



Ministerul Finanțelor Publice
Agenția Națională de
Administrare Fiscală
Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului M.
Biroul Solutionarea Contestatiilor



Decizia nr. 362 din 11.09.2012 privind solutionarea
contestatiei formulate de **X**, cu domiciliul fiscal in B. M., str. T., nr. ../..
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice
a judetului M. sub nr./23.08.2012

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. a fost sesizata de
catre Activitatea de Inspectie Fiscala prin adresa nr./22.08.2012, inregistrata
sub nr...../23.08.2012 asupra contestatiei depuse de X impotriva deciziei de
impunere nr./25.06.2012 emisa in baza raportului de inspectie fiscala
incheiat in data de 25.06.2012.

Contestatia are ca obiect suma totala de lei, reprezentand:
..... lei – impozit pe venit;
..... lei – majorari, dobanzi si penalitati de intarziere aferente
impozitului pe venit.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.205
alin.(1), art. 206, art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanta
Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia
Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte
asupra contestatiei.

I. Prin contestatia formulata, X solicita admiterea acesteia, motivand
urmatoarele:

SC T. SRL a efectuat lucrari de investitii la punctul de lucru situat in
localitatea D., nr. ../.., jud. C. aflat in proprietatea contestatorului, in baza
contractului de comodat inregistrat la SC T. SRL sub nr. ../15.11.2007 valabil
pana la data de 30.11.2009 si prelungit ulterior pana la data de 30.11.2016 in
baza unor acte aditionale, contractul fiind deci in vigoare si nu finalizat la
31.12.2010, cum se specifica in raportul de inspectie fiscala.

Autorizatia de construire pentru modernizarea imobilului preluat de
catre SC T. SRL prin contractul de comodat a fost eliberata de catre Primaria
P. J. pe numele proprietarilor deoarece conform art. 1 din Legea nr. 50/1991

republicata, autorizatiile de construire se elibereaza detinatorului titlului de proprietate.

Proprietarul imobilului, obtinand autorizatiile de construire in conformitate cu prevederile Legii nr. 50/1991 a permis si a autorizat SC T. SRL sa efectueze lucrarile necesare atat mentinerii imobilului in stare de utilizare conform contractului de comodat cat si in scopul maririi in viitor a spatiilor pentru satisfacerea cresterii volumului de activitate.

Investitiile au fost efectuate in perioada mai – noiembrie 2009, procesul verbal de receptie la terminarea lucrarilor nr. ... fiind incheiat in data de 25.11.2009.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca la finalizarea lucrarilor de modernizare, contestatorul avea obligatia sa declare la organele fiscale competente valoarea investitiilor efectuate la imobil, invocand art. 135[^]1 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform caruia reprezinta venit brut si valoarea investitiilor la bunurile imobile ale proprietarului, care fac obiectul unor contracte de cedare a folosintei bunurilor, inclusiv al contractelor de comodat.

Constatarile organelor de inspectie fiscala nu se justifica deoarece SC T. SRL a efectuat lucrarile de modernizare conform reglementarilor legale in vigoare, fapt constatat, verificat si acceptat de organele de inspectie fiscala prin raportul de inspectie fiscala nr...../10.05.2012.

La finalizarea lucrarilor, societatea, in baza procesului verbal de receptie nr. .../25.11.2009 a notificat proprietarului valoarea totala a investitiei, astfel ca in termen de 30 de zile de la data notificarii a declarat valoarea investitiei la Directia Taxe si Impozite Locale, in vederea majorarii valorii cladirii pentru stabilirea unui impozit suplimentar, conform art. 254 alin. (6) din Legea nr. 571/2003.

Conform art. 111 alin. (2) din Reglementarile contabile aprobate prin OMFP nr. 3055/2009, la expirarea contractului de comodat si in functie de valoarea reevaluada a investitiilor efectuate de SC T. SRL in baza reglementarilor legale in vigoare, contestatorul are obligatia sa declare la organul fiscal competent valoarea investitiei in vederea impozitarii.

Art. 135[^]1 din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil in anul 2009, mentionat de organele de inspectie fiscala nu face nici o precizare cu privire la impozitarea veniturilor ca urmare a modernizarilor in cadrul contractelor de comodat, aceste precizari fiind stipulate doar in normele de aplicare pentru anul 2010.

Instructiunile de completare a Declaratiei 200 privind veniturile realizate pentru anii 2009-2010 nu prevad nici o notificare legata de investitiile efectuate in baza unui contract de comodat, acestea fiind prevazute doar pentru anul 2011, ulterior efectuarii investitiei.

