

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
JUDETUL BRAILA

DECIZIA NR. 166

din ____2008

**privind solutionarea contestatiei formulata de X, inregistrata la
D.G.F.P. Judetul Braila sub nr. _____.2008**

Ministerul Economiei si Finantelor, Agentia Nationala de Administrare Fiscala, Directia Generala a Finantelor Publice Judetul Braila a fost sesizata de Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr. ____/.2008, inregistrata sub nr. ____/2008, asupra contestatiei formulata de X impotriva Deciziei de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ____/2008.

X are sediul in ____, Judetul Braila, si are urmatoarele date de identificare: CNP ____, CIF ____.

Obiectul contestatiei, semnata si parafata, in original, de ____, priveste suma totala de __ **lei**, din care: __ **lei** reprezentand impozit pe venit aferent anului 2004, __ **lei** reprezentand impozit pe venit aferent anului 2005, __ **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit - 2004, __ **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit - 2005, stabilita prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ____/.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala.

Cum, Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. ____/.2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, a fost comunicata personal contestatorului, cu adresa nr. ____/.2008, in data de __.2008, cand acesta a confirmat primirea, prin semnatura cu mentiunea "Am primit 1 exemplar _____.2008" iar contestatia a fost depusa la Activitatea de Inspectie Fiscala Braila sub nr.29769, in data de __.2008, rezulta ca, aceasta contestatie a fost depusa in termenul legal prevazut de art.207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205, art.206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata in 2007, cu modificarile si completarile ulterioare, D.G.F.P. Judetul Braila este investita sa solutioneze contestatia.

I. Prin contestatie, s-a aratat ca in conformitate cu art.1560-1575 din Codul Civil *“contractul de comodat este un contract ... esentialmente gratuit-comodatarul nu este obligat sa plateasca contravaloarea uzurii bunului ca urmare a folosirii temporare pentru destinatia stabilita ... comodatarul dobandeste numai dreptul de folosinta ...”* .

Totodata, prin contestatie, s-a mai aratat si ca *“Articolul 81, al.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal se incadreaza la Titlul III-Impozitul pe venit, Capitolul X-Venit net impozabil-Declaratii de venit estimat”* , acesta precizand ca, contribuabilii care obtin venituri din cedarea folosintei bunurilor din patrimoniul personal au obligatia sa depuna o declaratie privind venitul estimat, in termen de 15 zile de la incheierea contractului intre parti, declaratie ce se depune o data cu inregistrarea la organul fiscal a contractului incheiat intre parti.

De asemenea, contestatorul a aratat si ca, motivat de faptul ca un contract *“ de comodat nu presupune incasarea unui venit si nici depunerea unei declaratii de venit estimat, nu exista obligativitatea nici a comodantului...nici a comodatarului ... de a inregistra acest contract la organul fiscal competent”* iar *“faptul ca nu a fost inregistrat la A.F.P. a Municipiului Braila, nu conduce la incadrarea cheltuielilor privind consumul de carburanti la cheltuieli nedeductibile fiscal”* astfel ca *“nu se justifica trecerea pe cheltuieli nedeductibile fiscal a cheltuielilor privind consumul de carburanti... pe perioada cat contractul de comodat nu a fost inregistrat la A.F.P. a Municipiului Braila, deoarece legislatia in vigoare nu prevede inregistrarea acestuia la organul fiscal competent”*

In concluzie, X contesta impozitul pe venit stabilit suplimentar prin majorarea bazei impozabile datorita considerarii cheltuielilor privind consumul de carburanti ca fiind nedeductibile fiscal, pe perioada cat contractul de comodat, existent la cabinet, nu a fost inregistrat la organul fiscal precum si accesoriile calculate.

II. Prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere **nr.__/2008**, emisa de D.G.F.P. Judetul Braila, Activitatea de Inspectie Fiscala, in baza Raportului de inspectie fiscala nr.__/2008, a stabilit, referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar, la pct.4.1.1 *“Rezultatele inspectiei fiscale privind impozitul pe venit”*:

- Anul verificat: **2004**, un venit net anual impozabil recalculat de organele de inspectie fiscala in suma de ___ lei, cu o diferenta de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in valoare de ___ lei, la care s-au calculat accesorii aferente perioadei 01.01.2006 - 28.05.2008 in suma de ___ lei.

La punctul 4.1.2. "*Motivul de fapt*" s-a in scris :

"Inregistrarea de cheltuieli nedeductibile fiscal;

Calculul dobanzilor si penalitatilor aferente impozitului stabilit suplimentar;"

Referitor la impozitul pe venit stabilit suplimentar, la pct.4.2.1 "*Rezultatele inspectiei fiscale privind impozitul pe venit*":

- Anul verificat: **2005**, un venit net anual impozabil recalculat de organele de inspectie fiscala in suma de __ lei, ca o diferenta de impozit pe venitul net anual stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala in valoare de __ lei, la care s-au calculat accesorii aferente perioadei 01.01.2007 - 28.05.2008 in suma de __ lei.

La punctul 4.2.2. "*Motivul de fapt*" s-a in scris :

"Inregistrarea de cheltuieli nedeductibile fiscal;

Calculul dobanzilor si penalitatilor aferente impozitului stabilit suplimentar;"

2. Prin Raportul de inspectie fiscala nr. __/2008 intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala Braila, ce a stat la baza emiterii deciziei atacate, in ceea ce priveste inregistrarea cheltuielilor aferente anului 2004, s-a aratat ca, "*operatorul economic a inregistrat pe cheltuieli suma de ___ RON reprezentand consum carburanti, care nu poate fi considerata cheltuiala deductibila deoarece in perioada 01.01.2004-31.12.2004 nu exista un contract de comodat inregistrat la organul fiscal competent, in conformitate cu prevederile art.81,alin.2 din Legea nr.571/2003, suma cu care s-a diminuat baza de impunere*", si ca, a inregistrat suma de __ lei reprezentand majorari pentru plata cu intarziere a contributiilor de asigurari sociale, care nu sunt cheltuieli deductibile, motiv pentru care organul fiscal a procedat la recalcularea bazei de impunere a impozitului pe venit aferent anului 2004 si a accesoriilor aferente perioadei 01.01.2006-28.05.2008, rezultand un impozit suplimentar de plata, in suma de __ lei si accesorii in suma de __ lei.

In ceea ce priveste inregistrarea cheltuielilor aferente anului 2005, organul de inspectie fiscala a aratat ca, "*operatorul economic a inregistrat pe cheltuieli suma de __ RON reprezentand consum carburanti, care nu poate fi considerata cheltuiala deductibila deoarece in perioada 01.01.2005-31.07.2005 nu exista un contract de comodat inregistrat la organul fiscal competent, in conformitate cu prevederile art.81,alin.2 din Legea nr.571/2003, suma cu care s-a diminuat baza de impunere*", si ca, a inregistrat suma de __ lei reprezentand majorari pentru plata cu intarziere a contributiilor de asigurari sociale, care nu sunt cheltuieli deductibile, motiv pentru care organul fiscal a procedat la recalcularea bazei de impunere a impozitului pe venit aferent anului 2005 si a accesoriilor aferente perioadei 01.01.2006-28.05.2008, rezultand un impozit suplimentar de plata in suma de __ lei si accesorii in suma de __ lei.

III. Din analiza actelor si documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu prevederile legale aplicabile spetei si avand in vedere motivatiile invocate de contestatoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este, a se stabili daca, urmare a incheierii contractului de comodat, X avea obligatia de a-l inregistra la organul fiscal teritorial, cu consecinta impunerii obligatiei privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata si a accesoriilor aferente.

In fapt, in luna ianuarie 2004, s-a incheiat Contractul de imprumut de folosinta (comodat-pentru mijloace de transport), partile contractante fiind x, proprietarul autoturismului __, cu nr. de circulatie __ si __, pe durata nelimitata, prin care, proprietarul inchiriaza “fara chirie” autoturismul, iar chiriasul se obliga sa suporte intretinerea mijlocului de transport, reparatii, piese de schimb, combustibili, cosmetizare, taxe de drum, asigurare si impozitul pe mijlocul de transport.

Sub nr. __/2005, respectivul contract de comodat a fost inregistrat de X la Administratia Finantelor Publice a Municipiului Braila.

Prin **Decizia de impunere** privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. __/2008 emisa Activitatea de Inspectie Fiscala, s-a stabilit diferenta privind impozitul pe venitul net anual stabilit suplimentar de organele de inspectie fiscala si accesorii, pe anul 2004 si 2005, pentru care, prin **Raportul de inspectie fiscala** nr. __/2008, organul de inspectie fiscala a aratat, ca agentul economic a inregistrat suma de __ RON si suma de __ RON, reprezentand consum carburanti, pe cheltuieli, sume cu care s-a diminuat baza de impunere si care nu pot fi considerate cheltuieli deductibile, deoarece in perioada 01.01.2004-31.12.2004 si in perioada 01.01.2005-31.07.2005 nu exista un contract de comodat inregistrat la organul fiscal competent, in conformitate cu prevederile art.81,alin.2 din Legea nr.571/2003.

In drept, potrivit art.1560 si art.1561 din Codul Civil, comodatul este un contract prin care cineva imprumuta altuia un lucru spre a se servi de dansul, cu indatorirea de a-l inapoia, acesta fiind esentialmente gratuit.

Dovada contractului de comodat se face conform regulilor generale (art.1191 Cod Civil), fiind suficient ca in scrisul sub semnatura privata, sa fie redactat intr-un singur exemplar, cerinta multiplului exemplar fiind prevazuta numai pentru contractele sinalagmatice.

Comodatul, nu creeaza obligatii decat in sarcina comodatarii, astfel: conservarea bunului (art.1564 si art.1566 din Codul Civil), folosirea bunului potrivit destinatiei, care in caz contrar sunt prevazute sanctiuni (art.1564, art.1565 din Codul Civil), suportarea cheltuielilor de folosinta (art.1569 Cod Civil), restituirea lucrului (art.1560 Cod Civil). Dar in cursul executarii contractului se pot naste unele obligatii

extracontractuale si in sarcina comodatului: restituirea cheltuielilor de conservare (art.1574 Cod Civil), plata despagubirilor(art.1575 Cod Civil).Stingerea efectelor comodatului are loc prin restituirea bunului, reziliere si prin moartea comodatarului.

In speta, prevederile art.1 si art.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, referitoare la scopul si sfera de cuprindere a Codului Fiscal, arata:

“CAP. I

Scopul și sfera de cuprindere a Codului fiscal

“ ART. 1

(1) Prezentul cod stabilește cadrul legal pentru impozitele și taxele prevăzute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat și bugetele locale, precizează contribuabilii care trebuie să plătească aceste impozite și taxe, precum și modul de calcul și de plată al acestora. Prezentul cod cuprinde procedura de modificare a acestor impozite și taxe. De asemenea, autorizează Ministerul Finanțelor Publice să elaboreze norme metodologice, instrucțiuni și ordine în aplicarea prezentului cod și a convențiilor de evitare a dublei impuneri.

Impozitele și taxele reglementate de Codul fiscal

...

ART. 2

Impozitele și taxele reglementate prin prezentul cod sunt următoarele:

- a) impozitul pe profit;*
- b) impozitul pe venit;*
- c) impozitul pe veniturile microîntreprinderilor;*
- d) impozitul pe veniturile obținute din România de nerezidenți;*
- e) impozitul pe reprezentanțe;*
- f) taxa pe valoarea adăugată;*
- g) accizele;*
- h) impozitele și taxele locale.”*

Fata de cele aratate, D.G.F.P. Judetul Braila retine ca Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal stabileste cadrul legal pentru impozitele si taxele prevazute la art. 2, care constituie venituri la bugetul de stat si bugetele locale, precizeaza contribuabilii care trebuie sa plateasca aceste impozite si taxe, precum si modul de calcul si de plata al acestora. Se mai retine si faptul ca un contract de comodat este esentialmente gratuit, acesta nu creeaza decat obligatii de administrare in sarcina comodatarului, folosinta bunului se transmite cu titlu gratuit si vizeaza efectiv raporturile dintre comodatar si comodat.

Astfel, se retine si faptul ca prin art.81 alin (2) din Legea nr.571/2003 privind Codul de procedura fiscala, se precizeaza:

“ Declarații de venit estimat

ART. 81

...

(2) Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal au obligația să depună o declarație privind venitul estimat, în termen de 15 zile

de la încheierea contractului între părți. Declarația privind venitul estimat se depune o dată cu înregistrarea la organul fiscal a contractului încheiat între părți. ”

Totodata, D.G.F.P. Judetul Braila mai retine si pct. 163 ca din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr.44/22.01.2004, prin care se arata ca:

“163. Contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor din patrimoniul personal au obligația depunerii la organul fiscal competent a declarației privind venitul estimat pe fiecare sursa de realizare a venitului, o data cu înregistrarea contractului de cedare a folosinței bunurilor, în termen de 15 zile de la încheierea acestuia.”

Fata de aceste considerente, D.G.F.P. Braila constata ca, aplicarea organului fiscal a art.81 al.2 din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, este eronata deoarece prin acest articol se face referire la contribuabilii care obțin venituri din cedarea folosinței bunurilor, si priveste impozitul pe venit, venitul net anual impozabil, declaratie de venit estimat, ori, in speta, contractul de comodat fiind “fara chirie” nu presupune incasarea unui venit si cu atat mai putin depunerea unei declaratii de venit estimat, folosinta bunului transmitandu-se cu titlu gratuit, acesta nefiind generator de venituri, motiv pentru care nici legiuitorul nu a prevazut obligatia vreuneia din partile contractante de a-l inregistra la organul fiscal.

Asadar, faptul ca in perioada 01.01.2004-31.12.2004 si in perioada 01.01.2005-31.07.2005, contractul de comodat nu a fost inregistrat la organul fiscal teritorial nu conduce la motivul de fapt al stabilirii in sarcina contribuabilului a unui impozit pe venit suplimentar si acesorii aferente, in suma totala de ___ lei, iar trecerea pe cheltuieli nedeductibile fiscal a cheltuielilor privind consumul de carburanti in suma de ___ lei si ___ lei este o eroare a organului fiscal.

Pe cale de consecinta, contestatia formulata de X pentru suma totala de ___ lei, din care: ___ lei reprezentand impozit pe venit aferent anului 2004, ___ lei reprezentand impozit pe venit aferent anului 2005, ___ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit - 2004, ___ lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit - 2005, stabilita prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. __/2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, se priveste ca intemaiata, urmand a se admite ca atare.

Pentru cele ce preced si in temeiul art.209 alin.(1) lit.a), art.210 alin.(2) si art.216 alin.(1) si alin.(2) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE :

Admiterea ca intemeiata a contestatiei formulata de X cu sediul in Judetul Braila, ____, pentru suma totala de ____ **lei**, din care: __ **lei** reprezentand impozit pe venit aferent anului 2004, __ **lei** reprezentand impozit pe venit aferent anului 2005, __ **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit - 2004, __ **lei** reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe venit - 2005, stabilita prin Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plata de inspectia fiscala pentru persoanele fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/sau intr-o forma de asociere nr. __/2008 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala, si, pe cale de consecinta, **anularea partiala a deciziei atacate**, pentru aceeasi suma.

In temeiul art.210 alin.(2) din O.G. nr.92 /2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prezenta decizie de solutionare este definitiva in sistemul cailor administrative de atac.