

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală – Serviciul Persoane Fizice din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad cu adresa nr....., înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr.asupra contestației formulate de

Întreprinderea Individuală X

(fostă Asociația Familială X)

înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Arad sub nr.și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X”) formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr.pentru anul 2007 pentru ambii asociați respectiv nr.și nr.pentru anul 2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere emise în baza Raportului de inspecție fiscală încheiat la data deși solicită anularea constatărilor din raport și din Deciziile de impunere enumerate mai sus privitor la impozitul pe venit aferent anilor 2007 în sumă de lei și obligații fiscale accesorii în sumă de lei pentru fiecare asociat și aferent anului 2008 în sumă de lei și lei obligații fiscale accesorii pentru fiecare asociat.

Referitor la capătul de cerere din contestația formulată de Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X ,,) împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat de către organe de control din cadrul Activității de Inspecție Fiscală Arad, s-au reținut următoarele:

In drept, Codul de Procedură Fiscală, republicat prevede:

“ ART. 85

Stabilirea impozitelor, taxelor, contribuțiilor si a altor sume datorate bugetului general consolidat

(1) Impozitele, taxele, contribuțiile si alte sume datorate bugetului general consolidat se stabilesc astfel:

a) prin declarație fiscală, în condițiile art. 80 alin. (2) si art. 84 alin. (4);

b) prin decizie emisa de organul fiscal, în celelalte cazuri.

ART. 86

Decizia de impunere

(1) Decizia de impunere se emite de organul fiscal competent. Organul fiscal emite decizie de impunere ori de câte ori acesta modifica baza de impunere.

(2) Pentru creanțele administrate de Ministerul Finanțelor Publice prin Agenția Națională de Administrare Fiscală, prin ordin al ministrului finanțelor publice se pot stabili și alte competente pentru emiterea deciziilor de impunere ca urmare a inspecției fiscale.

(3) Decizia de impunere se emite, dacă este necesar, și în cazul în care nu s-a emis decizie referitoare la baza de impunere potrivit art. 87. [...]

ART. 87

Forma și conținutul deciziei de impunere

Decizia de impunere trebuie să îndeplinească condițiile prevăzute la art. 43.[...]

coroborat cu art. 106 din Hotărârea Guvernului nr. 1.050 din 1 iulie 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

“ART. 106

Raportul privind rezultatul inspecției fiscale privind rezultatul inspecției fiscale

(1) *Rezultatul inspecției fiscale va fi consemnat într-un raport scris, în care se vor prezenta constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal.*

(2) *Dacă, ca urmare a inspecției, se modifică baza de impunere, raportul întocmit va sta la baza emiterii deciziei de impunere. În cazul în care baza de impunere nu se modifică, acest fapt va fi comunicat în scris contribuabilului.[...]*

Norme metodologice:

106.1. *Rezultatul inspecției fiscale generale sau parțiale va fi consemnat într-un raport de inspecție fiscală.*

106.2. *La raportul privind rezultatele inspecției fiscale se vor anexa, ori de câte ori este cazul, actele privind constatările preliminare, cum sunt procesele-verbale încheiate inclusiv cu ocazia controalelor inopinate și/sau încrucișate și orice alte acte.*

106.3. *Raportul de inspecție fiscală se semnează de către organele de inspecție fiscală, se verifică și se avizează de șeful de serviciu. După aprobarea raportului de către conducătorul organului de inspecție fiscală, se va emite decizia de impunere de către organul fiscal competent teritorial.*

106.4. *Modelul și conținutul raportului privind rezultatul inspecției fiscale se aproba prin ordin al președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală.”*

Competența de soluționare conferită de art. 205 și următoarele din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, este limitată astfel:

"ART. 205

Posibilitatea de contestare

(1) Împotriva titlului de creanță, precum și împotriva altor acte administrative fiscale se poate formula contestație potrivit legii. (...)

(3) Baza de impunere și impozitul, taxa sau contribuția stabilite prin decizie de impunere se contestă numai împreună.

(4) Pot fi contestate în condițiile alin. (3) și deciziile de impunere prin care nu sunt stabilite impozite, taxe, contribuții sau alte sume datorate bugetului general consolidat.