Organele de inspectie fiscala au impus acelorasi venituri o dubla impozitare deoarece prin decizia de impunere nr./10.05.2012 nu i-au fost recunoscute SC T. SRL investitiile in valoare de ... lei efectuate la punctul de lucru din localitatea D., nr. .../..., calculandu-se impozit pe profit suplimentar, iar prin decizia de impunere nr. .../25.06.2012 a fost stabilit in sarcina contestatorului un impozit pe venit suplimentar de plata aferent acelorasi investitii.

II. Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.06.2012, organele de inspectie fiscala din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala au constatat urmatoarele:

Forma inspectiei fiscale a fost inspectie fiscala partiala si a vizat perioada 01.01.2009-31.12.2011.

Verificarea a fost efectuata ca urmare a solicitarii formulate prin adresa nr. .../14.05.2012 a Serviciului de inspectie fiscala nr. .. – persoane juridice din cadrul Activitatii de Inspectie Fiscala, din care rezulta ca in urma inspectiei fiscale efectuate la SC T. SRL, cu sediul in B. M., str. V., nr. .. s-a constatat ca aceasta a efectuat lucrari de investitii in valoare de lei asupra unui imobil aflat in proprietatea domnului X, cu domiciliul in B. M., str. T., nr. .../..., in baza contractului de comodat inregistrat la SC T. SRL sub nr. .../15.11.2007, incheiat pentru perioada 15.11.2007 – 30.11.2009.

Ulterior, prin actul additional la acest contract inregistrat la SC T. SRL sub nr. .../30.11.2009 se prelungeste durata contractului pana la 31.12.2010.

Lucrarile de investitii au fost efectuate asupra imobilului situat in sat. D., nr. .../..., com. P., jud. C., in baza autorizatiei de construire nr. .../04.05.2009 emisa de Primaria comunei P. pe numele domnului X si a doamnei H. M., fiind autorizate lucrari de construire pentru mansardare locuinta unifamiliala S+P+M.

Procesul verbal de receptie incheiat la terminarea lucrarilor a fost inregistrat la SC T. SRL sub nr. .../25.11.2009 iar prin notificarea nr./17.12.2009 societatea a comunicat domnului H. I. ca lucrarile de modernizare executate la obiectivul din satul D. sunt in valoare de lei.

Organele de inspectie fiscala au constatat ca potrivit art. 135¹ Titlul III din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 reprezinta venit brut si valoarea investitiilor la bunurile imobile ale proprietarului, care fac obiectul unor contracte de cedare a folosintei bunurilor si care sunt efectuate de cealalta parte contractanta iar in

termen de 30 de zile de la finalizarea investițiilor, partea care a efectuat investiția este obligată să comunice proprietarului valoarea acesteia. Proprietarul are obligația să declare la organul fiscal competent valoarea investiției, în declarația de impunere.

SC T. SRL și-a îndeplinit obligația de a comunica valoarea investițiilor efectuate asupra imobilului aflat în proprietatea domnului X iar acesta avea obligația de a declara la organul fiscal teritorial venitul din cedarea folosinței bunurilor în sumă de lei, conform art. 83 din Legea nr. 571/2003, până la data de 25 mai inclusiv a anului următor celui de realizare a veniturii.

Potrivit art. 62 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 și normelor metodologice de aplicare a acestui articol, venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturii brut.

Astfel, pentru anul fiscal 2009, organele de inspecție fiscală au scăzut din venitul brut de lei cota forfetară de lei, rezultând un venit net impozabil în sumă de lei și un impozit pe venit suplimentar în sumă de lei.

În conformitate cu prevederile art. 84 alin. (1¹) din Legea nr. 571/2003, data de 25 mai inclusiv a fiecărui an fiscal constituie termen de declarare și de plată a impozitului pe venit.

Pentru neachitarea la scadență a impozitului pe venit în sumă de lei determinat suplimentar, organele de inspecție fiscală au calculat majorări și dobânzi de întârziere în sumă de lei și penalități de întârziere în sumă de lei conform art. 120¹ alin. (1), (2) și (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Raportul de inspecție fiscală încheiat în data de 25.06.2012 a stat la baza emiterii deciziei de impunere nr. .../25.06.2012 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată datorate de X în sumă totală de lei, reprezentând impozit pe venit în sumă de lei și majorări, dobânzi și penalități de întârziere aferente în sumă de lei.

III. Luând în considerare susținerile contestatorului, constatările organelor de inspecție fiscală, documentele existente la dosarul contestației, precum și actele normative invocate de contestator și de organele de inspecție fiscală, s-au reținut următoarele:

1. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului M. este investită să se pronunțe dacă X datorează impozitul pe venit în sumă de lei stabilit suplimentar prin decizia de impunere nr. .../25.06.2012 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală.

In fapt, X, cu domiciliul in B. M., str. T., nr. ../.., in calitate de comodant a incheiat cu SC T. SRL, cu sediul in B. M., str. V., nr. .., contractul de comodat nr. ../15.11.2007, avand ca obiect acordarea sub forma de imprumut a dreptului de folosinta asupra imobilului situat in sat. D., nr. ../.., com. P. J., jud. C., pe perioada 15.11.2007-30.11.2009.

