



**Agencia Națională de  
Administrare Fiscală**  
Direcția Generală a Finanțelor Publice a  
județului Bistrița-Năsăud

Str. 1 Decembrie nr. 6-8  
Bistrița, Bistrița-Năsăud  
Tel : +0263 212 039 ; 210 661  
Fax : +0263 216 880  
e-mail : contestații@dgfp-bn.ro

**Biroul de soluționare a contestațiilor**

DOSAR NR.64/2010

**DECIZIA NR. 56/05.10.2010**

privind soluționarea contestației formulate de **S.C. XX S.R.L.**, cu sediul în localitatea Năsăud, Str.Bistriței nr.24A, înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 16622/09.08.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița – Năsăud a fost sesizată de către Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud, prin adresa nr.3532/09.08.2010, în legătură cu contestația depusă de **S.C. XX S.R.L.** Năsăud.

Contestația a fost formulată împotriva măsurilor dispuse de organele fiscale ale Activității de inspecție fiscală Bistrița-Năsăud prin Decizia de impunere nr.468/25.06.2010 (filele70-72), act prin care s-a stabilit taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, petenta solicitând anularea parțială a deciziei pentru suma de ... lei.

În raport cu datele din dosar constatăm că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 207 și 209 alin. (1) lit. a). din Codul de procedură fiscală ® și, pe cale de consecință, Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să soluționeze contestația.

În cauză s-a întocmit referatul de verificare a contestației depuse.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele:

**I.** Prin Decizia de impunere nr.468 din 25.06.2010 emisă de Activitatea de inspecție fiscală din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud s-a stabilit, conform punctului 2.2.1. “Solutionarea decontului de taxă pe valoarea adăugată cu sume negative cu opțiune de rambursare”, în sarcina societății comerciale **XX S.R.L.** Năsăud TVA suplimentar de plată în sumă de ... lei, sumă care a fost respinsă la rambursare . Argumentele organului de control bazate pe constatarea stării de fapt și cu indicarea temeiului de drept aplicabil sunt expuse în Raportul de inspecție fiscală nr.98 din 23.06.2010 înregistrat sub nr.1719/29.06.2010 , raport încheiat cu ocazia soluționării prin control anticipat a cererii de rambursare a sumei de ... lei din Decontul de TVA pentru luna aprilie 2010.

În fapt, organele de inspecție fiscală constată că societatea a înregistrat în evidența contabilă, pe perioada iulie 2009- aprilie 2010 , taxa pe valoarea adăugată deductibilă aferentă unui număr de 12 facturi reprezentând rate de leasing facturate în baza contractului de novație încheiat cu SC X S.A. și privește un vehicul destinat exclusiv transportului de persoane. Suma de ... lei înscrisă în aceste facturi nu a fost acceptată la deducere. Organul fiscal își argumentează decizia pe faptul că autovehicolul nu a fost utilizat la activitățile prevăzute de art.32 pct.10 din O.U.G.nr.34/2009, ordonanță prin care s-a introdus în textul Codului fiscal art. 145<sup>1</sup> „Limitări speciale ale dreptului de deducere”.

Prin referatul cu propuneri de soluționare, organele de control reiterează considerarea contractului de novație și a facturilor emise în baza acestuia ca fiind operațiuni care fac obiectul limitării speciale a dreptului de deducere a TVA prevăzute la art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal .

**II.** Împotriva deciziei de impunere nr.468 din 25.06.2010 petenta depune contestația înregistrată la Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud sub nr.3410/30.07.2010 și la registratura D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr.116622 din 09.08.2010 (filele 76-85), solicitând anularea parțială a deciziei prin care s-a stabilit TVA suplimentar de plată în sumă de ... lei, pentru suma de ... lei și menținerea obligației de plată pentru suma suplimentar stabilită de ... lei.

În cuprinsul cererii petenta identifică aspectele și capitolele din raportul de inspecție fiscală care au stat la baza întocmirii deciziei de impunere pentru suma de ... lei contestată. Astfel, prin Raportul de inspecție fiscală parțială nr.98/23.06.2010 (filele 61-69) înregistrat la A.I.F. Bistrița-Năsăud sub nr.1719 din 29.06.2010 , la cap.III, pct.3.2. “Modul de determinare și evidențiere a taxei pe valoarea adăugată”, la alin.6 organele fiscale rețin și constată că petenta a înregistrat în evidența contabilă un nr.de 12 facturi emise de SC EUROPE LEASING , reprezentând rata leasing pentru un vehicul destinat transportului de persoane, cu o taxă pe valoarea adăugată deductibilă în valoare de ... lei, sumă neacceptată la deducere de organele de inspecție fiscală în baza prevederilor art.145<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Petenta nu împărtășește punctul de vedere al organului fiscal, invocând faptul că prevederile privind eliminarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată reglementate de art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal nu se aplică pentru ratele de leasing plătite de utilizatori societăților de leasing pe perioada derulării contractelor de leasing. Petenta supune atenției faptul că potrivit alin.1 al art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal “ în cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care să nu depășească 3500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând și scaunul șoferului , **nu se deduce TVA aferentă achizițiilor acestor vehicule** și nici taxa...”, iar la alin.2 al aceluiași articol se precizează: “**Prin achiziție de vehicule , în sensul alin.(1), se înțelege cumpărarea unui vehicul din România, importul sau achiziția intracomunitară a vehiculului**”. Ori, așa cum se menționează și în raportul de inspecție fiscală în cazul de față este vorba de un contract de leasing în derulare și nu de o achiziție în sensul alin.(2) al art. 145<sup>1</sup> din Codul fiscal.