(5) În cazul deciziilor referitoare la baza de impunere, reglementate potrivit art. 89 alin. 1, contestația se poate depune de orice persoană care participă la realizarea venitului.

(6) Bazele de impunere constatate separat într-o decizie referitoare la baza de impunere pot fi atacate numai prin contestarea acestei decizii."

Având în vedere că raportul de inspecție fiscală pe care petenta îl contestă este raportul în care au fost prezentate constatările inspecției, din punct de vedere faptic și legal, raport ce a stat la baza emiterii deciziilor de impunere, conform dispozițiilor legale mai sus citate în temeiul Titlului IX din Codul de procedură fiscală, republicat, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad se va pronunța asupra deciziilor de impunere, decizii ce au fost emise în baza raportului de inspecție fiscală, în situația în care, în Ordinul nr. 149/2007 privind modelul și conținutul unor documente întocmite în activitatea de inspecție fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, se precizează expres posibilitatea de a contesta Decizia de impunere, astfel:

« La prezenta Decizie de impunere se anexează Raportul de inspecție fiscală care, împreună cu anexele, conține pagini. În conformitate cu art. 175 și art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, împotriva sumelor de plată și/sau aprobate la rambursare se poate face contestație, care se depune, în termen de 30 zile de la comunicare, la organul fiscal emitent, sub sancțiunea decăderii. Prezenta reprezintă titlu de creanță."

În condițiile în care Deciziile de impunere reprezintă titlurile de creanță care devin executorii, acestea fiind opozabile petentei și acestea fiind cele care produc efecte față de petentă și nu raportul de

inspecție fiscală în care doar sunt consemnate constatările inspecției fiscale, pentru capătul de cerere privind contestația formulată de Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X) împotriva Raportului de inspecție fiscală nr....., contestația urmează a fi respinsă ca inadmisibilă.

Referitor la contestația formulată de Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X) împotriva Deciziilor de impunere nr.dinprivind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-au reținut următoarele:

Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X) formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr.pentru anul 2007 pentru ambii asociațirespectiv nr.și nr.pentru anul 2008 privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și solicită anularea constatărilor din Deciziile de impunere enumerate mai sus privitor la impozitul pe venit aferent anului 2007 în sumă de lei și obligații fiscale accesorii în sumă delei pentru fiecare asociat și aferent anului 2008 în sumă delei și lei obligații fiscale accesorii pentru fiecare asociat.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată și ștampilată de petentă, așa după cum prevede art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. Petenta formulează contestație împotriva Deciziilor de impunere nr.pentru anul 2007 respectiv nr.și nr.pentru anul 2008, invocând în susținerea contestației următoarele motive:

-în ceea ce privește Decizia de impunere nr....., petenta susține că, aceste sume stabilite în plus de către organele de inspecție fiscală rezultă din excluderea de la cheltuieli deductibile a facturii nr.în valoare delei. Factura conținea 100 bucăți scaune pentru dotarea barului și spațiului de închiriere pentru organizarea de nunți.

- petenta susține că, conform art. 48, alin (1) din Legea nr. 571/2003, venitul net din activități independente se determină ca diferența între venitul brut și cheltuielile efectuate în scopul realizării de venituri, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partidă simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și art. 50 iar întreprinderea individuală avea, pentru acel an fiscal 2007 înregistrate venituri în Registrul jurnal de încasări și plăți atât din activitatea secundară de închiriere sala pentru nunți cât și din cea de alimentație publică - bar, iar scaunele reprezentau o cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri - respectiv atât activitatea desfășurată în bar cât și cea de închiriere spațiu pentru organizarea de nunți;

- petenta consideră că organele de control nu au luat în considerare valoarea acestei facturi ca și cheltuială deductibilă în mod eronat din motivul că, contribuabilul nu a mai înregistrat în Registrul Inventar valoarea acestei facturi, respectiv a obiectelor de inventar (scaune), abatere pentru care a fost aplicată amendă în valoare de 1.000 lei conform Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.din.....2009, amendă care de altfel a și fost achitată prin chitanța nr.din.....2009;

