



DECIZIA nr.671/2011/30.07.2012
privind soluționarea contestației depusă de
S.C. S.R.L.
cu sediul în localitatea Tg.Mureș, B-dul ..., nr....., ap....., jud.Mureș
înregistrată sub nr...../07.12.2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș a fost sesizată de **S.C. ...**
.... S.R.L. cu sediul în localitatea Tg.Mureș, B-dul, nr....., ap....., jud.Mureș,
asupra contestației înregistrată sub nr./07.12.2011 formulată împotriva Deciziei
de impunere F-MS...../10.11.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată
stabilite de inspecția fiscală, emisă de organele de specialitate ale D.G.F.P. Mureș -
Activitatea de Inspecție Fiscală în baza Raportului de inspecție fiscală F-MS.....
/10.11.2011, comunicate petentei la data de 15.11.2011, potrivit confirmării de primire
anexată în copie la dosarul cauzei.

Contestația, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Mureș
sub nr./07.12.2011, a fost depusă în termenul legal prevăzut la art.207 alin.(1)
din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Suma contestată este de lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată
respinsă la rambursare.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art.205,
art.206 și art.209 alin.(1) lit.a) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de
procedură fiscală republicată, D.G.F.P. Mureș, prin Biroul Soluționare Contestații,
este legal investită să soluționeze cauza.

A) În contestația înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice
Mureș sub nr./07.12.2011, petenta solicită anularea Deciziei de impunere F-
MS...../10.11.2011 invocând următoarele:

“La data de 29.10.2010 societatea noastră avea facturi neachitate la S.R.L. în valoare de ron așa cum rezultă din fișa furnizorului (anexa nr.1). În urma accidentului rutier din data de 23.06.2010 la autotractorul Renault Magnum proprietar S.R.L. și utilizator S.C. S.R.L., conform contractului de leasing nr..... din 20.07.2009 (anexa nr.2) și a contractului de asigurare CASCO (anexa nr.3), societatea de leasinga încasat de la asigurator S.A. suma de euro, echivalentul în lei ron. Pentru decontarea acestei sume ron, adică pentru stingerea reciprocă a debitului de ron atât la societatea noastră cât și la S.R.L., aceasta din urmă emite factura storno29.10.2011 cu explicația “sume de reglat daună totală” în valoare de ron”.

Astfel, societatea susține că în baza art.137, alin.(3), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu sunt cuprinse în baza de impozitare "*sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul unei alte persoane.*", precum și faptul că, pentru decontarea sumelor încasate de la terț cu persoana care a emis factura, conform înțelegerii dintre părți, pot fi întocmite facturi de decontare, conform alin.(3).

Petenta susține că potrivit contractului de leasing și a contractului de asigurare casco, pe toată durata perioadei de leasing, utilizatorul va asigura și va menține asigurat echipamentul, doar la societățile de asigurare acreditate de locator, prin intermediul agentului de asigurare subordonat S.A.. Asigurarea va acoperii pagubele rezultate din orice accident sau eveniment, pentru riscuri de incendiu, furt, distrugere totală sau parțială a echipamentului și pentru orice alte riscuri suplimentare solicitate în mod rezonabil de locator. Cuantumul sumei asigurate va fi egal cu valoarea de intrare, în primul an al perioadei de leasing și va fi cel puțin egal cu suma ratelor de leasing neachitate în temeiul contractului, pentru anii următori ai perioadei de leasing. Suma asigurată va fi fixată în euro. Polița de asigurare îl va menționa pe locator ca beneficiar unic. Astfel conform celor două contracte, leasing și casco, SC SRL în calitate sa de utilizator avea obligația achitării primelor de asigurare casco dar beneficiarul unic al daunelor este societatea de leasing S.A..

