

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENȚIA NAȚIONALĂ DE ADMINISTRARE FISCALĂ
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI NEAMȚ**

**DECIZIA NR. 504 DIN 02.02.2011
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. Y S.R.L. din ..., județul Neamț,
înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr. .../06.01.2011**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Neamț a fost sesizată de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț, prin adresa nr. .../05.01.2011 înregistrată la direcție sub nr. .../06.01.2011, asupra contestației formulate de **S.C. Y S.R.L.**, având CUI – ..., cu sediul în ..., str. ..., nr. ..., județul Neamț.

Contestația a fost formulată parțial împotriva **Deciziei de impunere nr. F-NT .../10.12.2010** privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și are ca obiect suma de ... reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Constatand ca in speță sunt îndeplinite dispozitiile art.205 alin.(1) si (2), art.207 alin.(1) si art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice Neamț este competenta să soluționeze contestația formulată de **S.C. Y S.R.L.** din ..., jud.Neamț.

I. Petenta contestă parțial Decizia de impunere nr. F-NT .../10.12.2010, arătând că nu i-a fost aprobat dreptul de deducere a TVA în sumă de ... cuprinsă în decontul nr. .../08.11.2010 deoarece nu a respectat prevederile legale privind limitările speciale ale dreptului de deducere a TVA și a dedus integral TVA aferentă avansului acordat pentru achiziționarea autoturismului

Societatea arată că la data de 26.10.2010, conform Contractului de leasing financiar nr. ...încheiat cu Porsche Leasing ... a contractat pe termen de 2 ani un leasing financiar pentru autoturismul ..., efectuând o primă plată conform facturii nr. ...din 26.10.2010 emisă de firma de leasing conform anexei nr. 2 la contract.

Din contractul de leasing rezultă că dreptul de proprietate asupra obiectului de leasing se transmite după expirarea contractului, plata valorii reziduale și lichidarea tuturor obligațiilor utilizatorului față de locator și față de broker.

În susținerea contestației SC Y SRL invoca Circulara MFP-ANAF care cuprinde precizări la O.U.G. nr. 34/2009 art. 32 punctul 10, în care se menționează că „rezultă cu claritate că prevederile privind eliminarea dreptului de deducere a TVA nu vor fi aplicabile pentru ratele de leasing plătite de utilizatori societăților de leasing pe perioada derulării contractelor de leasing întrucât acestea reprezintă din punct de vedere al TVA prestări de servicii în sensul art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul Fiscal, dar se vor aplica pentru valoarea la care se face transferul dreptului de proprietate la sfârșitul contractului de leasing, acesta fiind considerat o livrare de bunuri.

La contestatie sunt anexate în copie: contractul de leasing, factura nr. .../26.10.2010 emisă de firma de leasing, Circulara MFP-ANAF cu precizări la O.U.G. nr. 34/2009, Decizia de impunere nr. F-NT ... din 10.12.2010.

II. Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț a emis pentru S.C. Y S.R.L. ... în data de 10.12.2010, **Decizia de impunere nr. F-NT ... privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspectia fiscală**, potrivit careia:

Referitor la taxa pe valoarea adăugată contestată, la punctul 2.2.1 „Soluționarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare” se menționează următoarele:

- număr și data decont de TVA cu sume negative cu opțiune de rambursare:

...-08/11/2010

- perioada verificată: 01.10.2010 – 31.10.2010;

- ... – **taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.**

• La punctul **2.2.2 „Motivul de fapt”** se menționează:

Nu a respectat prevederile legale privind limitările speciale ale dreptului de deducere a TVA și a dedus integral TVA în sumă de ... din factura nr. .../26.10.2010 aferentă avansului acordat pentru achiziționarea autoturismului

• La punctul **2.2.3 „Temeiul de drept”** sunt înscrise următoarele acte normative:

- Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal – art. 145¹ – limitarea dreptului de deducere a TVA pentru autoturisme.

Decizia de impunere nr. F-NT ... din 10.12.2010 are ca anexă Raportul de inspectie fiscala nr. F-NT .../10.12.2010 în care la Capitolul III “Constatări fiscale” s-au prezentat aspectele preluate în decizia de impunere.

III. Luând în considerare motivele prezentate de contestatoare, documentele existente la dosarul cauzei, precum și actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării este dacă S.C. Y S.R.L. Piatra Neamț poate beneficia de dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... din factura nr. .../26.10.2010 emisă de ..., în condițiile în care acesta nu a fost acordat de către organele de inspecție fiscală motivat de faptul că s-au încălcat prevederile privind limitarea dreptului de deducere a TVA pentru achiziția de autoturisme.

În fapt

SC Y SRL a dedus taxa pe valoarea adăugată în sumă de ... înscrisă în factura nr. .../26.10.2010 emisă de ... obiectul operațiunilor facturate constituindu-l o primă plată conform Contractului de leasing financiar nr. .../26.10.2010 încheiat pentru o perioadă de 2 ani pentru autoturismul ..., respectiv capital, taxă de administrare și comision analiză dosar.

În contractul de leasing financiar se precizează că transferul dreptului de proprietate asupra obiectului de leasing se transmite după expirarea contractului, plata valorii reziduale și lichidarea tuturor obligațiilor utilizatorului față de locator.

Organele de inspecție fiscală au stabilit că SC Y SRL nu are drept de deducere și nu beneficiază de rambursare pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de ..., cuprinsă în decontul de TVA cu sumă negativă cu opțiune de rambursare nr. .../08.11.2010, întrucât nu au fost respectate de către entitate prevederile art. 145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, cu privire la limitările speciale ale dreptului de deducere a TVA, respectiv a fost dedusă taxa în sumă de ... aferentă avansului acordat pentru achiziționarea autoturismului

Petenta contestă măsura organelor de inspecție fiscală, arătând că plata efectuată reprezintă avans la contractul de leasing financiar nr. ...din 26.10.2010, iar limitarea dreptului de deducere a TVA se referă la numai achiziția de autoturisme, fapt care va avea loc odată cu plata valorii reziduale către locator.

