



## Ministerul Finanțelor Publice

Agenția Națională de Administrare Fiscală  
Direcția Generală a Finanțelor  
Publice Dâmbovița  
Biroul Soluționare Contestații



Str. Calea Domnească nr. 166  
Târgoviste, Dâmbovița  
Tel: +0245 616779  
Fax: +0245 615916  
e-mail:  
Corina.Cojoianu.DB@mfinante.ro  
Nr. 18880/15.07.2009

### **DECIZIA NR. 67/2009**

privind soluționarea contestației înregistrată  
la D.G.F.P. Dambovița sub nr....  
formulată de **S.C. ... S.A** din Târgoviste

Directia Generala a Finantelor Publice Dambovița a fost sesizată de Activitatea de Inspectie Fiscala asupra contestației formulată de **S.C. ... S.A.** cu sediul în Târgoviste, sos. ..., nr. ..., jud. Dambovița, înregistrată la O.R.C. Dambovița sub nr. J..., având C.U.I. RO ..., reprezentată legal de dl. ..., în calitate de director general și dna. I... în calitate de director economic.

Petentul contestă Raportul de inspectie fiscala din data de ... și Decizia de impunere nr. ..., întocmite de organele de inspectie fiscala ale Activitatii de Inspectie Fiscala.

Suma totală contestată este de ... **lei**, reprezentând:

- ... lei – taxa pe valoarea adăugată suplimentară;
- ... lei – majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – majorări de întârziere aferente impozitului pe profit.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, poartă semnătura titularului dreptului procesual și are aplicată amprenta stampilei petentei.

Având în vedere prevederile art. 205, art. 206, art. 207 și art. 209 alin. (1) pct. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Dambovița este investită a se pronunța asupra cauzei.

I. **Petenta** contesta decizia de impunere nr. ... din urmatoarele motive:

Petenta contesta taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei si majorarile de intarziere in suma de ... lei. Taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei este formata din suma de ... lei aferenta unui bun care face obiectul unui contract de leasing si suma de ... lei aferenta prestarii de servicii.

Societatea nu este de acord cu taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei inscrisa la pct. b) care reprezinta o diferenta suplimentara de taxa pe valoarea adaugata pentru care a fost emisa decizia de impunere nr. ...9, intrucat nu au fost incalcate prevederile art. 129 alin. (4) lit.a) din Legea nr. 571/2003.

In baza contractului de leasing nr. ... din data de ..., societatea a achizitionat un camion MAN TGL necesar efectuarii transportului produselor care fac obiectul de activitate catre diversi beneficiari din tara, in baza contractelor comerciale incheiate cu acestia, precum si a materiilor prime cumparate de la furnizori, necesare activitatii de productie.

Mijlocul de transport a fost utilizat in exclusivitate pentru transportul produselor livrate clientilor din data de ... pana in data de .. cand, urmare deciziei actionariatului majoritar cu privire la externalizarea activitatii de transport, prin Conventia novatie cu schimbare de utilizator nr. ..., acest mijloc de transport a fost cedat S.C. ... S.R.L. Targoviste, care a preluat si contractul de leasing, urmand ca diferenta de rate sa fie platita in continuare de acest utilizator.

Pe toata durata de utilizare a acestui mijloc de transport societatea a inregistrat in contabilitate suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing achitate, in baza facturilor emise de societatea de leasing, nefiind incalcate prevederile Codului Fiscal cu privire la deducere.

In acest sens a fost si raspunsul M.F.P. – Directia de Legislatie in domeniul TVA, cu nr. ..., comunicat societatii.

Cu privire la cheltuielile de management inregistrate de societate pentru care organul de inspectie fiscala a considerat ca nu se justifica necesitatea prestarii acestora in scopul obtinerii de venituri, se considera ca nu au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003, intrucat intre societate, in calitate de beneficiar, si ... Austria, in calitate de prestator, s-a incheiat contractul de management din data de ... Prestatorul de servicii avea obligatia implementarii programului de contabilitate SAP in cadrul societatii care este un program complex ce necesita mai multe etape de implementare si implica diferite costuri la nivel

de societate, justificarea acestora avand la baza facturile periodice emise de prestatorul de servicii catre societate, in calitate de beneficiar.

Referitor la contractul de comision incheiat cu S.C. ..., avand ca obiect facilitatea vanzarilor produselor pe piata Bulgariei si a celui incheiat cu S.C. .. Timisoara, ce are ca obiect intermedierea recuperarii creantelor societatii de la unii clienti din zona respectiva. Petenta considera ca aceste cheltuieli sunt justificate si nu au fost incalcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003, intrucat se considera ca a ajutat activitatea de vanzari si in recuperarea creantelor.