Prin actele aditionale inregistrate sub nr. ../30.11.2009, nr. ../30.11.2010 si ../30.11.2011, durata contractului de comodat nr. ../15.11.2007 a fost prelungita pana la data de 01.12.2016.

SC T. SRL a efectuat lucrari de investitii la imobilul in cauza in baza autorizatiei de construire nr. ../04.05.2009 eliberata de Primaria comunei P. J. pentru X si sotia H. M., prin care autorizeaza efectuarea lucrarilor de construire pentru "mansardare locuinta unifamiliala S+P+M".

La terminarea lucrarilor a fost intocmit procesul verbal de receptie nr. ../25.11.2009 iar prin Notificarea nr. ../17.12.2009 SC T. SRL a comunicat domnului X ca valoarea lucrarilor de modernizare executate la imobilul in cauza este de lei.

Prin raportul de inspectie fiscala incheiat in data de 25.06.2012, organele de inspectie fiscala au constatat ca valoarea investitiilor efectuate la imobilul situat in sat. D., nr. ../.. reprezinta venit brut iar domnul X avea obligatia sa declare la organul fiscal competent valoarea investitiei.

Astfel, pentru anul 2009, tinand cont de venitul brut in suma de lei si de cota forfetara de cheltuieli deductibile in suma de lei, organele de inspectie fiscala au stabilit un venit net in suma de lei si un impozit pe venit suplimentar in suma de lei.

In drept, art. 62 alin. (1) si (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, precizeaza:

"(1) Venitul brut reprezintă totalitatea sumelor în bani și/sau echivalentul în lei al veniturilor în natură și se stabilește pe baza chiriei sau a arendei prevăzute în contractul încheiat între părți pentru fiecare an fiscal, indiferent de momentul încasării chiriei sau arendei.

(2) Venitul net din cedarea folosinței bunurilor se stabilește prin deducerea din venitul brut a cheltuielilor determinate prin aplicarea cotei de 25% asupra veniturului brut".

Pct. 135¹ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotararea Guvernului nr. 44/2004 prevede:

"Reprezinta venit brut si valoarea investitiilor la bunurile mobile si imobile ale proprietarului, uzufructuarului sau a altui detinator legal, care fac obiectul unor contracte de cedarea folosintei bunurilor, si care sunt

efectuate de cealalta parte contractanta. In termen de 30 de zile de la finalizarea investitiilor partea care a efectuat investitia este obligata sa comunice proprietarului, uzufructuarului sau altui detinator legal valoarea investitiei. Proprietarul, uzufructuarul sau alt detinator legal are obligatia sa declare la organul fiscal competent prin declaratia privind venitul realizat aferenta anului fiscal respectiv valoarea investitiei, in vederea definitivarii impunerii.”

Luand in considerare prevederile legale citate si cele aratate in continutul deciziei se retine ca investitiile in valoare de lei efectuate de SC T. SRL in baza contractului de comodat nr. ../15.11.2007 la imobilul aflat in proprietatea domnului X reprezinta venit brut.

Avand in vedere ca prin notificarea nr. ../17.12.2009, SC T. SRL i-a comunicat domnului X valoarea investitiei, acesta avea obligatia sa declare la organul fiscal teritorial veniturile in suma lei, prin declaratia privind venitul realizat aferenta anului 2009, in vederea definitivarii impunerii, insa nu a facut-o.

Astfel, tinand cont de veniturile brute in suma de lei si de cota forfetara de cheltuieli deductibile in suma de lei, reprezentand 25% din venitul brut, rezulta un venit net in suma de lei pentru care domnul X datoreaza impozitul pe venit in suma de lei.

Sustinerea contestatorului ca in conformitate cu prevederile art. 111 alin. (2) din Reglementarile contabile conforme cu Directia a IV-a a Comunitatilor Economice Europene, aprobate prin Ordinul ministrului finantelor publice nr. 3055/2009, numai la expirarea contractului de comodat si in functie de valoarea reevaluada a investitiilor efectuate de SC T. SRL in baza reglementarilor legale in vigoare, are obligatia sa declare la organul fiscal competent valoarea investitiei in vederea impozitarii nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece conform pct. 1 alin. (3) din Reglementari, acestea nu sunt aplicabile persoanelor fizice.

Asa cum s-a aratat in continutul deciziei, domnul X avea obligatia de a declara valoarea investitiei prin declaratia privind venitul realizat aferenta anului fiscal 2009, cand a fost realizata investitia si nu la expirarea duratei contractului de comodat.