În drept,

Prin art.32 pct. 10 din O.U.G. nr. 34/2009 cu privire la rectificarea bugetară pe anul 2009 și reglementarea unor măsuri financiar-fiscale a fost completată Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal prin introducerea articolului 145¹ "Limitări speciale ale dreptului de deducere", cu următorul cuprins:

"(1) În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului, nu se deduce taxa pe valoarea adăugată aferentă achizițiilor acestor vehicule și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehiculele care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile.

(2) Prin achiziție de vehicule, în sensul alin. (1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului."

Prin Circulara nr. 341061/15.05.2009 emisă de A.N.A.F. în vederea aplicării unitare a prevederilor O.U.G. nr. 34/2009, publicată pe site-ul Ministerului Finanțelor Publice, s-au făcut următoarele precizări:

„Sfera de aplicare

Alin. (1) al art. 145¹ din Codul fiscal prevede că eliminarea dreptului de deducere se aplică numai pentru achizițiile de vehicule care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kilograme și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului.

[...]

La alin. (2) al art. 145¹ din Codul fiscal se precizează că prin achiziție se înțelege cumpărarea de vehicule din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculelor.

Rezultă că limitarea deducerii TVA nu se aplică și pentru prestările de servicii legate direct de vehiculele în cauză, cum ar fi serviciile de reparații și întreținere a vehiculelor sau ratele de leasing.

[...]

Utilizarea vehiculelor în cadrul contractelor de leasing, din perspectiva utilizatorului

Regimul TVA aferent operațiunilor de leasing este prezentat în detaliu la pct. 7 alin. (2) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI al Codului fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, astfel:

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 locatorului/utilizatorului dreptul de proprietate asupra bunului, la solicitarea acestuia, operațiunea reprezintă o livrare de bunuri pentru valoarea la care se face transferul.

[...]

Astfel, din coroborarea prevederilor menționate mai sus cu reglementările introduse prin art. 32 punctul 10 din O.U.G. nr. 34/2009, rezultă cu claritate faptul că prevederile privind eliminarea dreptului de deducere a TVA nu vor fi aplicabile pentru ratele de leasing pe perioada derulării contractelor de leasing întrucât acestea reprezintă din punct de vedere al TVA prestări de servicii în sensul art. 129 alin. (3) lit. a) din Codul fiscal, dar se vor aplica pentru valoarea la care se face transferul dreptului de proprietate la sfârșitul contractului de leasing, aceasta fiind considerată o livrare de bunuri."

Față de motivele de fapt și de drept, reținem următoarele:

Potrivit dispozițiilor legale invocate în drept, cuprinse în Codul fiscal, limitarea dreptului de deducere al TVA nu se referă la plata ratelor de leasing în cazul în care obiectul de leasing îl reprezintă un autovehicul destinat exclusiv pentru transportul rutier

de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3.500 kilograme și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului. Limitarea dreptului de deducere introdusă în Codul fiscal prin alin. (1) al art. 145¹ se referă numai la taxa pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale la care se face transferul dreptului de proprietate la sfârșitul contractului de leasing, această operațiune reprezentând în fapt o livrare de bunuri.

Prin actul de inspecție fiscală s-a reținut ca TVA în sumă de ... ar fi fost dedusă cu neîndeplinirea prevederilor art. 145¹ din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, deși această taxă era aferentă avansului plătit în cadrul contractului de leasing al cărui obiect era un autoturism

Argumentele aduse de organele de inspecție fiscală nu pot fi reținute în menținerea ca nedeductibilă a taxei pe valoarea adăugată în sumă de ... deoarece prevederile art. 145¹ din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare nu se referă la limitarea dreptului de deducere a TVA aferentă ratelor de leasing. În cazul de față avansul plătit are natura unei rate de leasing, care, din punct de vedere al taxei pe valoarea adăugată este o prestare de serviciu.

Prin referatul cu propuneri de soluționare a contestației existent la dosarul cauzei, organele de inspecție fiscală propun aprobarea în totalitate la rambursare a taxei contestate, de ... justificând măsura luată inițial, astfel:

„În perioada desfășurării inspecției fiscale contribuabilul nu a prezentat echipei de inspecție fiscală contractul de leasing și anexele la contract privind achiziția autoturismului și, în consecință, tranzacția efectuată a fost apreciată ca o achiziție de bunuri cu transfer al dreptului de proprietate asupra acestora și aplicată legislația privind limitarea dreptului de deducere „

Având în vedere cele expuse, reținem că organele de inspecție fiscală **nu au fost îndreptățite să nu recunoască dreptul de deducere a sumei de ... reprezentând TVA** înscrisă în factura nr. .../26.10.2010 având ca obiect „capital, taxa administrare, comision analiza dosar”, emisă de ... în cadrul contractului de leasing financiar nr. 9097503/163442/26.10.2010, **urmând a se admite contestația petentei și a se anula** mențiunile referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. F-NT .../10.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și din Raportul de inspecție fiscală nr. .../F-NT.../10.12.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art.216 alin.(1) și (2) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE :

Admiterea contestației formulate de **S.C. Y S.R.L.** din ..., județul Neamț pentru suma de ... reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare și anularea mențiunilor referitoare la această sumă din Decizia de impunere nr. F-NT .../10.12.2010 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală și din Raportul de inspecție fiscală nr. .../F-NT.../10.12.2010 emise de Activitatea de Inspecție Fiscală Neamț.