Mai mult, potrivit art.6.3, alin. (5) din contractul de leasing, în caz de pagubă totală, societatea de asigurare va plăti locatorului despăgubirea, iar resturile echipamentului vor fi păstrate de către utilizator. Locatorul va reține din suma primită toate sumele rămase de plătit în temeiul contractului (incluzând, fără limitare, ratele de leasing, dobânda de leasing, penalitățile de întârziere și valoarea reziduală).

În concluzie petenta susține că factura în cauză a fost emisă pentru decontarea sumei încasate de la asigurator și nu reprezintă livrări de bunuri și prestări de servicii conform art.137, alin.(1), lit.a) din Codul Fiscal, articol presupus încălcat de SC SRL, conform motivației din Decizia de impunere.

Petenta invocă prevederile art.141, alin.(2), lit.b) din Codul Fiscal menționând că “daunele din asigurări nu sunt supuse impozitării TVA”.

Totodată, petenta precizează că <<Decizia de impunere stabilește baza de impozitare suma de lei iar TVA suma de lei. Conform art.140, alin.(1) „Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau nu sunt supuse cotelor reduse”. Chiar și acest calcul este eronat>>.

B) Față de aspectele contestate se reține că, în urma verificării efectuate de organele de control din cadrul D.G.F.P. Mureș - Activitatea de Inspecție Fiscală la *S.C. S.R.L. cu sediul în localitatea Tg.Mureș, B-dul, nr....., ap....., jud.Mureș*, ce a avut ca obiectiv efectuarea unui control anticipat asupra soldului sumei negative de T.V.A. în cuantum de lei, solicitată la rambursare prin decontul de T.V.A. întocmit pentru luna septembrie 2011, înregistrat la Administrația Finanțelor Publice Tg.-Mures sub nr. /18.10.2011, au fost întocmite Raportul de inspecție fiscală F-MS...../10.11.2011 și Decizia de impunere F-MS...../10.11.2011 privind obligațiile fiscale suplimentare de plată stabilite de inspecția fiscală, prin care au fost reținute următoarele:

S.C. S.R.L. a înregistrat în luna octombrie 2010 factura storno nr...../29.10.2010, emisă de S.A. București, în valoare de "-..... lei" (anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală), reprezentând "sume de reglat dauna totală - factura client pentru dauna totală" factura fiind emisă fără T.V.A.

Din verificarea efectuată asupra documentelor puse la dispoziția organelor de control, reiese faptul că, S.C. S.R.L. a achiziționat, în sistem leasing, de la S.A. un autotractor Renault Magnum, pentru care a încheiat polița de asigurare obligatorie, precum și polița de asigurare CASCO cu S.C. S.R.L.

În luna august 2010 s-a produs un accident cu autotractorul Renault Magnum, urmare căruia se încheie contractul de leasing, iar S.A. București a primit despăgubiri, reprezentând dauna totală, de la societatea de asigurare.

Având în vedere cele de mai sus, S.A. București, a emis către societatea verificată factura storno în valoare de -..... lei reprezentând "sume de reglat dauna totală - factura client pentru dauna totală" factura fiind emisă fără T.V.A., în vederea compensării contravalorii ratelor de leasing ramase neachitate cu sumele încasate de la societatea de asigurare.

Organele de inspecție fiscală au reținut că factura fiscală în cauză nu a fost emisă de către societatea de leasing cu T.V.A., iar S.C. S.R.L. nu și-a diminuat taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă trim.IV 2010.

Întrucât operațiunea facturată de societatea de leasing nu se încadrează la scutirile prevazute la art.141 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, organele de inspecție fiscală au reținut că au fost încălcate de aceasta prevederile art.134¹ alin.(1) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art.137, alin.(1) lit.a) din același act normativ, concluzionând că în baza prevederilor art.151², alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, societatea verificată avea obligația să diminueze taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă trimestrului IV 2010 cu taxa aferentă facturii storno emise de S.A. București, în sumă de - lei (-..... x24/124), sumă pentru care aceasta nu are drept de rambursare.

C) Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivele contestatoarei și constatările organelor de inspecție fiscală, în raport cu actele normative în vigoare, se rețin următoarele:

În fapt, organele de inspecție fiscală au reținut că S.C. S.R.L. a

achiziționat, în sistem leasing, de la S.A. un autotractor Renault Magnum, pentru care a încheiat polița de asigurare obligatorie, precum și polița de asigurare CASCO cu S.C. S.R.L.

În luna august 2010 s-a produs un accident cu autotractorul Renault Magnum, urmare căruia se încheie contractul de leasing, iar S.A. București primește despăgubiri, reprezentând dauna totală, de la societatea de asigurare.

Având în vedere cele de mai sus, București, a emis către societatea verificată factura storno nr...../29.10.2010 (anexa nr.7 la raportul de inspecție fiscală) în valoare de -..... lei reprezentând "sume de reglat dauna totală - factura client pentru dauna totală", factura fiind emisă fără T.V.A., în vederea compensării contravalorii ratelor de leasing ramase neachitate cu sumele încasate de la societatea de asigurare.

Factura fiscală în cauză nu a fost emisă de către societatea de leasing cu T.V.A., iar S.C. S.R.L. nu și-a diminuat taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă trim.IV 2010.

În conformitate cu prevederile art.151², alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală au reținut că beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, dacă factura nu menționează valoarea taxei sau o menționează incorect.

Totodată, organele de inspecție fiscală au reținut că, întrucât operațiunea facturată de societatea de leasing nu se încadrează la scutirile prevăzute la art.141 din același act normativ, petenta a încălcat prevederile art.134¹ alin.(1) și cele ale art.137, alin.(1) lit.a) din Legea nr.571/2003, privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

Ca urmare, organele de inspecție fiscală au concluzionat că, societatea verificată avea obligația să înregistreze în jurnalul de cumpărări taxa pe valoarea adăugată aferentă facturii storno emisă de S.A. București, în sumă de - lei (-..... x24/124), sumă pentru care aceasta nu are drept de rambursare.

Prin contestația formulată, petenta menționează că la data de 29.10.2010 avea facturi neachitate la S.R.L. în valoare de lei. În urma accidentului rutier din data de 23.06.2010 la autotractorul Renault Magnum proprietar S.R.L. și utilizator S.C. S.R.L., conform contractului de leasing nr..... din 20.07.2009 și a contractului de asigurare CASCO , societatea de leasing S.R.L. a încasat de la asigurator S.A. suma de euro, echivalentul a lei. Pentru decontarea sumei de lei, adică pentru stingerea reciprocă a debitului de lei atât la S.C. S.R.L. cât și la S.R.L., aceasta din urmă a emis factura storno/29.10.2011 cu explicația "sume de reglat daună totală" în valoare de lei.

În drept, speței analizate îi sunt aplicabile următoarele prevederi legale:

- art.129, alin.(3), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care prevede că:

„(3) Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

a) închirierea de bunuri sau transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing” ;

- art.134¹, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează că:

„(1) Faptul generator intervine la data livrării bunurilor sau la data prestării serviciilor, cu excepțiile prevăzute în prezentul capitol” ;

- **art.137, alin.(1), lit.a) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, potrivit căruia:

„(1) Baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată este constituită din:

a) pentru livrări de bunuri și prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) și c), din tot ceea ce constituie contrapartida obținută sau care urmează a fi obținută de furnizor ori prestator din partea cumpărătorului, beneficiarului sau a unui terț, inclusiv subvențiile direct legate de prețul acestor operațiuni” ;

- **art.150, alin.(1), din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, care prevede că:

„(1) Persoana obligată la plata taxei pe valoarea adăugată, dacă aceasta este datorată în conformitate cu prevederile prezentului titlu, este persoana impozabilă care efectuează livrări de bunuri sau prestări de servicii, cu excepția cazurilor pentru care beneficiarul este obligat la plata taxei conform alin. (2) - (6) și [art. 160](#)” ;

- **art.151², alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, potrivit căruia:

