Vâlcea, prin sentința nr. a admis în parte acțiunea și a anulat în parte actele administrativ fiscale contestate, cu privire la sumele

reprezentând impozit pe profit și impozit pe alte venituri, obligând pe intimată să restituie petiționarei suma de lei achitată ca fiind nedatorată.

Ca să pronunțe această sentință, prima instanță a reținut următoarele:

Prin sentința civilă nr. reclamantei i s-a acordat personalitate juridică.

Proprietatea posesorală a acesteia este constituită din terenuri acoperite cu vegetație forestieră, pășuni, stâne ce provin de la membrii săi, pe baza drepturilor menționate în tabelul anexă la titlul de proprietate, iar obiectul său de activitate constă în administrarea și exploatarea terenurilor proprietate comună obținând venituri din activități fără scop lucrativ, în cea mai mare parte activități economice (vânzare masă lemnoasă pe picior).

Urmare a controlului de fond efectuat de către organele de inspecție fiscală, pe perioada , s-a întocmit raportul de inspecție fiscală din data de

în baza căreia s-au emis deciziile de imputare n și din prin care s-au stabilit în sarcina reclamantei obligații fiscale în sumă totală de lei care a fost ridicată din contul acesteia.

În componența sumei respective intră următoarele sume: lei impozit pe profit, lei impozit pe alte venituri; lei impozit pe venituri din salarii; lei CAS angajator și lei CAS angajat.

Prin decizia nr. s-a admis în parte contestația formulată de reclamantă care a fost exonerată de plata sumei de lei reprezentând CAS angajator, motivat de faptul că obștea a fost înființată pe baza O.G. nr.26/2000 cu privire la asociații și fundații.

Instanța de fond a apreciat că actele administrativ fiscal contestate sunt în parte nelegale, cu privire la impozitul pe profit și impozitul cu privire la alte venituri, deoarece petenta obține venituri din exploatarea terenurilor agricole cu vegetație forestieră și a pășunilor, iar potrivit art.42 lit.k din Legea nr.578/2003, veniturile din agricultură și silvicultură, cu excepția celor prevăzute la art.71 sunt neimpozabile.

În acest sens s-a făcut trimitere la adresa emisă la data de de Ministerul Finanțelor Publice, potrivit căreia veniturile realizate de persoanele fizice, urmare a asocierii într-o asociație denumită „C”, reprezintă venituri din agricultură și silvicultură și se încadrează în dispozițiile art.42 lit.k din Legea nr.571/2003, fiind neimpozabile.

Veniturile obținute de către membrii obștii, chiar anterior aplicării Legii nr.571/2003 sunt neimpozabile, nefiind prevăzut nici un act normativ că sunt impozabile, așa că greșit prin actele administrativ fiscale analizate, s-a stabilit contrariul.

Potrivit art.23 lit.f din O.G. nr.7/2001 și art.55 lit.f din Legea nr.571/2003 sunt asimilate salariilor sumele primite de reprezentanții în adunarea generală a acționarilor, în consiliul de administrație și comisia de cenzori, iar potrivit art.151 alin.2 din O.I.G. nr.15/2002, contribuția lunară a persoanelor asigurate se stabilește sub forma unei cote de 0,6%, care se aplică veniturilor din salarii sau asimilate salariilor, supuse impozitului pe venit.

Așa fiind, a apreciat că greșit pârâta a reținut că a fost înființată în baza O.G. nr.26/2000, calculând impozit pe profit și alte venituri, plângerea fiind întemeiată în privința acestora de plata cărora a fost exonerată.

Reclamanta și pârâta au declarat recurs împotriva sentinței de mai sus, pe care au criticat-o pentru nelegalitate și netemeinicie, după cum urmează:

Reclamanta a susținut că sentința nu cuprinde motivele pe care se sprijină și

a fost dată cu încălcarea și aplicarea greșită a legii și a probelor administrate, criticile pe care i le-a adus, încadrându-se în dispozițiile art.304 pct.7 Cod procedură civilă, art.304 pct.9 Cod procedură civilă și art.304<sup>1</sup> Cod procedură civilă, deoarece instanța nu a arătat considerentele pentru care pârâta nu a fost obligată să-i restituie și suma de lei, impusă nejustificat conform raportului de expertiză întocmit în cauză.