- în ceea ce privește măsurile stabilite prin Deciziile de impunere nr.și nr.pentru cei doi asociați petenta afirmă că au fost de asemenea stabilite sume suplimentare în mod eronat prin neconsiderarea ca și cheltuială deductibilă din punct de vedere fiscal a facturii nr....., factură care conține materiale de construcții și izolare în valoare delei. Pentru a putea efectua aceste reparații și izolarea plafonului pentru spațiul destinat barului, Întreprinderea Individuală X are încheiat un Contract de Comodat (Contractul nr. 1/01.01.2000 încheiat întreîn calitate de comodant și X în calitate de comodat) cu proprietarul spațiului, în care este specificat că trebuie să întrețină spațiul comercial în stare de funcționare iar echipa de control fiscal a considerat în mod eronat aceste cheltuieli ca fiind utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei, considerându-le contrar prevederilor legale cheltuieli nedeductibile și pentru care a stabilit sume suplimentare în sarcina ambilor asociați, neluând în considerare contractul de comodat menționat mai sus deși au fost informați despre existența acestuia.

Pentru motivele de fapt și de drept arătate mai sus, petenta solicită admiterea contestației și anularea măsurilor dispuse privind impozitele stabilite suplimentar în sumă totală delei pentru cei doi asociați.

II. Urmare inspecției fiscale generale efectuate la Asociația Familială X , organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad au verificat modul de calcul, evidențiere și declarare a veniturilor și

cheltuielilor respectiv a impozitului pe venit pe perioada 01.01.2006 – 31.12.2008.

Concluziile controlului au fost consemnate în Raportul de inspecție fiscală nr.2009.

În baza Raportului de inspecție fiscală s-au emis Deciziile de impunere nr.privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere prin care s-au stabilit sumele de lei impozit pe venit pe anul 2007 cu obligații fiscale accesorii în valoare de lei, pentru fiecare dintre cei doi asociați respectiv sumele de ... lei impozit pe venit pe anul 2008 cu obligații fiscale accesorii în valoare de lei, pentru fiecare dintre cei doi asociați.

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

Petenta Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X) are doi asociați respectiv X și ..având cota de distribuție de 50% și ca activitate principală cofatura și alte activități de înfrumusețare.

Organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice a județului Arad au verificat modul de calcul, evidențiere și declarare a veniturilor și cheltuielilor respectiv a impozitului pe venit.

Ca urmare a inspecției fiscale efectuate, au fost emise Deciziile de impunere nr.privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere prin care s-au stabilit sumele de lei impozit pe venit pe anul 2007 cu obligații fiscale accesorii în valoare de lei, pentru fiecare dintre cei doi asociați respectiv sumele delei impozit pe venit pe anul 2008 cu obligații fiscale accesorii în valoare de lei, pentru fiecare dintre cei doi asociați iar aceste decizii au fost contestate de către petentă, motivul contestației fiind faptul că organul de inspecție fiscală nu a acceptat la deducere o serie de cheltuieli efectuate de către aceasta pentru activitatea desfășurată.

1. Referitor la capătul de cerere privind contestația formulată de Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X ,,") împotriva Deciziei de impunere nr. privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane

fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-au reținut următoarele:

În fapt, sumele stabilite în plus de către organele de inspecție fiscală prin Decizia de impunere nr.privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere rezultă din excluderea de la cheltuieli deductibile a facturii nr.în valoare delei, factură care conținea 100 bucăți scaune pentru dotarea barului și spațiului de închiriere pentru organizarea de nunți.

Motivul pentru care organele de control au stabilit diferența de impozit pe venit în cuantum de lei în sarcina fiecărui asociat a fost acela că, contribuabilul a inclus în cheltuielile deductibile declarate sume și bunuri folosite de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei, în Raportul de inspecție fiscală nr....., la punctul IV.2.2. Constatări fiscale pe anul fiscal 2007, aspecte care modifică venitul net anual impozabil, arătându-se: „ Includerea în cheltuielile deductibile declarate a cheltuielilor cu sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei mai exact achiziționarea de obiecte de inventar (scaune) cu F.în valoare delei pe care contribuabilul nu le-a mai înregistrat în Registrul Inventar.”