De asemenea, se contesta si majorarile de intarziere aferente impozitului pe profit in suma de ... lei.

Fata de cele de mai sus precizate societatea solicita admiterea contestatiei.

**II. Prin Decizia de impunere nr....** intocmita de organele de inspectie fiscala ale Activitatatii de Inspectie Fiscala s-au calculat taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu majorari de intarziere aferente si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, petentul contestand suma de ... lei.

Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei intocmit de Activitatea de Inspectie Fiscala se propune respingerea contestatiei formulata de S.C. ...S.A. pentru suma totala contestata de ... lei.

Totodata se precizeaza ca in cauza nu s-a facut sesizare penala.

*III. Avand in vedere cele prezentate mai sus, documentele existente la dosarul cauzei, motivatiile contestatoarei si in raport cu actele normative in vigoare, s-au retinut urmatoarele:*

**Directia Generala a Finantelor Publice Dambovita este investita sa analizeze daca suma contestata de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara cu majorari de intarziere aferente si majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, a fost corect determinata.**

**In fapt**, societatea comerciala ... S.A. a fost verificata de catre organele de inspectie fiscala ale Activitatatii de Inspectie Fiscala in ceea ce priveste TVA pentru perioada ... iar in ceea ce priveste impozitul pe profit pentru perioada ...

In urma verificarii organele de inspectie fiscala au stabilit taxa pe valoarea adaugata suplimentara in suma de ... lei aferenta unui bun care face obiectul unui contract de leasing si in suma de ... lei aferenta prestarii de servicii.

S.C. ... S.A. a solicitat Ministerului Finantelor Publice – Directia de Legislatie in domeniul TVA prin adresa nr. ... punctul de vedere privind dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing platite de societate pe perioada cat a fost parte in contractul de leasing.

Prin adresa nr. ..., Ministerului Finantelor Publice – Directia de Legislatie in domeniul TVA a mentionat ca avand in perioada 22 august 2006 - 18 martie 2008 in care s-a derulat contractul de leasing, acesta a fost din punct de vedere al S.C. ... S.A. o prestare de servicii pentru care societatea a avut dreptul de deducere a taxei pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing achitate, daca a folosit mijlocul de transport pentru operatiuni taxabile si a detinut facturi care cuprindeau informatiile prevazute la art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003.

Avand in vedere prevederile art. 129 alin. (3) lit. a) din Legea nr. 571/2003, inchirierea de bunuri sau transmiterea folosintei bunurilor in cadrul unui contract de leasing este o prestare de servicii. In cazul in care in cadrul unui contract de leasing financiar intervine o cesiune intre utilizatori cu acceptul locatorului/finantatorului sau o cesiune a contractului de leasing financiar prin care se schimba locatorul/finantatorul, operatiunea nu constituie livrare de bunuri, considerandu-se ca persoana care preia contractul de leasing continua persoana cedantului. Operatiunea este considerata in continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing avand aceleasi obligatii ca si cedantul in ceea ce priveste taxa.

In conformitate cu art. 145 alin. (2) lit. a) din Legea nr. 571/2003 republicata, orice persoana are dreptul de a deduce taxa aferenta achizitiilor, daca acestea sunt destinate utilizarii in folosul operatiunilor taxabile.

La art. 146 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 republicata, pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabila trebuie, pentru taxa datorata sau achitata, aferenta bunurilor care i-au fost ori urmeaza sa ii fie livrate, sa detina facturi care sa cuprinda informatiile prevazute de art. 155 alin. (5) din acelasi act normativ. In Raportul de inspectie fiscala nr. ... organul de inspectie fiscala precizeaza ca societatea a prezentat spre verificare pentru justificarea dreptului de deducere facturi fiscale, neconstatandu-se abateri de la prevederile art. 146 alin. (1) lit a)

din Legea nr. 571/2003 privind codul fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit pct. 54 alin. (1) din normele metodologice, ajustarea taxei pe valoarea adaugat aferenta bunurilor care fac obiectul leasingului se efectueaza de catre persoana care da in leasing, cu exceptia situatiei prevazute la alin. (2). Data la care se considera achizitionat din punct de vedere al taxei pe valoarea adaugat de locator/utilizator este data la care se face transferul dreptului de proprietate de catre locator/finantator. Pentru taxa pe valoarea adaugata aferenta achizitiei bunurilor printr-un contract de leasing, perioada de ajustare incepe la 1 ianuarie a anului in care a avut loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, dar ajustarea se efectueaza pentru suma integrala a taxei deductibile aferente bunurilor de capital, inclusiv pentru taxa platita sau datorata inainte de data transferului dreptului de proprietate.

Se retine ca S.C. ... S.A. nu avea obligatia de a ajusta taxa dedusa aferenta ratelor de leasing pentru novatia contractului de leasing financiar, deoarece nu s-a efectuat transferul dreptului de proprietate, respectiv societatea nu a achizitionat bunul care a facut obiectul contractului de leasing.

In cauza se retine, faptul ca organele de inspectie fiscala in mod eronat au calculat taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta unui bun care face obiectul unui contract de leasing, avand in vedere prevederile legale mai sus precizate.

Referitor la cheltuielile de management si cheltuielile privind serviciile prestate, in raportul de inspectie fiscala se mentioneaza ca nu se justifica necesitatea prestarii acestora in scopul obtinerii de venituri, fiind incalcate prevederile art. 21 alin. (4) lit. m) din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Urmare celor de mai sus se va admite contestatia pentru suma de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata suplimentara si majorari aferente taxei pe valoarea adaugata si se va respinge contestatia pentru suma de ... lei reprezentand majorari de intarziere aferente impozitului pe profit, taxa pe valoarea adaugata suplimentara si majorari aferente taxei pe valoarea adaugata.

**In drept**, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile urmatoarelor articole:

Art. 21 alin. (4) lit. m), 129 alin. (3) lit. a), art. 145 alin. (2) lit. a), art. 146 alin. (1) lit. a) si art. 155 alin. (5) din Legea nr.

571/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, stipuleaza:

**Art. 21** - "(4) Următoarele cheltuieli nu sunt deductibile:

[...]m) cheltuielile cu serviciile de management, consultanță, asistență sau alte prestări de servicii, pentru care contribuabilii nu pot justifica necesitatea prestării acestora în scopul activităților desfășurate și pentru care nu sunt încheiate contracte;[...]"

**Art. 129** - "Prestarea de servicii

[...] (3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing;[...]"

**Art. 145** - "Sfera de aplicare a dreptului de deducere

[...] (2) Orice persoană impozabilă are dreptul să deducă taxa aferentă achizițiilor, dacă acestea sunt destinate utilizării în folosul următoarelor operațiuni:

a) operațiuni taxabile;[...]"

**Art. 146** - "Condiții de exercitare a dreptului de deducere

(1) Pentru exercitarea dreptului de deducere a taxei, persoana impozabilă trebuie să îndeplinească următoarele condiții:

a) pentru taxa datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost ori urmează să îi fie livrate sau serviciilor care i-au fost ori urmează să îi fie prestate în beneficiul său, să dețină o factură care să cuprindă informațiile prevăzute la [art. 155](#) alin. (5);[...]"

**Art. 155** - "(5) Factura cuprinde în mod obligatoriu următoarele informații:

a) numărul de ordine, în baza uneia sau mai multor serii, care identifică factura în mod unic;

b) data emiterii facturii;

c) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), după caz, ale persoanei impozabile care emite factura;

d) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care furnizorul/prestatorul nu este stabilit în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal, dacă acesta din urmă este persoana obligată la plata taxei;

e) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale cumpărătorului de bunuri sau servicii, după caz;

f) numele și adresa cumpărătorului, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, în cazul în care cumpărătorul este înregistrat, conform [art. 153](#), precum și adresa exactă a locului în

care au fost transferate bunurile, în cazul livrărilor intracomunitare de bunuri prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. d);

g) denumirea/numele, adresa și codul de înregistrare prevăzut la [art. 153](#), ale reprezentantului fiscal, în cazul în care cealaltă parte contractantă nu este stabilită în România și și-a desemnat un reprezentant fiscal în România, în cazul în care reprezentantul fiscal este persoană obligată la plata taxei;

h) codul de înregistrare în scopuri de TVA furnizat de client prestatorului, pentru serviciile prevăzute la [art. 133](#) alin. (2) lit. c) - f), lit. h) pct. 2 și lit. i);

i) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care se identifică cumpărătorul în celălalt stat membru, în cazul operațiunii prevăzute la [art. 143](#) alin. (2) lit. a);

j) codul de înregistrare în scopuri de TVA cu care furnizorul s-a identificat în alt stat membru și sub care a efectuat achiziția intracomunitară în România, precum și codul de înregistrare în scopuri de TVA, prevăzut la [art. 153](#) sau [153<sup>1</sup>](#), al cumpărătorului, în cazul aplicării [art. 126](#) alin. (4) lit. b);

k) denumirea și cantitatea bunurilor livrate, denumirea serviciilor prestate, precum și particularitățile prevăzute la [art. 125<sup>1</sup>](#) alin. (3) în definirea bunurilor, în cazul livrării intracomunitare de mijloace de transport noi;

l) data la care au fost livrate bunurile/prestate serviciile sau data încasării unui avans, cu excepția cazului în care factura este emisă înainte de data livrării/prestării sau încasării avansului;

m) baza de impozitare a bunurilor și serviciilor, pentru fiecare cotă, scutire sau operațiune netaxabilă, prețul unitar, exclusiv taxa, precum și rabaturile, remizele, risturnele și alte reduceri de preț;[...]"