Pârâta a susținut că instanța de fond a greșit în primul rând când a analizat natura venitului obținut și a impozitului ce urmează a fi achitat de către reclamantă, ca urmare a activității economice desfășurate, neobservând că aceasta este persoană juridică de drept privat, obligată la plata impozitului pe profit pentru activitățile economice desfășurate.

În această ordine de idei, a susținut că instanța a aplicat greșit dispozițiile art.42 din Codul fiscal care prevede veniturile neimpozabile, menționând în înțelesul impozitului pe venit, veniturile din agricultură și silvicultură cu excepția celor prevăzute la art.71.

Pârâta a arătat că articolul invocat de către instanță se referă la impozitul pe venit, deci la un impozit achitat de către o persoană fizică și că legea nu exonerează de la plata impozitului pentru activitățile economice, obștile de moșneni.

A mai arătat că instanța a făcut trimitere la adresa din data de emisă de Agenția de Administrare Fiscală fără a ține cont de dispozițiile imperative ale art.4 din O.G. nr.92/2003 care prevede că numai Comisia de proceduri fiscale are responsabilități în elaborarea deciziilor cu privire la aplicarea unitară a Codului de procedură fiscală și a legislației în materie.

Și în fine, a mai susținut că reclamanta s-a comportat pe toată durata de funcționare ca un plătitor de impozit pe profit, potrivit declarațiilor cod 010 înregistrate la unitatea fiscală teritorială, la finele anilor fiscali.

Analizând împreună criticile aduse sentinței, rezultă că recursul declarat de reclamantă este nefondat, iar recursul declarat de pârâta este fondat, în raport de considerentele ce vor fi expuse în continuare.

Reclamanta a susținut în esență că nu datorează impozit pe venituri, deoarece a plătit impozit pe dividende și cote părți la sfârșitul fiecărui an supus controlului, făcând precizarea că în cadrul obștii de moșneni dividendele înseamnă profit.

De asemenea, a susținut că a plătit impozitul pe salarii, deși membri consiliului obștii nu sunt salariați, ci doar beneficiari de indemnizații, acordate după posibilitățile acesteia.

Prin urmare, a susținut că nu datorează sumele reprezentând impozit pe profit (dividende), impozit pe venituri și impozit pe salarii.

Din cuprinsul raportului de inspecție fiscală, încheiat la data de , cu referire la perioada , rezultă că în perioada respectivă, reclamanta a înregistrat, declarat și achitat impozit pe profit.

În legătură cu impozitul pe venituri sub formă de dividende pe anul , reclamanta a calculat și reținut impozit pe venituri din dividende prin aplicarea cotei de 5% asupra veniturilor cu observația că din veniturile obținute în acest an a achitat membrilor săi dividende.

Potrivit art.33 alin.1 din O.G. nr.7/2001, dividendul este orice distribuire făcută de o persoană juridică, în bani/și sau în natură în favoarea acționarilor sau asociaților, din profitul stabilit pe baza bilanțului contabil anual și a contului de profit și pierderi, iar potrivit art.43 alin.1, veniturile care nu se regăsesc în mod expres menționate în prezenta ordonanță, precum și cele care sunt realizate cu caracter întâmplător se

supun impunerii cu cotă de 10% aplicată asupra veniturilor brute, impozitul fiind final, iar art.38 precizează categoriile de venituri.

Reținând că [redacted] este o persoană juridică, fără scop patrimonial, care a desfășurat activități economice directe, accesorii scopului principal pentru care a fost constituită, excedentul realizat la finele anului fiind repartizat membrilor săi, rezultă că sumele achitate acestora nu sunt dividende, ci venituri neprevăzute de O.G. nr.7/2001, care se impun cu o cotă de 10%.

Mai rezultă că în [redacted], cotele părți repartizate membrilor obștii au fost impuse cu o cotă de 10%, contrar dispozițiilor art.79 din Codul fiscal, care dispune că 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.

Prin urmare nu poate fi primită aprecierea expertului (fila [redacted]), potrivit căreia sumele de [redacted] lei, respectiv [redacted] lei, debit suplimentar reprezentând impozit pe anii 2002 și 2005, [redacted] lei majorări, [redacted] lei penalități, precum și [redacted] lei, reprezentând impozit pe alte venituri declarat de obște, declarate și achitate nu sunt datorate.

Concluzia la care a ajuns expertul se bazează pe interpretarea greșită a art.42 lit.k din Codul fiscal care se referă la venituri realizate de persoane fizice și nu de persoane juridice, obștea fiind o persoană juridică, neexceptată de la plata impozitului pe venit, conform art.15 din Codul fiscal.

În legătură cu impozitul pe veniturile din salarii ori asimilate acestora, rezultă că pe perioada [redacted], reclamanta a achitat indemnizații membrilor consiliului de administrație pentru care a întocmit state de plată, a calculat, reținut, declarat și virat impozit pe venit, aceste indemnizații fiind asimilate veniturilor din salarii de art.23 din O.G. nr.7/2001.

Conform art.25 din O.G. nr.7/2001, plătitorii de salarii și de alte venituri asimilate acestora au obligația de a calcula și de a reține impozitul aferent veniturilor fiecărei luni, la data efectuării plății acestora și de a le vira la bugetul de stat până la data de 25 inclusiv a lunii următoare.

Față de cele de mai sus, organul de inspecție fiscală a procedat la calcularea impozitului pe venituri din salarii aferent indemnizațiilor consiliului de administrație, rezultând un debit suplimentar de [redacted] lei, majorări de întârziere [redacted] lei și penalități [redacted] lei, în total [redacted] lei.

Privitor la obligația reclamantei de a plăti impozit pe venituri din salarii, contestată de aceasta, raportul de expertiză întocmit în cauză a concluzionat în sensul că organul fiscal a procedat corect la stabilirea acesteia.

În concluzie, reclamanta datorează sumele de mai sus, aprecierea contrară a primei instanțe fiind făcută cu încălcarea legii, așa că în baza art.312 Cod procedură civilă, va admite recursul introdus de pârâtă și va modifica sentința, iar pe fond va respinge plângerea. Va respinge, de asemenea, și recursul formulat de reclamantă.

**PENTRU ACESTE MOTIVE  
ÎN NUMELE LEGII  
CU MAJORITATE  
DE CIDE**

Respinge recursul formulat de reclamanta [redacted]  
cu sediul în localitatea [redacted]

[redacted] județul [redacted]

Vâlcea, împotriva sentinței nr. ( ), pronunțată de Tribunalul Vâlcea - Secția comercială și contencios administrativ fiscal - Complet specializat în contencios administrativ și fiscal, în dosarul nr. .

Admite recursul formulat de pârâta **DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE A JUDEȚULUI VÂLCEA**, cu sediul în Rm.Vâlcea str.G-ral Magheru nr.17, județul Vâlcea, împotriva aceleiași sentințe.

Modifică sentința, iar pe fond respinge plângerea.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică astăzi, , la Curtea de Apel Pitești, Secția comercială și de contencios administrativ și fiscal.

Președinte,

Judecător,

Grefier,

Red.CD./19.11.2009  
GM/6 ex.

### Opinie separată

Exprimată de judecător

Mă raliez opiniei exprimate de majoritate în ce privește obligația pârâtei de a restitui suma de lei, în sensul că aceasta a fost achitată corectă, fiind datorată. Asupra acestui aspect, îmi însușesc și considerentele expuse mai sus, în sensul că reclamanta datorează impozit, scutirea fiind prevăzută pentru persoanele fizice, membri ai obștei, în temeiul art.42 lit.k) din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedură fiscală iar nu pentru persoana juridică.