Referitor la acest aspect, în contestația formulată, petenta face următoarele afirmații:

„ (...) Întreprinderea Individuală pt. acel an fiscal 2007, avea înregistrate venituri în Registrul jurnal de încasări și plăți atât din activitatea secundară de închiriere sala pt. nunți cât și din cea de alimentație publică - bar, iar scaunele reprezentau o cheltuială efectuată în scopul realizării de venituri - respectiv atât activitatea desfășurată în bar cât și cea de închiriere spațiu pentru organizarea de nunți.” și „(...) contribuabilul nu a mai înregistrat în Registrul Inventar valoarea acestei facturi – respectiv a obiectelor de inventar – scaune, abatere pentru care a fost aplicată amendă în valoare delei conform Procesului verbal de constatare și sancționare a contravențiilor nr.din2009, amendă care de altfel a și fost achitată prin chitanța nr.din..... 2009.”.

Prin adresa nr....., Biroul Soluționare Contestații a solicitat organelor de inspecție fiscală, în considerarea prevederilor art. 213 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, unde se arată:

“ART. 213

Soluționarea contestației

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. **Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei.** Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.” coroborate cu punctul 9.9 din Ordinul Președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

„9.9. La solicitarea organului competent de soluționare, organele care au efectuat activitatea de inspecție fiscală vor întocmi un proces-verbal de cercetare la fața locului, pentru lămurirea aspectelor care fac obiectul contestației, semnat de organul de inspecție fiscală, și care va fi adus la cunoștință și contestatorului.” să efectueze o cercetare la fața locului din care să rezulte dacă obiectele de inventar înscrise în factura nr.(100 scaune A 12) se găsesc la locul de desfășurare al activității petentei, în condițiile în care la dosarul contestației aceasta a depus în copie, nota de recepție și constatare diferențe pentru aceste obiecte de inventar.

Organele de inspecție fiscală au efectuat o cercetare la fața locului, în Procesul verbal întocmit la.....2010 fiind consemnat: „ În urma deplasării la fața locului s-a constatat că obiectele de inventar (scaunele) există și sunt depozitate (73 buc) într-o sală dezafectată folosită ocazional pentru a fi închiriată pt. diverse activități (nunți, botezuri, etc.) iar diferența până la 100 buc adică 27 buc sunt folosite în barul asociației familiale.”

În drept, în conformitate cu prevederile art. 48 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

“ *Reguli generale de stabilire a venitului net anual din activități independente, determinat pe baza contabilității în partida simplă*

ART. 48

(1) *Venitul net din activități independente se determină ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simplă, cu excepția prevederilor art. 49 și 50.*

(...)

(4) *Condițiile generale pe care trebuie să le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:*

a) *să fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, justificate prin documente;*

b) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite;

c) să respecte regulile privind amortizarea, prevăzute în titlul II, după caz;”

completate cu cele ale pct. 37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/ 2004, unde se arată:

"37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezultă din evidențele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin.(4) - (7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie sa le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate in interesul direct al activității;

b) să corespundă unor cheltuieli efective și să fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.”

În raport de prevederile legale prezentate mai sus, se reține că din documentele existente la dosarul contestației a rezultat că, obiectele de inventar respectiv cele 100 de scaune achiziționate cu factura nr.se află la sediul petentei, parte din acestea (27 bucăți) fiind folosite la activitatea desfășurată în mod curent (bar) iar cealaltă parte (73 bucăți) fiind depozitate într-o sală dezafectată folosită ocazional pentru a fi închiriată pentru diverse activități (nunți, botezuri).

De asemenea, s-a reținut că, pentru faptul că petenta nu a respectat obligația completării Registrului de inventar conform art. 48 alin. (8) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, aceasta a fost sancționată cu amenda contravențională în sumă delei, achitată în timpul verificării cu chitanța nr.....2009.

Pe cale de consecință, în condițiile în care motivul pentru care organele de inspecție fiscală au considerat nedeductibile cheltuielile în sumă de lei s-a dovedit a fi nereal, petenta neutilizând bunurile respective pentru uzul său personal sau al familiei sale ci în interesul afacerii (baruri sau organizarea de evenimente), urmează a se admite contestația petentei pentru diferența de impozit pe venit suplimentar de plată aferentă anului 2007 în suma totală de lei, repartizată în mod egal celor doi asociați respectiv lei pentru DrăuceanX și lei pentruși de asemenea, conform principului de drept **accessorium sequitur principalem** , pentru obligațiile fiscale accesorii în sumă totală delei adică lei pentru X și ... lei pentruși a se anula

Decizia de impunere privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere nr.emisă pentru X și....., referitor la aceste sume.

2. În legătură cu capătul de cerere privind contestația formulată de petentă împotriva Deciziilor de impunere nr.și nr.privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, s-au reținut următoarele:

Cauza supusă soluționării este legalitatea măsurii dispusă de organele de inspecție fiscală de a încadra suma delei ca și cheltuială nedeductibilă fiscal, în condițiile în care petenta a efectuat cheltuieli cu diverse lucrări de reparație și izolare la imobilul proprietate personală, deduse integral în anul 2008, imobil asupra căruia petenta își exercită dreptul de folosință în baza unui contract de comodat.

În fapt, în cursul anului 2008, petenta a înregistrat ca și cheltuială deductibilă la calculul venitului impozabil contravaloarea facturii nr. 2008 reprezentând materiale necesare pentru realizarea unor lucrări de reparații și izolare (var, ciment, teavă, adeziv, polistiren, amorsa, vopsea, etc)

În contestația formulată, petenta arată că, pentru a putea efectua aceste reparații și izolarea plafonului pentru spațiul destinat barului, Întreprinderea Individuală X are încheiat un Contract de Comodat (Contractul nr. 1/01.01.2000 încheiat întreîn calitate de comodant și AF X în calitate de comodat) cu proprietarul spațiului, în care este specificat că trebuie să întrețină spațiul comercial în stare de funcționare.

La dosarul cauzei, petenta depune fotocopia contractului de împrumut de folosință – comodat din data de 01.01.2000, încheiat între domnuldomiciliat înși A.F. X prin reprezentanta X, având ca obiect cedarea cu titlu gratuit a dreptului de folosință asupra spațiului situat încu destinație bar și sală de nunți, în care părțile au convenit printre altele, în ceea ce privește obligațiile comodatului, să conserve bunurile adică să se îngrijească de ele ca un bun proprietar.

De asemenea, petenta anexează la dosarul cauzei fotocopia facturii fiscale reprezentând achiziția materialelor de construcție, în scopul dovedirii investițiilor efectuate în cursul anului 2008, în imobilul deținut în folosință gratuită.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art. 48 alin.(1), alin.(4), alin.(5) lit.i), alin.(7) lit.a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 37 și pct. 38 din Hotărârea Guvernului nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“Art. 48. - (1) Venitul net din activitati independente se determina ca diferență între venitul brut și cheltuielile aferente realizării venitului, deductibile, pe baza datelor din contabilitatea în partida simpla, cu excepția prevederilor art. 49 si 50. (...)

4) Condițiile generale pe care trebuie sa le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor, pentru a putea fi deduse, sunt:

*a) sa fie efectuate în cadrul activităților desfășurate în scopul realizării venitului, **justificate prin documente;***

b) sa fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite; (...)

(5) Următoarele cheltuieli sunt deductibile limitat:

(...)

*i) **cheltuielile efectuate pentru activitatea independenta, cât si în scopul personal al contribuabilului sau asociaților, sunt deductibile numai pentru partea de cheltuiala care este aferenta activității independente;***

(...)

(7) Nu sunt cheltuieli deductibile:

*a) **sumele sau bunurile utilizate de contribuabil pentru uzul personal sau al familiei sale; (...)**”.*

Potrivit pct. 37 din H.G. nr.44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“37. Din venitul brut realizat se admit la deducere numai cheltuielile care sunt aferente realizării venitului, astfel cum rezulta din evidentele contabile conduse de contribuabili, cu respectarea prevederilor art. 48 alin. (4)-(7) din Codul fiscal.

Condițiile generale pe care trebuie sa le îndeplinească cheltuielile aferente veniturilor pentru a putea fi deduse sunt:

a) sa fie efectuate în interesul direct al activității;

b) sa corespunda unor cheltuieli efective si sa fie justificate cu documente;

c) să fie cuprinse în cheltuielile exercițiului financiar al anului în cursul căruia au fost plătite.

38. Sunt cheltuieli deductibile, de exemplu:

(...)

- cheltuielile cu funcționarea și întreținerea, aferente bunurilor care fac obiectul unui contract de comodat, potrivit înțelegerii din contract, pentru partea aferenta utilizării în scopul afacerii;"

Având în vedere prevederile legale de mai sus, rezultă că sunt deductibile numai acele cheltuieli care sunt efectuate în interesul direct al activității, respectiv pentru realizarea veniturilor, sunt înregistrate corect în evidența contabilă în partidă simplă și care sunt justificate cu documente întocmite potrivit dispozițiilor legale în vigoare pe perioada supusă impunerii.

În ce privește contractul de comodat, potrivit art.1561 din Codul Civil, "comodatul este esențial gratuit", fiind conform art.1560 "un contract prin care cineva împrumută altuia un lucru spre a se servi de dânsul, cu îndatorire de a-l înapoia".

De asemenea, potrivit dispozițiilor art.1564 din Codul Civil, comodatarul este dator să îngrijească, ca un bun proprietar de conservarea lucrului împrumutat și nu poate să servească decât la trebuința determinată prin natura lui (...).

În contextul normelor legale de mai sus, comodatarul suporta cheltuielile necesare folosinței lucrului împrumutat (de întreținere), neavând dreptul să ceară restituirea acestor cheltuieli, care sunt un accesoriu al folosinței.

Astfel, petenta, în calitate de comodatar, a efectuat o serie de lucrări la spațiul împrumutat constând în modernizări, respective lucrări fiind lucrări de investiții care modifică parametrii inițiali ai construcției și nu lucrări de întreținere (singurele deductibile din punct de vedere fiscal).

Din punct de vedere fiscal, pentru bunurile care nu sunt în patrimoniul afacerii (închiriate, în comodat etc.), nu sunt deductibile decât cheltuielile de întreținere și funcționare a bunurilor folosite strict în interesul afacerii și nicidecum eventualele cheltuieli utile care sporesc valoarea bunurilor, dar pe care, potrivit practicii judiciare și doctrinei juridice în materie, proprietarul este dator să le restituie posesorului care le-a făcut.

Față de cele prezentate rezultă că, organele fiscale în mod corect și legal au considerat ca fiind nedeductibile fiscal la determinarea venitului impozabil și a impozitului venit, reparațiile și amenajările efectuate de Asociația Familială X la imobilul pus la dispoziția sa în mod gratuit de către....., fapt pentru care contestația se va respinge ca neîntemeiată pentru acest capăt de cerere respectiv pentru sumele de lei impozit pe venit pentru X șilei pentru

Referitor la majorările de întârziere în sumă totală de lei aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar pentru anul 2008 prin

Deciziile de impunere privind obligațiile fiscale suplimentare de plată nr.(...lei pentru X) și nr.(.... lei pentru) se reține că stabilirea de majorări de întârziere aferente impozitului pe venit stabilit suplimentar reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul reprezentând impozit pe venit stabilit suplimentar, contestația va fi respinsă rezultă că și pentru capătul de cerere privind majorările de întârziere, calculate în sarcina petentei reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestația va fi respinsă.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în conformitate cu prevederile art. 48 alin. (4) , alin. (7) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 37 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003 aprobate prin Hotărârea Guvernului nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare coroborate cu prevederile art. 85, art. 86, art. 87, art. 205 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

1. Respingerea contestației formulate de **Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X) cu sediul în..... împotriva Raportului de inspecție fiscală nr.încheiat în data dede către organele de control ale Activității de Inspecție Fiscală Arad, ca inadmisibilă.**

2. Admiterea contestației formulate de **Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X) împotriva Deciziei de impunere nr.privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere și anularea acesteia pentru suma totală delei reprezentând ... lei impozit pe venit șilei obligații accesorii pentru X și lei impozit pe venit și lei obligații accesorii pentru.....**

3. Respingerea contestației formulate de **Întreprinderea Individuală X (fostă Asociația Familială X „”) împotriva Deciziilor de impunere nr.și nr.privind impozitul pe venit stabilit suplimentar de plată de inspecția fiscală pentru persoane fizice care desfășoară activități independente în mod individual și/sau într-o formă de asociere, pentru suma totală delei reprezentând lei impozit pe venit și lei**

obligații accesorii pentru X și lei impozit pe venit și lei obligații accesorii pentru, ca neîntemeiată.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.