Pct. 7 alin. (2) și pct. 54 alin. (1) din H.G. nr. 44/2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, stipulează:

**Pct. 7** - "Norme metodologice:

7. (2) Transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing este considerată prestare de servicii conform [art. 129](#) alin. (3) lit. a) din Codul fiscal. La sfârșitul perioadei de leasing, dacă locatorul/finanțatorul transferă locatarului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul. Se consideră a fi sfârșitul perioadei de leasing și data la care locatarul/utilizatorul poate opta pentru cumpărarea bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dar nu mai devreme de 12 luni. Dacă

*opțiunea de cumpărare a bunului de către locatar/utilizator se exercită înainte de derularea a 12 luni consecutive de la data începerii contractului de leasing, respectiv data de la care bunul este pus la dispoziția locatarului/utilizatorului, se consideră că nu a mai avut loc o operațiune de leasing, ci o livrare de bunuri la data la care bunul a fost pus la dispoziția locatarului/utilizatorului. Dacă în cursul derulării unui contract de leasing financiar intervine o cesiune între utilizatori cu acceptul locatorului/finanțatorului sau o cesiune a contractului de leasing financiar prin care se schimbă locatorul/finanțatorul, operațiunea nu constituie livrare de bunuri, considerându-se că persoana care preia contractul de leasing continuă persoana cedentului. Operațiunea este considerată în continuare prestare de servicii, persoana care preia contractul de leasing având aceleași obligații ca și cedentul în ceea ce privește taxa.[...]*

**Pct. 54 - “Norme metodologice:**

*54. (1) Ajustarea taxei deductibile aferente bunurilor care fac obiectul închirierii, leasingului, concesiunii sau oricărei alte metode de punere a acestora la dispoziția unei persoane se efectuează de către persoana care închiriază, dă în leasing sau pune la dispoziția altei persoane bunurile respective, cu excepția situației prevăzute la alin. (2). Data la care bunul se consideră achiziționat din punctul de vedere al taxei pe valoarea adăugată de locatar/utilizator este data la care se face transferul dreptului de proprietate de către locator/finanțator. Pentru taxa aferentă achiziției bunurilor de capital care au fost cumpărate de locatar/utilizator printr-un contract de leasing, perioada de ajustare începe la 1 ianuarie a anului în care a avut loc transferul dreptului de proprietate asupra bunurilor, dar ajustarea se efectuează pentru suma integrală a taxei deductibile aferente bunurilor de capital, inclusiv pentru taxa plătită sau datorată înainte de data transferului dreptului de proprietate.[...]*

Pentru considerentele aratate în conținutul deciziei, în temeiul art. 21 alin. (4) lit. m), art. 129 alin. (3) lit. a), art. 145 alin. (2) lit. a, art. 146 alin. (1) lit. a) și art. 155 alin. (5) din Legea nr. 571/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, pct. 7 alin. (2), pct. 54 alin. (1) din H.G. nr. 44/2003 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a [legii nr. 571/2003](#) privind Codul fiscal, coroborate cu prevederile art. 70, art. 209 alin. (1) pct. a), art. 210, art. 211 și art. 216 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se



## DECIDE

1. Respingerea partiala a contestatiei nr. ... din data de ... formulata de **S.C. ... S.A.** din Targoviste impotriva deciziei de impunere nr. ... pentru suma de ... **lei** reprezentand:

- ... lei – majorari de intarziere aferente impozitului pe profit;
- ... lei – taxa pe valoarea adaugata suplimentara;
- ... lei – majorari aferente taxei pe valoarea adaugata.

2. Admiterea partiala a contestatiei nr. ... din data de ... formulata de **S.C. ... S.A.** din Targoviste pentru suma de ... **lei** reprezentand:

- ... lei – taxa pe valoarea adaugata suplimentara;
- ... lei – majorari aferente taxei pe valoarea adaugata.

3. In conformitate cu prevederile art. 218 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare si ale art. 11 alin. (1) din Legea nr. 554/2004 a contenciosului administrativ, prezenta decizie poate fi atacata in termen de 6 (sase) luni de la data primirii, la instanta de contencios administrativ competenta din cadrul Tribunalului Dambovita.

...  
*Director Coordonator,*

**Avizat,**

...  
*Consilier juridic*