Totodată contestatara face referire și la regimul TVA aferent operațiunilor de leasing reglementat de 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 , potrivit căreia : “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 (...)**. 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.”

Astfel argumentată, petenta consideră nelegală decizia organelor de inspecție fiscală de neadmitere la deducere a TVA din facturile emise de SC X reprezentând rate de leasing , în cuantum de ... lei și de a diminua cu această sumă taxa pe valoarea adăugată aprobată la rambursare.

**III.** Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar, a susținerilor părților și a normelor legale incidente speței, se rețin următoarele :

În fapt, urmare a inspecției fiscale parțiale efectuată la SC XX S.R.L Năsăud , organele de control au respins la rambursare suma de ... lei , sumă din care ... lei reprezintă taxă aferentă ratelor facturate în baza contractului de leasing nr.6579/03.05.2007 (filele 108-113), contract în care , prin actul de novație subiectivă încheiat la 21 iulie 2009 (filele 114-117) s-a înlocuit utilizatorul bunului ce face obiectul contractului de leasing.

În concret, prin contractul de novație din 21.07.2009 încheiat între finanțator (S.C. X SA București) vechiul utilizator, (Cabinetul individual de avocatură XXX) și noul utilizator (SC XX SRL Năsăud ), s-a predat-preluat bunul ce face obiectul Contractului de leasing nr.6579/03.05.2007 de la Cabinetul individual de avocatură XXX (vechiul utilizator) la S.C. XX SRL Năsăud (noul utilizator). Concomitent cu predarea-preluarea obiectului contractului de leasing , a fost preluată de către S.C. XX SRL și obligația de plată cu titlu de rate leasing, scadentă în perioada următoare încheierii actului de novație, inclusiv drepturile și obligațiile stipulate în contractul de leasing . Cu alte cuvinte, Contractul de leasing financiar nr.6579/03.05.2007 a fost **cesionat** în virtutea novației subiective (prin schimbarea utilizatorului) despre care s-a făcut referire mai sus , drepturile și obligațiile vizând pe utilizator, cu toate caracterele, garanțiile și excepțiile ce le însoțesc, fiind preluate și continuate de S.C. XX SRL Năsăud.

Așa fiind, începând cu data de 21.07.2009, data perfectării contractului de novație , S.C. XX SRL Năsăud devine utilizator în contractul de leasing

nr.6579/03.05.2007, beneficiind din punct de vedere fiscal, de tratamentul reglementat în această materie.

În raport cu starea de fapt descrisă anterior, în drept sunt aplicabile prevederile art.129 alin.(3) lit.a) din Codul fiscal , pct.7 alin.(3) din Normele metodologice de aplicare a Titlului VI al Codului fiscal aprobate prin H.G. nr.44/2004, coroborate cu prevederile art. 145<sup>1</sup>,alin.(1), lit.c), norme legale care dispun:

**Art.129 alin.(3), lit.a) din Codul fiscal :** „Prestările de servicii cuprind operațiuni cum sunt:

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

**Pct.7.(3) din H.G.nr.44/2004 :** “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**.(...) 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.

**Art.145\*1 din Codul fiscal:**

**-alin.(1):** „ În cazul vehiculelor rutiere motorizate care sunt destinate exclusiv pentru transportul rutier de persoane, cu o greutate maximă autorizată care sa nu depășească 3500 kg și care să nu aibă mai mult de 9 scaune de pasageri, incluzând scaunul șoferului , **nu se deduce TVA aferentă achizițiilor acestor vehicule** și nici taxa aferentă achizițiilor de combustibil destinat utilizării pentru vehicule care au aceleași caracteristici, aflate în proprietatea sau în folosința persoanei impozabile, cu excepția vehiculelor (...)”.

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

Față de normele legale precitate este indubitabil faptul că eliminarea dreptului de deducere a taxei pe valoarea adăugată nu se aplică pentru ratele 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.

Din perspectiva celor de mai sus critica contestatoarei vizavi de aplicarea dispozițiilor legale de către organele de control este justificată.

Pentru considerentele de mai sus, în temeiul art.210 și 216 alin.(1) și (2) din Codul de procedură fiscală, se

## **DECIDE:**

Admiterea ca întemeiată a contestației depuse de **S.C. XX S.R.L.** cu sediul în Năsăud , pentru suma de ... **lei** reprezentând taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar și pe cale de consecință anularea corespunzătoare a măsurilor din Decizia de impunere nr. 468/25.06.2010 emisă de Activitatea de Inspecție Fiscală Bistrița-Năsăud.

Prezenta poate fi atacată în termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Județean Bistrița-Năsăud, Secția de contencios administrativ.

p.DIRECTOR EXECUTIV