Nici sustinerea contestatorului ca art. 135¹ din Normele de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aplicabil in anul 2009, nu face nici o precizare cu privire la impozitarea veniturilor ca urmare a modernizarilor in cadrul contractelor de comodat, aceste precizari fiind stipulate doar in normele de aplicare pentru anul 2010, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei deoarece conform art. 1560 din Codul civil, contractul de comodat

este un contract de cedare a folosintei bunurilor, prin urmare si investitiile la imobilele care fac obiectul acestui tip de contract reprezinta venit brut.

Mai mult, contractul de comodat nr. ../15.11.2008 are ca obiect cedarea de catre X a dreptului de folosinta asupra imobilului situat in sat. D., nr. ../..., com. P. J., jud. C. catre SC T. SRL.

Referitor la sustinerea contestatorului ca organele de inspectie fiscala au impus acelasii venituri o dubla impozitare deoarece nu i-au fost recunoscute SC T. SRL investitiile in valoare de lei efectuate la punctul de lucru din localitatea D. nr. ../..., calculand impozit pe profit suplimentar, iar prin decizia de impunere nr. ../25.06.2012 a fost stabilit in sarcina contestatorului un impozit pe venit suplimentar aferent acelasii investitii precizam ca in urma verificarii SC T. SRL, organele de inspectie fiscala au recunoscut realitatea lucrarilor de constructii efectuate la imobilul in cauza insa nu au acordat societatii drept de deducere a cheltuielilor deoarece nu au fost efectuate in scopul realizarii de venituri.

Astfel, tinand cont ca prin investitiile realizate de SC T. SRL valoarea imobilului in cauza a crescut, acestea reprezinta venit brut pentru domnul X indiferent de faptul ca SC T. SRL a avut sau nu drept de deducere a cheltuielilor.

In concluzie, pentru capatul de cerere reprezentand impozit pe venit in suma de lei contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

2. Directia Generala a Finantelor Publice a judetului M. este investita sa se pronunte daca X datoreaza majorarile, dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de lei aferente impozitului pe venit, calculate prin decizia de impunere nr. ../25.06.2012 emisa de Activitatea de Inspectie Fiscala .

In fapt, asa cum s-a aratat la capatul de cerere solutionat anterior, X datoreaza impozitul pe venit in suma de lei.

Pentru neachitarea la scadenta a impozitului pe venit determinat suplimentar, organele de inspectie fiscala au calculat majorari si dobanzi de intarziere in suma de lei si penalitati de intarziere in suma de lei.

In drept, art.119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, in vigoare pana la data de 30.06.2010, precizeaza:

“Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de intarziere”.

Art.120 alin. (1) si alin.(7) din acelasi act normativ, in vigoare pana la data de 30.06.2010, prevede:

“(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv’.

(7) Nivelul majorarii de intarziere este de 0,1% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Incepand cu data de 01.07.2010 se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere conform art. 119 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificat prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010 care prevede:

“(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere”.

Art. 120 alin. (1) si (7) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, precizeaza:

“(1) Dobanzile se calculeaza pentru fiecare zi de întarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.

(7) Nivelul dobanzii de intarziere este de 0,05% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Art.120 alin.(7) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003, cu modificarile si completarile ulterioare, aplicabil incepand cu 01.10.2010, prevede:

“(7) Nivelul dobanzii de întârziere este de 0,04% pentru fiecare zi de intarziere si poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

Luand in considerare prevederile legale citate, se retine ca pentru impozitul pe venit in suma de lei neachitat la scadenta, X datoreaza majorarile si dobanzile de intarziere in suma de lei.

Art. 120¹ alin. (2) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003, modificata si completata prin Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 39/2010, in vigoare de la data de 01.07.2010, prevede:

“(2) Nivelul penalitatii de intarziere se stabileste astfel:

a) daca stingerea se realizeaza in primele 30 de zile de la scadenta, nu se datoreaza si nu se calculeaza penalitati de intarziere pentru obligatiile fiscale principale stinse;

b) daca stingerea se realizeaza in urmatoarele 60 de zile, nivelul penalitatii de intarziere este de 5% din obligatiile fiscale principale stinse;

c) dupa implinirea termenului prevazut la lit. b), nivelul penalitatii de intarziere este de 15% din obligatiile fiscale principale ramase nestinse”.

In temeiul prevederilor legale citate se retine ca intrucat X nu a achitat impozitul pe venit in suma de ... lei in termenul legal, datoreaza penalitatile de intarziere in suma de ... lei, calculate prin aplicarea cotei de ..%.

In concluzie, pentru capatul de cererere reprezentand majorari, dobanzi si penalitati de intarziere in suma de lei aferente impozitului pe venit, contestatia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata.

Pentru considerentele retinute in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 210 si art. 216 alin. (1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulate de X, cu domiciliul fiscal in B. M., str. T., nr. ../...

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul M. in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV