

**DECIZIA nr. 1.257 din 11.11.2020**  
privind soluționarea contestației formulate de  
**Asociația composesorală .X.** înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub  
nr. BVR\_REG2 .X./04.09.2020

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov prin Serviciul soluționare contestații 2 a fost sesizată de către Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. prin adresa nr. .x./01.09.2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG2 .X./04.09.2020, cu privire la contestația formulată de Asociația composesorală .X., CUI ..., cu sediul în com. .X., nr. .x., cod poștal .x., jud. .X. și sediul procesual ales în .X., str. .X., nr. .x., cod cod poștal .x., jud. .X., formulată prin .X., în baza împuterniciei avocațiale nr. .x./26.08.2020.

Obiectul contestației, transmisă prin poștă în data de 27.08.2020 și înregistrată la A.J.F.P. .X. sub nr. .x./28.08.2020, îl constituie următoarele acte, comunicate în data de 14.07.2020, conform semnăturii președintelui asociației, aplicată pe adresa nr. .x./13.07.2020:

1. Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HR\_.x./13.07.2020, emisă de A.J.F.P. .X. – Activitatea de inspecție fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HR\_.x./13.07.2020, prin care au fost stabilite suplimentar obligații fiscale în sumă totală de .x1. lei, din care asociația contestă suma de .x2. lei compusă din:

- .x3. lei impozit pe profit;
- .x4. lei TVA.

2. Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .x./13.07.2020.

Constatând ca, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice Brașov este investită să soluționeze contestația formulată de Asociația composesorală .X.

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

I. Prin contestația formulată asociația composesorală solicită anularea parțială a deciziei de impunere precum și anularea dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală, susținând următoarele:

- în legătură cu impozitul pe profit contestat, cheltuielile salariale supuse plății CAS, CASS și impozit pe salarii trebuie considerate ca și cheltuieli deductibile, ceea ce duce la modificarea calculelor efectuate de către organul fiscal, conform tabelului prezentat în anexă la contestație. De asemenea, considerarea acestor cheltuieli cu salariile și colaboratorii ca fiind deductibile, atrage și modificarea calculelor efectuate cu privire la pierderile fiscale

înregistrate, respectiv a celor înscrise în Dispoziția de măsuri nr. .x./2020, atrăgând nelegalitatea și netemeinicia acestuia.

- în legătură cu TVA stabilită suplimentar în sumă de .x4. lei, înscrisă în anexa nr. 2 al raportului de inspecție fiscală, asociația susține că taxa înscrisă în facturile furnizorilor trebuie considerată deductibilă integral, deoarece aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul realizării obiectului de activitate a asociației composesorale, fiind condiție de bază pentru obținerea subvențiilor de la APIA.

Așa cum rezultă din actele atacate, asociația composesorală în perioada 2017 – 2019 a beneficiat de venituri din subvenții de exploatare care constituie venituri neimpozabile, iar subvențiile reprezintă resurse financiare nerambursabile primite de o entitate sub rezerva îndeplinirii anumitor condiții, printre care și destinația lor și efectuarea anumitor operațiuni ca exploatarea pășunilor, respectiv întreținerea efectivului de ovine (medicamente și tratamente veterinare, transport stână, furaje animale etc). Asociația susține că animalele pentru care s-au efectuat aceste cheltuieli fie sunt proprietatea asociației, fie a membrilor composesoratului după caz, iar întreținerea terenurilor agricole, inclusiv prin pășunat fiind o condiție eliminatorie în vederea acordării subvenției în conformitate cu O.U.G. nr. 3/2015.

**II.** Față de aspectele contestate se reține că, organele de inspecție fiscală din cadrul A.J.F.P. .X. au efectuat la Asociația composesorală .X. o acțiune de inspecție fiscală parțială vizând TVA și impozitul pe profit pentru perioada 01.01.2014-31.12.2018, în baza avizului nr. .x./16.06.2020.

Constatările organelor de inspecție fiscală au fost consemnate în raportul de inspecție fiscală nr. F-HR\_.x./13.07.2020, iar în baza acestora a fost emisă Decizia de impunere nr. F-HR\_.x./13.07.2020 și Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .x./13.07.2020, prin care au fost stabilite în sarcina asociației composesorală obligații fiscale suplimentare în sumă totală de .x1. lei (.x5. lei impozit pe profit și .x6. lei TVA) și prin care s-a dispus diminuarea pierderii fiscale aferentă anului 2019 cu suma de .x7. lei.

**III.** Față de constatările organelor fiscale, susținerile societății contestate, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente la dosarul cauzei se rețin următoarele:

**1. Referitor la contestația formulată împotriva Deciziei de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HR\_.x./13.07.2020:**

**Cauza supusă soluționării este dacă organele de inspecție fiscală în mod legal au stabilit obligații fiscale suplimentare constând în impozit pe profit în sumă de .x3. lei și TVA în sumă de .x4. lei, prin neadmiterea dreptului de deducere pentru operațiuni care sunt aferente activității nonprofit a acociației, în condițiile în care argumentele formulate nu sunt de natură să dovedească o altă situație decât cea reținută de organele de inspecție fiscală.**

**În fapt**, în urma controlului s-a constatat că asociația verificată pe lângă activitatea de administrare a patrimoniului membrilor composesori are și activitate economică, respectiv a realizat venituri din vânzarea de material lemnos provenit de pe terenurile cu vegetație forestieră deținute de membrii composesori, fără a conduce separat evidența contabilă pe cele două tipuri de activități. Astfel, cu ocazia inspecției fiscale, s-a reanalizat componența cheltuielilor efectuate și a fost determinată proporția cheltuielilor deductibile în măsură în care au fost efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile.

În urma recalculării rezultatului fiscal pentru fiecare exercițiu financiar și prin preluarea corectă a pierderii fiscale, s-a stabilit impozit pe profit suplimentar în sumă de .x5. lei, aferent anului 2018, iar pentru anul 2019 s-a diminuat pierderea fiscală cu suma de .x7. lei.

Prin contestația formulată, asociația composesorală susține că cheltuielile salariale supuse plății CAS, CASS și impozit pe salarii trebuie considerate ca și cheltuieli deductibile, ceea ce duce la modificarea calculelor efectuate de către organul fiscal, conform tabelului prezentat în anexă la contestație. Cu privire la taxa pe valoarea adăugată înscrisă în anexa nr. 2 al raportului de inspecție fiscală, asociația susține că taxa înscrisă în facturile furnizorilor trebuie considerată deductibilă integral, deoarece aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul realizării obiectului de activitate al asociației composesorale, fiind condiție de bază pentru obținerea subvențiilor de la APIA.

**În drept**, în materia impozitului pe profit sunt incidente prevederile art. 15 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, coroborată cu prevederile HG nr. 44/2004 de aprobarea a Normelor metodologice de aplicarea a Legii 571/2003, aplicabile pentru perioada 01.01.2015-31.12.2015:

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

#### **Norme metodologice:**

*Art. 15 alin. (3)*

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

Cu privire la regulile generale de calcul al profitului impozabil, art. 19 din actul normativ mai sus menționat prevede:

„Art. 19 – (1) Profitul impozabil se calculează ca diferență între veniturile realizate din orice sursă și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, dintr-un an fiscal, din care se scad veniturile neimpozabile și la care se adaugă cheltuielile nedeductibile. La stabilirea profitului impozabil se iau în calcul și alte elemente similare veniturilor și cheltuielilor potrivit normelor de aplicare.”

Dispoziții similare se regăsesc și în noul Cod fiscal aprobat prin Legea nr. 227/2015, în vigoare începând cu data 01.01.2016, coroborate cu Normele metodologice aprobate prin H.G. 1/2016, respectiv:

„Art. 15 – (2) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, la calculul rezultatului fiscal, următoarele tipuri de venituri sunt venituri neimpozabile:

a) cotizațiile și taxele de înscriere ale membrilor;

b) contribuțiile bănești sau în natură ale membrilor și simpatizanților;

c) taxele de înregistrare stabilite potrivit legislației în vigoare;

d) veniturile obținute din vize, taxe și penalități sportive sau din participarea la competiții și demonstrații sportive;

e) donațiile, precum și banii sau bunurile primite prin sponsorizare/mecenat;

f) veniturile din dividende, dobânzi, precum și din diferențele de curs valutar aferente disponibilităților și veniturilor neimpozabile;

g) veniturile din dobânzi obținute de casele de ajutor reciproc din acordarea de împrumuturi potrivit legii de organizare și funcționare;

h) veniturile pentru care se datorează impozit pe spectacole;

i) resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile;

j) veniturile realizate din acțiuni ocazionale precum: evenimente de strângere de fonduri cu taxă de participare, serbări, tombole, conferințe, utilizate în scop social sau profesional, potrivit statutului acestora;

k) veniturile rezultate din cedarea activelor corporale aflate în proprietatea organizațiilor nonprofit, altele decât cele care sunt sau au fost folosite într-o activitate economică;

l) veniturile obținute din reclamă și publicitate, veniturile din închirieri de spații publicitare pe: clădiri, terenuri, tricouri, cărți, reviste, ziare, realizate de organizațiile nonprofit de utilitate publică, potrivit legilor de organizare și funcționare, din domeniul culturii, cercetării științifice, învățământului, sportului, sănătății, precum și de camerele de comerț și industrie, organizațiile sindicale și organizațiile patronale; nu se includ în această categorie veniturile obținute din prestări de servicii de intermediere în reclamă și publicitate;

m) sumele primite ca urmare a nerespectării condițiilor cu care s-a făcut donația/sponsorizarea, potrivit legii, sub rezerva ca sumele respective să fie utilizate de către organizațiile nonprofit, în anul curent sau în anii următori, pentru realizarea scopului și obiectivelor acestora, potrivit actului constitutiv sau statutului, după caz;

n) veniturile realizate din despăgubiri de la societățile de asigurare pentru pagubele produse la activele corporale proprii, altele decât cele care sunt utilizate în activitatea economică;

o) sumele primite din impozitul pe venit datorat de persoanele fizice, potrivit prevederilor titlului IV;

p) sumele colectate de organizațiile colective autorizate, potrivit legii, pentru îndeplinirea responsabilităților de finanțare a gestionării deșeurilor.

(3) În cazul organizațiilor nonprofit, organizațiilor sindicale, organizațiilor patronale, pentru calculul rezultatului fiscal sunt neimpozabile și alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro, într-un an fiscal, dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile prevăzute la alin. (2). Aceste organizații datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile, potrivit alin. (2) sau potrivit prezentului alineat, asupra căreia se aplică cota prevăzută la art. 17 sau 18, după caz. [...]"

### **Norme metodologice**

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

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

b) determinarea veniturilor neimpozabile prevăzute la art. 15 alin. (3)

din Codul fiscal, prin parcurgerea următorilor pași:

(i) calculul sumei în lei reprezentând echivalentul a 15.000 euro prin utilizarea cursului mediu de schimb valutar EUR/RON comunicat de Banca Națională a României pentru anul fiscal respectiv;

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

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

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

d) determinarea veniturilor impozabile prin scăderea din totalul veniturilor a celor de la lit. c), precum și a celorlalte venituri neimpozabile prevăzute de titlul II din Codul fiscal;

e) determinarea valorii deductibile a cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d), avându-se în vedere următoarele:

(i) stabilirea cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile de la lit. d) prin scăderea din totalul cheltuielilor a celor aferente activității nonprofit și a unei părți din cheltuielile comune, determinată prin utilizarea unei metode raționale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile;

(ii) ajustarea cheltuielilor determinate conform regulilor de la pct. i), luându-se în considerare prevederile art. 25 din Codul fiscal;

f) stabilirea rezultatului fiscal ca diferență între veniturile impozabile de la lit. d) și cheltuielile deductibile stabilite la lit. e); la stabilirea rezultatului fiscal se iau în calcul și elementele similare veniturilor și cheltuielilor, deducerile fiscale, precum și pierderile fiscale care se recuperează în conformitate cu prevederile art. 31 din Codul fiscal;

g) calculul impozitului pe profit prin aplicarea cotei prevăzute la art. 17 sau la art. 18 din Codul fiscal, după caz, asupra rezultatului fiscal pozitiv stabilit potrivit lit. f).”

Față de prevederile legale de mai sus se reține că în cazul organizațiilor nonprofit anumite categorii de venituri, reprezintă venituri neimpozabile la calculul rezultatului fiscal, astfel cum sunt prezentate la alin. (2) al art. 15 din Codul fiscal.

În conformitate cu dispozițiile art. 15 alin. (3) din Codul fiscal, în cazul organizațiilor nonprofit, pentru calculul rezultatului fiscal **sunt neimpozabile și alte venituri realizate, până la nivelul echivalentului în lei a 15.000 euro**, într-un an fiscal, **dar nu mai mult de 10% din veniturile totale neimpozabile** prevăzute la alin. (2).

**Astfel, organizațiile nonprofit datorează impozit pe profit pentru partea din profitul impozabil care corespunde veniturilor, altele decât cele considerate venituri neimpozabile**, potrivit art. 15 alin. (2).

De asemenea, normele metodologice prevăd că organizațiile nonprofit care obțin venituri, altele decât cele menționate la art. 15 alin. (2), și care depășesc limita prevăzută la alin. (3), **plătesc impozit pe profit pentru profitul**

## **impozabil corespunzător acestora.**

Determinarea rezultatului fiscal se face în conformitate cu prevederile titlului II din Codul fiscal, organizațiile nonprofit având obligația evidențierii cheltuielilor aferente activității nonprofit, și alocarea unei părți din cheltuielile comune, pentru care norma metodologică nu indică folosirea ponderii veniturilor neimpozabile în totalul veniturilor înregistrate în evidența contabilă, ci utilizarea unei metode raționale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile.

În acest sens se vor avea în vedere etapele prevăzute la lit. a) – g) din pct. 3. (1) din Normele metodologice, organizațiile nonprofit vor avea în vedere prevederile titlului II din Codul fiscal inclusiv dispozițiile pct. 3 alin. (1) lit. e) ii) din Normele metodologice privind ajustarea cheltuielilor luând în considerare și prevederile art. 25 alin. (4) lit. e) din Codul fiscal în situația înregistrării de venituri neimpozabile astfel cum sunt prevăzute la art. 23 din Codul fiscal.

Din raportul de inspecție fiscală nr. F-HR\_x./13.07.2020 rezultă că asociația pe lângă activitatea de administrare a patrimoniului membrilor composesori are și activitate economică, iar în perioada verificată a realizat venituri din vânzarea de material lemnos către persoane fizice și juridice provenit de pe terenurile cu vegetație forestieră, deținute de membrii composesori.

Organele de inspecție fiscală au reținut că asociația composesorală în perioada verificată nu a condus evidența separată a cheltuielilor pe cele două tipuri de activități, activitatea economică și activitatea nonprofit, astfel cu ocazia inspecției fiscale s-a reanalizat componența cheltuielilor efectuate și s-a determinat proporția cheltuielilor deductibile în măsura în care au fost efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile. Defalcarea cheltuielilor a avut la baza bilanțele de verificare lunare confruntate cu datele din bilanțul contabil al composesoratului și declarația 101 privind determinarea impozitului pe profit, fiind împărțite după cum urmează:

- cheltuieli directe aferente operațiunilor fără scop patrimonial;
- cheltuieli directe aferente operațiunilor impozabile;
- cheltuieli indirecte (comune) aferente atât operațiunilor fără scop patrimonial cât și operațiunilor impozabile.

Organele de inspecție fiscală precizează că cheltuielile comune - care sunt aferente atât operațiunilor impozabile cât și veniturilor din activitățile fără scop patrimonial - sunt acceptate la deducere în măsura în care sunt aferente operațiunilor impozabile, folosind ca și cheie de repartizare raportul dintre veniturile impozabile și totalul veniturilor înregistrate.

Astfel, au fost acceptate ca deductibile cheltuielile comune aferente anului 2015 în procent de 86% pentru anul 2015, 74% pentru anul 2016, 45% pentru anul 2017, 72% pentru anul 2018 și 35% pentru anul 2019.

Potrivit anexei nr. 3 al raportului de inspecție fiscală, suma cheltuielilor nedeductibile se prezintă astfel:

- pentru anul 2015 suma de .x8. lei se compune din:
  - .x9. lei cheltuieli nedeductibile efectuate în favoarea membrilor (ct. 655-Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial);

- .x10. lei cheltuieli nedeductibile aferente cheltuielilor comune determinate în urma aplicării cheii de repartizare de 86%;
  - .x11. lei cheltuieli nedeductibile declarat în declarația 101 privind impozitul pe profit de contribuabil aferent anului fiscal 2015;
  - .x12. lei diferență de cheltuieli nedeductibile stabilit de organul de control.
- pentru anul 2016 suma de .x13. lei se compune din:
    - .x14. lei cheltuieli nedeductibile efectuate în favoarea membrilor (ct. 655-Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial);
    - .x15. lei cheltuieli nedeductibile aferente cheltuielilor comune determinate în urma aplicării cheii de repartizare de 74%;
    - .x16. lei cheltuieli nedeductibile declarat în declarația 101 privind impozitul pe profit de contribuabil aferent anului fiscal 2016;
    - .x17. lei diferență de cheltuieli nedeductibile stabilit de organul de control.
- pentru anul 2017 suma de .x18. lei se compune din:
    - .x19. lei cheltuieli nedeductibile efectuate în favoarea membrilor (ct. 655-Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial);
    - .x20. lei cheltuieli nedeductibile aferente cheltuielilor comune determinate în urma aplicării cheii de repartizare de 45%;
    - .x21. lei cheltuieli nedeductibile declarat în declarația 101 privind impozitul pe profit de contribuabil aferent anului fiscal 2017;
    - .x22. lei diferență de cheltuieli nedeductibile stabilit de organul de control.
- pentru anul 2018 suma de .x23. lei se compune din:
    - .x24. lei cheltuieli nedeductibile efectuate în favoarea membrilor (ct. 655-Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial);
    - .x25. lei cheltuieli nedeductibile aferente cheltuielilor comune determinate în urma aplicării cheii de repartizare de 72%;
    - .x26. lei cheltuieli nedeductibile declarat în declarația 101 privind impozitul pe profit de contribuabil aferent anului fiscal 2018;
    - .x27. lei diferență de cheltuieli nedeductibile stabilit de organul de control.
- pentru anul 2019 suma de .x28. lei se compune din:
    - .x29. lei cheltuieli nedeductibile efectuate în favoarea membrilor (ct. 655-Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial);
    - .x30. lei cheltuieli nedeductibile aferente cheltuielilor comune determinate în urma aplicării cheii de repartizare de 35%;
    - .x31. lei cheltuieli nedeductibile declarat în declarația 101 privind impozitul pe profit de contribuabil aferent anului fiscal 2019;
    - .x32. lei diferență de cheltuieli nedeductibile stabilit de organul de control.



Prin contestația formulată, asociația composesorală susține că o parte dintre cheltuielile cu salariile și cu colaboratorii, au fost considerate nedeductibile și supuse plății impozitului pe profit, ceea ce a condus la stabilirea unei diferențe de impozit de plată, aferent anului 2018, în valoare de .x5. lei, precum și la modificarea pierderilor de recuperat în anii următori.

Față de susținerea petentei, se reține că din analiza anexei nr. 3 al raportului de inspecție fiscală, rezultă că cheltuielile cu salariile, contabilizate pe contul 641, au fost incluse de către organele de inspecție fiscală în categoria cheltuielilor comune, fiind acceptate la deducere în baza cheii de repartizare.

Astfel, spre exemplificare: asociația composesorală în anul 2015 a avut cheltuieli cu salariile de .x33. lei, iar în baza cheii de repartizare stabilit pentru anul 2015 de 86%, din această sumă totală, organele de inspecție au acceptat ca deductibile cheltuieli în sumă de .x34. lei, stabilind cheltuieli nedeductibile suma de .x35. lei.

De asemenea, în cazul cheltuielilor cu colaboratori, contabilizate pe contul 621, organele de inspecție fiscală au luat în calcul situația cu zilieri prezentat de contribuabil, confruntate cu datele din bilanțul contabil al composesoratului, din care a rezultat următoarele:

- număr de zile lucrat în pădure;
- număr de zile lucrat în pășunile asociației;
- diferență de valori prezentat între situația transmisă de contribuabil și între valorile înscrise în bilanțul asociației, pentru care contribuabilul nu a dat explicații.

Astfel, organele de inspecție fiscală au procedat la:

- neacordarea dreptului de deducere cheltuielilor cu colaboratori (zilieri) lucrate în cadrul curățării pășunilor anual, ce aparțin membrilor composesoratului și sunt aferente activității nonprofit a asociației;
- acordarea dreptului de deducere cheltuielilor cu colaboratori (zilieri) lucrate în pădurile asociației în scopul exploatării materialului lemnos, considerând ca fiind efectuate în scopul desfășurării activității economice;
- diferența rezultată din bilanț și situația prezentată de asociație a fost inclusă în categoria cheltuielilor comune pentru care s-a aplicat cheia de repartizare stabilit pentru fiecare an verificat.