„(1) Beneficiarul este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei, în situația în care persoana obligată la plata taxei este furnizorul sau prestatorul, conform [art. 150](#) alin. (1), dacă factura prevăzută la [art. 155](#) alin. (5):
[.....]

c) nu menționează valoarea taxei sau o menționează incorect” ;

- **art.156, alin.(1) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare**, care stipulează că:

„(1) Persoanele impozabile stabilite în România trebuie să țină evidențe corecte și complete ale tuturor operațiunilor efectuate în desfășurarea activității lor economice”;

-**art.6 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare**, potrivit căruia:

„(6) Organul fiscal este îndreptățit să aprecieze, în limitele atribuțiilor și competențelor ce îi revin, relevanța stărilor de fapt fiscale și să adopte soluția admisă de lege, întemeiată pe constatări complete asupra tuturor împrejurărilor edificatoare în cauză”.

În contestație petenta susține că factura în cauză a fost emisă pentru decontarea sumei încasate de la asigurator și nu reprezintă livrări de bunuri și prestări de servicii conform art.137, alin.(1), lit.a) din Codul Fiscal, articol presupus ca fiind încălcat de SC SRL, conform motivelor din decizia de impunere contestată menționând că, în baza art.137, alin.(3), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, nu sunt cuprinse în baza de impozitare "sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul unei alte persoane.", precum și faptul că pentru decontarea sumelor încasate de la terți cu persoana care a emis factura, conform înțelegerii dintre părți pot fi întocmite facturi de decontare, conform alin.(3).

Referitor la aceste susțineri ale petentei se reține că la art.137, alin.(3), lit.e) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, se

stipulează:

„(3) *Baza de impozitare nu cuprinde următoarele:*

[.....]

e) sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, precum și sumele încasate de o persoană impozabilă în numele și în contul unei alte persoane.”

În ceea ce privește metodologia de aplicare a prevederilor acestui articol, pct.19 din Normele metodologice a aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

„În sensul [art. 137](#) alin. (3) lit. e) din Codul fiscal, sumele achitate de o persoană impozabilă în numele și în contul altei persoane impozabile reprezintă sumele achitate de o persoană impozabilă pentru facturi emise de diverși furnizori/prestatori pe numele altei persoane și care apoi sunt recuperate de cel care le achită de la beneficiar. Persoana care achită sume în numele și în contul altei persoane nu primește facturi pe numele său și nici nu emite facturi pe numele său. Pentru recuperarea sumelor achitate în numele și în contul altei persoane se poate emite, în mod opțional, o factură de decontare de către persoana impozabilă care a achitat respectivele facturi. În situația în care părțile convin să își deconteze sumele achitate pe baza facturii de decontare, taxa nu va fi menționată distinct, fiind inclusă în totalul sumei de recuperat. Factura de decontare se transmite beneficiarului însoțită de factura achitată în numele său. Persoana care a achitat facturile în numele altei persoane nu exercită dreptul de deducere pentru sumele achitate, nu colectează taxa pe baza facturii de decontare și nu înregistrează aceste sume în conturile de cheltuieli, respectiv de venituri. Beneficiarul ale cărui facturi au fost achitate de altă persoană își va deduce în condițiile legii taxa pe baza facturii care a fost emisă pe numele său de furnizori/prestatori, factura de decontare fiind doar un document care se anexează la factura achitată.”

Având în vedere prevederile legale anterior citate, argumentul petentei nu poate fi reținut în soluționarea favorabilă a contestației întrucât aceasta în susținerea contestației nu a prezentat documente prin care să justifice că suma facturată în cauză reprezintă suma achitată de o persoană impozabilă, în numele și în contul altei persoane și care apoi se decontează acesteia, astfel neîncadrându-se în prevederile pct.19 din Normele metodologice anterior menționate, referitor la sumele care nu se cuprind în baza de impozitare a taxei pe valoarea adăugată.

