

DECIZIA NR. 261

Directia Generala a Finantelor Publice Brasov, Biroul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Activitatea de Inspecție Fiscala Brasov-Serviciul Inspecție Fiscala, privind solutionarea contestatiei formulata de catre **SC. D SRL**.

Contestatia a fost formulata impotriva masurilor stabilite de organele fiscale din cadrul Activitatii de Inspecție Fiscala Brasov-Seviciul Inspecție Fiscala , in Raportul de inspectie fiscala si a Deciziei de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare stabilite de inspectia fiscala , privind urmatoarele obligatii fiscale.

- taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare,
- majorari de intarziere aferente TVA respinsa la rambursare.

Contestatia este depusa in termenul legal prevazut de art.207, alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala.

Procedura fiind indeplinita, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. SC. D SRL, contesta partial Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere privind obligatiile fiscale suplimentare de plata, prin care s-a respins la rambursare suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de asigurare, asupra careia s-au calculat majorari de intarziere, motivand urmatoarele;

Petenta sustine ca prin Raportul de inspectie fiscala, organele de control au diminuat cu suma de.. plus majorarile de intarziere aferente suma solicitata de societate la rambursare, suma rezultata din documentele fiscale mentionate la pag.11 din Raportul de inspectie fiscala, cu mentiunea ca operatiunile prevazute in aceste documente reprezinta operatiuni de asigurare scutite fara drept de deducere conform art.141, alin.2, lit.b) din Codul fiscal.

Petenta sustine ca, operatiunile respective sunt cheltuieli accesorii contractelor de leasing si in conformitate cu prevederile art.137, alin.2, lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se cuprind in baza de impozitare pentru prestarile de servicii aferente in interiorul tarii.

De asemenea, petenta sustine ca din materialul de specialitate cu privire la tranzactiile in domeniul asigurarilor, scutirea de taxa pe valoarea adaugata depinde de cine incheie contractul cu clientul si cine suporta riscul.

Petenta sustine, ca in cazul de fata societatea de leasing se afla in raport juridic cu societatea de asigurare iar contravaloarea asigurarii facturata de societatea de leasing catre societatea D SRL, constituie o cheltuiala accesorie care se incadreaza in prevederile art.137, alin.2, lit.b) din Codul fiscal si deci se cuprinde in baza de impozitare.

In acest sens, petenta anexeaza la dosarul cauzei adresa emisa de Ministerul Finantelor Publice- Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat si transmisa Asociatiei Societatilor de Leasing din Romania cu privire la aceasta speta.

Ca urmare a celor prezentate, petenta solicita reanalizarea operatiunilor si recalcularea taxei pe valoarea adaugata pentru rambursare.

II. In Raportul de inspectie fiscala si Decizia de impunere, organele fiscale din cadrul Serviciului de inspectie fiscala nr.3, au respins la rambursare suma de .., asupra careia au calculat majorari de intarziere, motivand urmatoarele;

Obiectul inspectiei fiscale l-a constituit solutionarea decontului de taxa pe valoarea adaugata, cu optiune de rambursare aferent lunii Martie 2008, inregistrat la Administratia Finantelor Publice Brasov , prin care societatea solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata .

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca in cursul anului 2007 si 2008 petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata din facturi fiscale emise de SC.L SRL si SC.A SA, din Bucuresti, reprezentand operatiuni de asigurare, incalcanad astfel prevederile art.141, alin.2, lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal conform caruia operatiunile de asigurare si reasigurare sunt scutite fara drept de deducere.

Pentru aceste motive organele fiscale au procedat la diminuarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in lunile in care aceasta a fost dedusa.

A fost stabilita in sarcina petentei o diferenta de taxa pe valoarea adaugata deductibila, asupra careia au fost calculate majorari de intarziere .

III. Avand in vedere constatarile organelor de inspectie fiscala, sustinerile petentei, documentele aflate la dosarul cauzei precum si prevederile actelor normative in vigoare in perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

Perioada verificata 01.01.2007-31.03.2008

Verificarea a fost efectuata in vederea solutionarii decontului de taxa pe valoarea adaugata, cu optiune de rambursare aferent lunii Martie 2008, inregistrat la Administratia Finantelor Publice Brasov, prin care societatea solicita rambursarea soldului sumei negative a taxei pe valoarea adaugata .

In fapt in perioada supusa verificarii, petenta a dedus taxa pe valoarea adaugata din facturile fiscale emise de SC.L SRL Bucuresti si SC.A SA Bucuresti, reprezentand operatiuni de asigurare.

In urma verificarii efectuate, organele de inspectie fiscala au constatat ca au fost, incalcate prevederile art.141, alin.2, lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal conform caruia operatiunile de asigurare si reasigurare sunt scutite fara drept de deducere, motiv pentru care organele fiscale au procedat la diminuarea taxei pe valoarea adaugata deductibila in lunile in care aceasta a fost dedusa.