În ce privește însă impozitul suplimentar, stabilit prin decizia atacată la suma de lei (f. 46-49), se constată că acesta a avut în vedere faptul că persoana juridică a achitat pentru anii impozit pe profit, care ar fi fost greșit încadrat la această categorie de impozitare, deși trebuia menționat la alte venituri, fiind susceptibil de o cotă mai mare, de 10 % respectiv 16%, în funcție de anul pentru care se datora.

Se constată că, pentru anul , s-au avut în vedere dispozițiile art. 33 din O.G. nr. 7/2001 potrivit cărora dividendul este orice distribuție făcută de o persoană juridică, în bani și/sau în natură, în favoarea acționarilor sau asociaților, din profitul stabilit pe baza bilanțului contabil anual și a contului de profit și pierderi, reținându-se însă că acesta nu este aplicabil, deoarece în cauză este vorba despre o persoană juridică fără scop lucrativ, fiind aplicabil art. 43 din același act normativ, potrivit căruia veniturile care nu se regăsesc în mod expres menționate în prezenta ordonanță se supun impunerii cu o cotă de 10%, impozitul fiind final.

S-a mai reținut în raportul de inspecție fiscală că obștea a achitat impozit pe venitul din dividende de . lei rol în anul pentru suma de lei rol, dividend achitat membrilor, și s-a stabilit diferența de lei RON (pentru o cotă de 10%) pentru acest an, calculându-se penalități.

Nu se poate nega însă calitatea de persoană juridică a obștei, și faptul că textul art. 33 din O.G. nr. 7/2001, în vigoare până la 01.01.2004, nu distinge între persoane juridice cu sau fără scop lucrativ, vorbind generic despre persoană juridică și despre acționari dar și de asociați, unde se încadrează și membrii obștei. Nu ar fi nici în spiritul reglementării, ca pentru aceste persoane juridice ai căror membri sunt scutiți de impozit, față de specificul activității, impozitul să fie mai oneros decât pentru comercianții obișnuiți.

În consecință impozitul achitat pentru acest an, a fost corect stabilit, diferențele determinate de organele fiscale nefiind justificate.

În ce privește anul se constată că în raportul de inspecție fiscală (f. ) s-a reținut aplicarea art. 79 din L. nr. 571/2003, în condițiile în care acesta a intrat în vigoare abia la , astfel că nu se putea aplica pentru perioada anterioară, iar art. 43 din O.U.G. nr. 7/2001 a fost abrogat abia prin Codul fiscal.

Pentru anii , s-a reținut de către autoritatea fiscală că obștea a repartizat cote părți din venituri către membrii săi, impuse cu 10 %, însă cota care trebuia stabilită era de 16%, fiind vorba despre impozit pe venituri din alte surse, conform art. 79 din Codul fiscal iar nu impozit pe profit.

Potrivit art. 19 alin. 1 din L. nr. 571/2003 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. Totodată art. 20 alin. 1 lit. a) Cod fiscal arată că sunt neimpozabile la calculul profitului impozabil dividendele primite de la o persoană juridică română. Astfel, pentru stabilirea bazei de impozitare trebuia să se țină seama de scăderea sumelor achitate ca dividend membrilor obștei și ulterior să se aplice cota legală de 16%, ținând seama de faptul că pentru veniturile membrilor obștei sunt aplicabile disp. art. 42 lit. k) din L. nr. 571/2003.

Pentru aceste considerente și parțial pentru cele reținute în opinia majoritară, se impunea admiterea recursului reclamantei, modificarea sentinței în sensul anulării în parte a actelor atacate cu privire la suma de lei impozit suplimentar pe alte venituri și admiterea recursului pârâtei, modificarea sentinței și înlăturarea obligației pârâtei de restituire a sumei de lei, menținând în rest sentința.

Judecător,

D 51/2007

C  
I  
F  
M  
d  
sj

n  
ii

P

C  
fi  
a  
P

20  
21  
ve

re  
in  
ia  
fii

ac