Invocarea de către petentă a prevederilor art.141, alin.(2), lit.b) din Codul Fiscal care stipulează că“(2) *Următoarele operațiuni sunt, de asemenea, scutite de taxă:[.....] b) operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestările de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele impozabile care intermediază astfel de operațiuni;*” și menționarea că “daunele din asigurări nu sunt supuse impozitării TVA” nu sunt de natură să schimbe constatările organelor de inspecție fiscală, întrucât în cazul operațiunilor de asigurare societățile de asigurare sunt cele care realizează operațiuni scutite de taxa pe valoarea adăugată în baza art.141, alin.(2), lit.b) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, or, în speță, factura în cauză a fost emisă de către societatea de leasing S.A. și are înscrisă la rubrica “Denumirea produselor

și serviciilor” “ sume de reglat dauna totală”. În acest sens se rețin și precizările cuprinse la pct.35¹, alin.(2) ale Titlului VI din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

„(2) O caracteristică esențială a unui serviciu de asigurare o reprezintă existența unei relații contractuale între prestator și beneficiarul serviciilor. Scutirea de taxă pentru serviciile de asigurare și/sau de reasigurare se aplică de către societatea care suportă riscul și care încheie contractul cu clienții, inclusiv în cazul externalizării tranzacțiilor în domeniul asigurărilor/reasigurărilor. În acest sens a fost pronunțată hotărârea Curții Europene de Justiție în cazul C-240/99 Skandia.”

Având în vedere susținerile petentei și textele de lege citate mai sus, se reține că S.C. S.R.L. a achiziționat, în sistem leasing, de la S.A. un autotractor Renault Magnum, operațiune care constituie o prestare de servicii și se include în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată.

Întrucât operațiunea facturată de societatea de leasing („sume de reglat dauna totală”) nu se încadrează la scutirile prevăzute la art.141 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, organele de inspecție fiscală în mod legal au reținut că în baza de impozitare a TVA se include contravaloarea ratelor de leasing ramase neachitate, compensate cu sumele încasate de la societatea de asigurare.

Astfel, în factura storno nr...../29.10.2010, emisă la S.A pe numele S.C. S.R.L, trebuia menționată valoarea taxei pe valoarea adăugată în sumă de - lei (-.....x24/124).

Având în vedere că S.A, în calitate de prestator, ca persoană obligată la plata taxei nu a menționat valoarea acesteia în factură, în mod corect organele de inspecție fiscală au reținut că, în conformitate cu prevederile art.151², alin.(1), lit.c) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, mai sus citate, S.C. S.R.L, ca beneficiar, este ținut răspunzător individual și în solidar pentru plata taxei (ca urmare a diminuării cuantumului taxei pe valoarea adăugată deductibilă).

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia <<Decizia de impunere stabilește baza de impozitare suma de lei iar TVA suma de lei. Conform art.140, alin.(1) „Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau nu sunt supuse cotelor reduse”. Chiar și acest calcul este eronat>>, se reține că, cota standard de 24% a fost aplicată asupra sumei de lei.

Ținând cont de cele anterior prezentate, precum și de faptul că petenta nu prezintă argumente de fapt și de drept care să schimbe situația fiscală constatată în timpul controlului, se reține că, în mod legal, organele de inspecție fiscală au stabilit că S.C. S.R.L avea obligația să diminueze taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă trim IV 2010 cu taxa aferentă facturii storno emisă de S.A. București, în sumă de - lei (-.....x24/124), sumă pentru care aceasta nu are drept de rambursare, motiv pentru care ***urmează a fi respinsă ca neîntemeiată contestația petentei.***

Pentru considerentele arătate mai sus, în raport cu actele normative enunțate în cuprinsul deciziei, în temeiul art.209 alin.(1) lit.a) și art.210 din Ordonanța

Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de ***S.C.***
S.R.L. din Tg.Mureș, pentru suma de ***..... lei*** reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

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

DIRECTOR EXECUTIV,

.....