Ca urmare cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea deducerii taxei pe valoarea adaugata din facturile fiscale reprezentand operatiuni de asigurare in baza contractelor de leasing incheiate cu SC.L SRL Bucuresti si SC.A SA Bucuresti.

In drept in conformitate cu prevederile Cap.3, art. 9, lit.f) din OG 51 /1997 republicatã privind operatiunile de leasing si societãtile de leasing, se precizeaza urmatoarele;

“CAP. 3

Obligatiile pãrtilor în cadrul unei operatiuni de leasing

ART. 9

Locatorul/finantatorul se obligă:

f) să asigure, printr-o societate de asigurare, bunurile oferite în leasing, dacă prin contractul de leasing părțile nu au convenit altfel.

Totodata potrivit dispozitiilor art.137, alin.1, lit.a) si alin.2, lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal se precizeaza

ART. 137

Baza de impozitare pentru livrări de bunuri si prestări de servicii efectuate în interiorul țării

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

a) pentru livrări de bunuri si prestări de servicii, altele decât cele prevăzute la lit. b) si 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 tert, inclusiv subvențiile direct legate de pretul acestor operatiuni;

(2) Baza de impozitare cuprinde următoarele:

b) cheltuielile accesorii, cum sunt: comisiioanele, cheltuielile de ambalare, transport si asigurare, solicitate de către furnizor/prestator cumpărătorului sau beneficiarului. Cheltuielile facturate de furnizorul de bunuri sau de prestatorul de servicii cumpărătorului, care fac obiectul unui contract separat si care sunt legate de livrările de bunuri sau de prestările de servicii în cauză, se consideră cheltuieli accesorii.

Din textele de lege enuntate rezulta ca baza de impozitare a operatiunii de leasing nu poate fi fragmentata in parti, aceasta face parte din rata de leasing

Petenta prezinta la dosarul cauzei, contractul, incheiat cu SC.L SRL Bucuresti si contractul incheiat cu SC.A SA Bucuresti, din cuprinsul carora se desprind urmatoarele;

1)- Referitor la Contractul de leasing financiar incheiat cu SC.L SRL Bucuresti, se retin urmatoarele;

“ CAP I -Obiectul contractului

Art.2- obiectul contractului il reprezinta punerea in sistem leasing la dispozitia Utilizatorului de catre Finantator a urmatorului echipament;Semiremorca .

Art.25.Echipamentul care face obiectul prezentului contract va fi asigurat prin polite de asigurare Full-Casco platite in totalitate de Utilizator.Asigurarea este inclusa in ratele de leasing.De asemenea, asigurarea de raspundere civila pentru perioada urmatoare anului 2005 va fi achitata de Utilizator, prin intermediul Finantatorului.

Finantatorul are dreptul exclusiv de optiune asupra societatii de asigurare si factureaza Utilizatorului pentru primele de asigurare

ART.53- Utilizatorul are obligatia de a plati avansul, taxa de administrare, contravaloarea politei de asigurare impotriva riscului de neplata, ratele de leasing precum si orice alte cheltuieli in conformitate cu termenele si conditiile prevazute in prezentul contract.”

Conform Anexei nr.1 -Scadentar la contractul de leasing financiar, se retine urmatoarele; numar de rate 36, rata de capital, comision, dobanda, total de plata.

Se constata din anexa nr.1 ca in totalul de plata nu este inclusa valoarea asigurarii, aceasta nu face parte din rata de leasing fiind calculata separat nefiind inclusa

in baza de impozitare contrar prevederilor art.25 din contractul mentionat si a prevederilor legale enuntate.

2)- Referitor la contractul incheiat cu SC.A SA Bucuresti, se retin urmatoarele;

1- Obiectul contractului; autoutilitara 1 bucata.

7- Perioada de utilizare in sistem leasing 38 luni de la data livrarii

8- Asigurarea vehiculelor

8.2- Sumele platite pentru asigurare vor fi facturate trimestrial in avans si vor fi platite de catre Utilizator in lei la cursul Romania din ziua platii.

Prima rata de asigurare va fi platita odata cu avansul

Din anexa la contractul -Programul platitor pentru SC.D SRL, se retin urmatoarele;

4- Valoarea taxei de operare

5- Valoarea totala a contractului de leasing

5.1- Valoarea de baza

5.2- Valoarea avansului

5.3- Valoarea totala a ratelor de leasing

5.4- Valoarea reziduala

Total rata de leasing

Valoare reziduala

Se constata de asemenea din contractul de leasing financiar incheiat si din anexa la contractul -Programul platitor pentru SC.D SRL ca , asigurarea nu face parte din rata de leasing aceasta este calculata separat, este fragmentata nefiind inclusa in baza de impozitare.

Avand in vedere prevederile legale invocate si documentele prezentate la dosarul cauzei se constata ca petenta nu indeplineste conditiile prevazute la art.137, alin.1, lit.a) si alin.2, lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, operatiunile de asigurare nu fac parte din ratele de leasing nefiind incluse in baza de impozitare.