Prin adresa nr. .x./01.09.2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG2 .x./04.09.2020, organele de inspecție fiscală precizează că diferența stabilită suplimentar nu se datorează „numai unor cheltuieli cu salariile și cu colaboratorii” care au fost considerate nedeductibile de organul de inspecție ci de faptul că contribuabilul nu a evidențiat și nu a luat în calcul deloc în decurs de cinci ani consecutiv cheltuielile nedeductibile fiscal aferent veniturilor neimpozabile realizate. Se poate constata analizând declarațiile 101 privind impozitul pe profit depuse în decurs de cinci ani, că veniturile neimpozabile au fost declarate în aceste declarații în întregime pct. 8 din declarație „elemente similare veniturilor” suma ce se scade din venit înainte de impozitare dar cheltuielile efectuate pentru aceste venituri neimpozabile nu au fost incluse de contribuabil la cheltuieli nedeductibile fiscal în declarația de impozit pe profit, determinând calcularea eronată a impozitului pe profit în decurs de cinci ani

(perioada verificată).

Prin urmare, organul de soluționare reține că afirmațiile contestatarului nu sunt întemeiate, atâta timp cât din cheltuielile cu salariile și colaboratorii doar o mică parte nu a fost acceptată la deducere, având în vedere că asociația a realizat 2 tipuri de activități, respectiv activitate economică și activitate nonprofit și nu a condus evidența distinctă pentru operațiunile impozabile cu drept de deducere aferente activității economice (comercializarea de material lemnos) și pentru operațiunile fără scop patrimonial.

Din analiza componentei cheltuielilor prezentate la anexa nr. 3 al raportului de inspecție fiscală, rezultă că cheltuielile efectuate în favoarea membrilor, contabilizate pe contul 655-Cotizații și contribuții datorate de persoana juridică fără scop patrimonial, reprezintă valoarea cea mai mare a cheltuielilor neacceptate la deducere, respectiv cele aferente activității nonprofit, iar pentru deducerea acestor cheltuieli contribuabilul nu a prezentat motive în fapt și în drept în cuprinsul contestației.

Potrivit prevederilor legale mai sus invocate, contribuabilii cu regim mixt au obligația stabilirii cheltuielilor corespunzătoare veniturilor impozabile prin scăderea din totalul cheltuielilor a celor aferente activității nonprofit și a unei părți din cheltuielile comune, determinată prin utilizarea unei metode raționale de alocare, potrivit reglementărilor contabile aplicabile, iar asociația posesorală nu a condus evidența distinctă pentru operațiunile impozabile cu drept de deducere aferente activității economice (comercializarea de material lemnos) și pentru operațiunile fără scop patrimonial.

De asemenea, nici considerarea că neacceptarea ca deductibile a cheltuielilor cu salariile și colaboratorii, atrage și modificarea calculelor efectuate cu privire la pierderile fiscale înregistrate, nu este întemeiată, în condițiile în care din raportul de inspecție fiscală (pg. 6) rezultă că pierderea fiscală aferentă anilor 2012 și 2013, declarată prin declarația 101 privind impozitul pe profit pentru anul 2014, a fost preluată doar parțial în declarația 101 aferentă anului 2015, fapt ce a condus la schimbarea rezultatului exercițiului financiar încheiat pentru anul 2015, determinând calcularea eronată a impozitului pe profit.

În concluzie, organul de soluționare a contestației reține că motivele prezentate de Asociația posesorală .X. nu sunt întemeiate, având în vedere că impozitul pe profit stabilit suplimentar și modificarea pierderilor nu provine doar din neacceptarea ca fiind deductibile a cheltuielilor cu salariile și a cheltuielilor cu colaboratori, ci din neacceptarea cheltuielilor efectuate pentru operațiunile fără scop patrimonial și din aplicarea cheii de repartizare a cheltuielilor comune, astfel organele de inspecție fiscală în mod legal au reanalizat componenta cheltuielilor efectuate, determinând proporția cheltuielilor deductibile în măsura în care au fost efectuate în scopul realizării veniturilor impozabile.

În ceea ce privește TVA stabilit suplimentar în sumă de .x4. lei, contestată:

Din anexa nr. 2 al raportului de inspecție fiscală rezultă că pentru anul 2019 s-a stabilit diferența de TVA nedeductibilă în sumă de .x4. lei aferentă cheltuielilor înregistrate de asociație pentru activități nonprofit, reprezentând

achiziții de medicamente zootehnice, achiziții de servicii sanitare veterinare și de curățire pășuni, transport persoane, respectiv achiziții de materiale consumabile în beneficiul activității nonprofit.

Prin contestația formulată, asociația susține că taxa înscrisă în facturile furnizorilor trebuie considerată deductibilă integral, deoarece aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul realizării obiectului de activitate a asociației composesorale, fiind condiție de bază pentru obținerea subvențiilor de la APIA, printre care și destinația lor și efectuarea anumitor operațiuni ca exploatarea pășunilor, respectiv întreținerea efectivului de ovine (medicamente și tratamente veterinare, transport stână, furaje animale etc). Asociația precizează că animalele pentru care s-au efectuat aceste cheltuieli, fie sunt proprietatea asociației, fie a membrilor composesoratului după caz, iar întreținerea terenurilor agricole, inclusiv prin pășunat fiind o condiție eliminatorie în vederea acordării subvenției în conformitate cu O.U.G. nr. 3/2015.

În materia taxei pe valoarea adăugată sunt incidente prevederile art. 300 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, în vigoare pentru anul 2019, coroborate cu Normele metodologice aprobate prin H.G. 1/2016, respectiv:

*„Art. 300 – (1) **Persoana impozabilă care realizează sau urmează să realizeze atât operațiuni care dau drept de deducere, cât și operațiuni care nu dau drept de deducere este denumită în continuare persoană impozabilă cu regim mixt. Persoana care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, în conformitate cu prevederile art. 269, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă este denumită persoană parțial impozabilă.***

*(2) Dreptul de deducere a taxei deductibile aferente achizițiilor efectuate de către o persoană impozabilă cu regim mixt sau de către o persoană parțial impozabilă se determină conform prezentului articol. **Persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă.** Dacă persoana parțial impozabilă desfășoară activități în calitate de persoană impozabilă, din care rezultă atât operațiuni cu drept de deducere, cât și operațiuni fără drept de deducere, este considerată persoană impozabilă mixtă pentru respectivele activități și aplică prevederile prezentului articol. Persoana parțial impozabilă poate aplica pro rata în situația în care nu poate ține evidențe separate pentru activitatea desfășurată în calitate de persoană impozabilă și pentru activitatea pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă.*

*(3) Taxa aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere, inclusiv de investiții destinate realizării de astfel de operațiuni, se deduce integral.*

*(4) Taxa aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, precum și de investiții care sunt destinate realizării de astfel de operațiuni **nu se deduce.** [...]”*

#### *Norme metodologice*

*„70. (1) În aplicarea art. 300 alin. (3) și (4) din Codul fiscal, pentru bunurile sau serviciile achiziționate care pot fi alocate parțial activității care nu dă*

*drept de deducere și parțial activității care dă drept de deducere, nu se aplică prevederile art. 300 alin. (5) din Codul fiscal, respectiv deducerea taxei pe bază de pro rata”.*

Potrivit prevederilor legale mai sus citate, persoana parțial impozabilă care realizează atât operațiuni pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă, cât și operațiuni pentru care are calitatea de persoană impozabilă, nu are drept de deducere pentru achizițiile destinate activității pentru care nu are calitatea de persoană impozabilă și nu se deduce taxa aferentă acestor achiziții destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere.

Organele de inspecție fiscală au constatat că asociația verificată în perioada 01.01.2019-31.12.2019 a dedus TVA aferentă achizițiilor de medicamente zootehnice, achiziții de servicii sanitare veterinare, transport persoane, respectiv achiziții de materiale consumabile, cu toate că aceste achiziții erau destinate în beneficiul activității nonprofit a composesoratului, respectiv în scopul obținerii veniturilor neimpozabile, reprezentând venituri din subvenții de exploatare (subvenția APIA).

Potrivit art. 15 din Codul fiscal, resursele obținute din fonduri publice sau din finanțări nerambursabile reprezintă venituri neimpozabile, fiind nedeductibile și cheltuielile corespunzătoare veniturilor neimpozabile, așa cum s-a reținut la capitolul impozit pe profit, iar taxa aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care nu dau drept de deducere, nu se deduce.

Potrivit art. 269 din Codul fiscal, **activitățile economice** cuprind activitățile producătorilor, comercianților sau prestatorilor de servicii, inclusiv activitățile extractive, agricole și activitățile profesiilor liberale sau asimilate acestora. De asemenea constituie activitate economică exploatarea bunurilor corporale sau necorporale în scopul obținerii de venituri cu caracter de continuitate.

Totodată, articolul mai sus menționează că este considerată persoană impozabilă orice persoană care desfășoară, de o manieră independentă și indiferent de loc, activități economice oricare ar fi scopul sau rezultatul acestei activități.

În anul 2019, conform balanței de verificare a lunii decembrie, asociația composesorală a dedus TVA pentru achizițiile de bunuri și servicii din țară în sumă totală de .x36. lei (.x37. lei + .x38. lei), aferent atât bunurilor și serviciilor în vederea realizării de operațiuni economice taxabile cât și realizării de operațiuni aferente activității fără scop patrimonial, care nu intră în sfera de aplicare a TVA. Organele de inspecție fiscală au reținut că contribuabilul este o organizație fără scop patrimonial care desfășoară în principal activitate nonprofit în beneficiul asociațiilor (gestionarea și administrarea pășunilor și pădurilor ce aparțin membrilor composesoratului), astfel se încadrează în categoria persoanelor impozabile cu regim mixt.

Prin urmare, rezultă că persoana parțial impozabilă nu are drept de deducere pentru activitățile pentru care nu are calitate de persoană impozabilă (activitatea nonprofit), potrivit prevederilor art. 300 alin. (2) din Codul fiscal.

Din raportul de inspecție fiscală rezultă că în anul 2019, asociația composesorală a desfășurat următoarele activități economice:

- pe piața internă a valorificat masa lemnoasă de esență rășinoasă pe picior ce provine de pe suprafețele împădurite ale cooproprietarilor;
- a livrat material lemnos pentru diferite persoane fizice;

și a desfășurat următoarele activități nonprofit în beneficiul asociațiilor: achiziții de medicamente zootehnice, achiziții de servicii sanitare veterinare și servicii de curățire pășuni, transport persoane, achiziții de materiale consumabile pentru animale în beneficiul activității nonprofit.

Contestatoarea consideră că cheltuielile efectuate pentru exploatarea pășunilor, în scopul obținerii subvențiilor APIA, respectiv întreținerea efectivului de ovine (medicamente și tratamente veterinare, transport stână, furaje animale) *„trebuie considerate a fi deductibile din punct de vedere fiscal, iar TVA înscrisă în facturile furnizorilor trebuie considerate deductibilă integral, deoarece aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul obiectului de activitate”*.

Prin adresa nr. .x./01.09.2020, înregistrată la D.G.R.F.P. Brașov sub nr. BVR\_REG2 .x./04.09.2020, organele de inspecție fiscală precizează că au solicitat de la contribuabil informații cu privire efectivul de animale care este în proprietatea composesoratului .X., să prezinte documente de proveniență și de evidență din partea Direcției Sanitare Veterinare în care sunt înregistrate animalele din proprietate. Președintele asociației a arătat că nu mai au animale în patrimoniu, animalele pentru care au fost efectuate cheltuieli sunt ale membrilor cooproprietari.

Prin contestația formulată contribuabilul arată că au fost făcute cheltuieli în favoarea animalelor în proprietate ori în proprietatea membrilor composesori, care sunt deductibile, fără să prezinte documente din care să rezulte cu certitudine proprietatea asupra animalelor pentru care au fost efectuate aceste cheltuieli în cursul perioadei verificate, și din care să rezulte că cheltuielile în cauză au fost efectuate în scopul activității economice a composesoratului și concomitent, taxa aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere.

Cu ocazia inspecției s-a constatat că aceste cheltuieli nu au fost efectuate în favoarea asociației composesorale, având în vedere că asociația nu are animale în proprietate, astfel nici TVA aferentă acestor achiziții nu este deductibilă.

În concluzie, afirmațiile contestatarului, potrivit căreia taxa înscrisă în facturile furnizorilor trebuie considerată deductibilă integral, deoarece aceste cheltuieli sunt efectuate în scopul realizării obiectului de activitate a asociației composesorale, nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a contestației, având în vedere că taxa pe valoarea adăugată se deduce integral dacă este aferentă achizițiilor destinate exclusiv realizării de operațiuni care permit exercitarea dreptului de deducere și nu în funcție de obiectului de activitate a contribuabililor așa cum susține eronat contestatarul.

Prin urmare, având în vedere că argumentele formulate de asociația contestatară nu sunt de natură să dovedească o altă situație decât cea reținută

de organele de inspecție fiscală, în temeiul art. 269 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, coroborat cu prevederile pct. 11.1 lit. a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin Ordinul nr. 3.741/2015, **se va respinge ca neîntemeiată** contestația formulată de Asociația composesorală .X. împotriva Deciziei de impunere nr. F-HR\_.x./13.07.2020, cu privire la obligațiile fiscale contestate în sumă totală de .x2. lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de .x3. lei și TVA în sumă de .x4. lei.

## **2. Referitor la contestația formulată împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .x./13.07.2020:**

**Cauza supusă soluționării este dacă D.G.R.F.P. Brașov, prin structura specializată de soluționare a contestațiilor, se poate investi cu soluționarea acestui capăt de cerere, în condițiile în care dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nu se referă la stabilirea de obligații fiscale, ci la măsuri de îndeplinit de către contribuabil, neavând caracterul unei decizii de impunere ce intră în competența Serviciului soluționare contestații.**

**În fapt**, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .x./13.07.2020, organele de inspecție fiscală au dispus Asociației composesorale .X. măsura depunerii declarației rectificative D101 privind impozitul pe profit aferent exercițiului fiscal 2019, ca urmare a diminuării pierderii fiscale stabilite de inspecția fiscală.

Prin contestația formulată, contribuabilul solicită și anularea Dispoziției nr. 80/13.07.2020 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.

**În drept**, în conformitate cu prevederile art. 268 alin. (1) și art. 272 alin. (1), (2) și (6) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

*„Art. 268 – (1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit prezentului titlu. Contestația este o cale administrativă de atac și nu înlătură dreptul la acțiune al celui care se consideră lezat în drepturile sale printr-un act administrativ fiscal.”*

*„Art. 272. – (1) **Contestațiile formulate împotriva deciziilor de impunere, a actelor administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere, a deciziilor pentru regularizarea situației emise în conformitate cu legislația în materie vamală, a măsurii de diminuare a pierderii fiscale stabilite prin decizie de modificare a bazei de impunere, precum și împotriva deciziei de reverificare se soluționează de către structurile specializate de soluționare a contestațiilor.***

*(2) Structurile specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice în a căror rază teritorială își au domiciliul fiscal contestatarii sunt competente pentru soluționarea contestațiilor ce au ca obiect:*

- a) creanțe fiscale în quantum de până la 3 milioane lei;*
- b) măsura de diminuare a pierderii fiscale în quantum de până la 3 milioane lei;*

c) deciziile de reverificare, cu excepția celor pentru care competența de soluționare aparține direcției generale prevăzute la alin. (5);

d) creanțele fiscale accesorii, indiferent de quantum, aferente creanțelor fiscale principale stabilite prin decizii de impunere/acte administrative fiscale asimilate deciziilor de impunere contestate și pentru care competența de soluționare a contestației revine structurii specializate de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor. [...]

(6) Contestațiile formulate împotriva altor acte administrative fiscale decât cele prevăzute la alin. (1) se soluționează de către organele fiscale emitente.”

De asemenea, Instrucțiunile de completare a formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" aprobate prin O.M.F.P. nr. 3.833/2015 pentru aprobarea formularului "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală", prevăd:

„Formularul "Dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" reprezintă actul administrativ emis de organele de inspecție fiscală, în aplicarea prevederilor legale, privind obligativitatea contribuabililor de a îndeplini măsurile stabilite. În "Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală" **nu sunt cuprinse măsuri referitoare la sumele pe care contribuabilii/plătitorii le datorează bugetului general consolidat al statului.**”

„6. Se menționează posibilitatea contribuabilului/plătitorului de a formula contestație împotriva prezentului act administrativ, în conformitate cu prevederile Legii contenciosului administrativ nr. 554/2004, cu modificările și completările ulterioare.”

În speță sunt aplicabile și prevederile pct. 5.3. și pct. 5.5. din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, care stabilesc:

„5.3. Prin alte acte administrative fiscale, prevăzute la art. 272 alin. (6) din Codul de procedură fiscală, se înțelege actele administrative fiscale emise de organele fiscale competente, altele decât cele stipulate expres și limitativ la art. 272 alin. (1) din Codul de procedură fiscală și pentru care competența de soluționare a contestațiilor aparține organelor fiscale emitente. [...].

5.5. Competența de soluționare este dată de **natura actului administrativ fiscal atacat**, calitatea contestatorului, categoria organului fiscal emitent al actului atacat sau de quantumul total al sumelor contestate, reprezentând impozite, taxe, contribuții, datorie vamală stabilite de plată de către organul fiscal, accesorii ale acestora, precum și al diminuării pierderii fiscale.”

În ceea ce privește contestațiile formulate ce au ca obiect măsura de diminuare a pierderii fiscale, potrivit prevederilor legale mai sus invocate, se reține că structura specializată de soluționare a contestațiilor din cadrul direcțiilor generale regionale ale finanțelor publice, are competența de soluționare numai contestații ce au ca obiect măsura de diminuare a pierderii fiscale în quantum de până la 3 milioane lei, **stabilite doar prin decizie de modificare a bazei de impunere, nu și prin dispoziție privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală.**

Din coroborarea prevederilor legale invocate și având în vedere că măsurile stabilite în sarcina asociației composesorale, prin Dispoziția privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. .x./13.07.2020 nu vizează stabilirea de obligații fiscale, ci măsura de corectare a declarației fiscale aferentă anului 2019, se reține că soluționarea contestației, pentru acest capăt de cerere, intra în competența organelor fiscale emitente, potrivit art. 272 alin. (6) din Legea 207/2015 privind Codul de procedură fiscală.

Prin urmare, D.G.R.F.P. Brașov constată necompetența materială a Serviciului soluționare contestații privind contestația depusă de Asociația composesorale .X. împotriva Dispoziției privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală nr. 80/13.07.2020, motiv pentru care contestația va fi transmisă, spre competența soluționare, Administrației Județene a Finanțelor Publice .X.

Pentru considerentele ce preced și în temeiul art. 15 alin. (3) și art. 19 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, coroborate cu pct. 8 [Titlul II] din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, art. 15 alin. (2) și art. 300 din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, coroborate cu pct. 3 alin. (1) [Titlul II] și pct. 70 [Titlul VII] din Normele metodologice date în aplicarea Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 1/2015, art. 268 alin. (1), art. 269 alin. (1) și art. 272 alin. (1), (2) și (6) din Legea nr. 207 privind Codul de procedură fiscală, O.M.F.P. nr. 3.833/2015, pct. 5.3, pct. 5.5 și pct. 11.1 lit a) din Instrucțiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin O.P.A.N.A.F. nr. 3.741/2015, se

## DECIDE

**1. Respingerea, ca neîntemeiată** a contestației formulată de **Asociația composesorală .X.**, în ceea ce privește obligațiile fiscale în sumă totală de .x2. lei, reprezentând impozit pe profit în sumă de .x3. lei și TVA în sumă de .x4. lei, stabilite suplimentar prin Decizia de impunere privind obligațiile fiscale principale aferente diferențelor bazelor de impozitare stabilite în cadrul inspecției fiscale la persoane juridice nr. F-HR\_.x./13.07.2020, emisă de Administrația Județeană a Finanțelor Publice .X. în baza Raportului de inspecție fiscală nr. F-HR\_.x./13.07.2020.

**2. Constatarea necompetenței materiale** a D.G.R.F.P. Brașov, privind contestația formulată de Asociația composesorală .X., împotriva Dispoziției nr. .x./13.07.2020 privind măsurile stabilite de organele de inspecție fiscală și transmiterea acesteia spre competență soluționare organului emitent.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată în termen de 6 luni de la data comunicării la Tribunalul .X.