In acest sens s-a pronuntat si Ministerul Finantelor Publice-Directia Generala de Politici si Legislatie privind Veniturile Bugetului General Consolidat , transmisa catre Asociatia Societatilor de Leasing din Romania, care cuprinde urmatoarele constatari;

“Potrivit art.9, lit.f) din OG 51/1997 republicata locatorul/finantatorul are obligatia sa asigure printr-o societate de asigurare bunurile oferite in leasing.

Prin urmare, societatea de leasing in calitate de proprietar al bunului care face obiectul contractului de leasing, are obligatia sa asigure bunul respectiv urmand ca prin ratele de leasing sa-si recupereze toate cheltuielile efectuate inclusiv cele de asigurare.

Calitatea de agent de asigurari nu are legatura cu obligatia de a asigura bunurile oferite in leasing care sunt proprietatea societatii, plata asigurarii reprezentand o cheltuiala aferenta activitatii de leasing si nu activitatii ca intermediar in asigurari.

Conform art.18, alin.1 din Legea 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata republicata, baza de impozitare a taxei pe valoarea adaugata este constituita pentru livrarile de bunuri si/sau prestarile de servicii din tot ceea ce constituie contrapartida, obtinuta sau care urmeaza a fi obtinuta de furnizor ori prestator din partea cumparatorului, beneficiarului sau a unui tert, inclusiv subventiile direct legate de pretul acestor operatiuni, exclusiv taxa pe valoarea adaugata.

La alin.2, lit.b) al aceluiași articol se precizează ca sunt cuprinse în baza de impozitare cheltuieli accesorii cum ar fi; comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare decontate cumparatorului sau clientului.

Baza de impozitare a operațiunii de leasing nu poate fi fragmentată pe parti componente în funcție de prevederile contractului de leasing.

În fapt contravaloarea asigurării face parte din rata de leasing.

Precizăm ca începând cu 1 Ianuarie 2004, prevederi similare celor mai sus menționate se regăsesc și în textul Codului fiscal aprobat prin Legea 571/2003, respectiv la art.137, alin.1, lit.a) și alin.2), lit.b).”

Cauzei îi sunt aplicabile prevederile art.141, alin.2, lit.b) din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, se precizează următoarele;

“ Art. 141

Alin.2)- Următoarele operațiuni sunt, de asemenea scutite de taxa;

b)-operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare, precum și prestațiile de servicii în legătură cu operațiunile de asigurare și/sau de reasigurare efectuate de persoanele care intermediază astfel de operațiuni”.

Totodată pct. 40 din Normele Metodologice de aplicare a Legii 571/2003 privind Codul fiscal aprobate prin HG 44/2004, precizează;

“Cu excepția celor prevăzute la art. 141 alin. (3) din Codul fiscal, persoanele impozabile nu pot aplica taxarea pentru operațiunile scutite prevăzute de art. 141 din Codul fiscal. ...Scutirile se aplică livrărilor de bunuri și/sau prestărilor de servicii realizate de orice persoană impozabilă. Dacă o persoană impozabilă a facturat în mod eronat cu taxă livrări de bunuri și sau prestări de servicii scutite conform art. 141 din Codul fiscal, este obligată să storneze facturile emise. Beneficiarii unor astfel de operațiuni nu au dreptul de deducere sau de rambursare a taxei aplicate în mod eronat pentru o astfel de operațiune scutită. Acestia trebuie să solicite furnizorului sau prestatorului stornarea facturii cu taxă și emiterea unei noi facturi fără taxă.”

Având în vedere prevederile legale enunțate și documentele prezentate la dosarul cauzei, urmează a se respinge contestația petentei pentru suma reprezentând taxa pe valoarea adăugată deductibilă rezultată din documente fiscale a caror contravaloare reprezintă operațiuni de asigurare scutite fără drept de deducere.

În ce privește majorările de întârziere, acestea au fost calculate în conformitate cu prevederile art.120, alin.1, 2 și 7 din OG 92/2003 republicată privind Codul de procedură fiscală care precizează următoarele;

“Art.120

Majorări de întârziere

(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv.

(7) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale.”

In calculul majorarilor de intarziere, organele fiscale au tinut cont de sumele achitate de contestatoare, precum si de suma negativa a taxei pe valoarea adaugata rezultata.

Majorarile de intarziere au fost calculate pe perioada prin aplicarea cotei de 0,1% pe zi.

Avand in vedere ca pentru taxa pe valoarea adaugata a fost respinsa contestatia, urmeaza a se respinge contestatia si pentru majorarile de intarziere conform principiului de drept conform caruia "accesoriul urmeaza principalul".

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.216 alin.(1) din OG nr. 92/2003, republicata privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

DECIDE :

Respingerea contestatiei formulata de SC.D SRL Brasov pentru suma reprezentand taxa pe valoarea adaugata respinsa la rambursare si pentru suma reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata respinsa la rambursare.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Brasov in termenul prevazut de Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.