



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

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



Str. 1 Decembrie nr. 6-8
Bistrița, Bistrița-Năsăud
Tel. direct : +0263 212 039
Secretariat : +0263 210 661 int. 503 , 510
Fax : +0263 216 880
E-mail : contestații@dgfp-bn.ro

Biroul de soluționare a contestațiilor

DOSAR NR. 79/2009.

DECIZIA NR. 70/29.10.2009

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. , cu sediul în Bistrița ,
înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 19591/15.10.2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bistrița-Năsăud prin adresa nr. 4141/14.10.2009 , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 19591/15.10.2009 (fila nr. 21) , asupra contestației depusă de S.C. X S.R.L. Bistrița.

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009 emisă de D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud și privește suma totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei) precum și majorări de întârziere aferente (... lei).

Cererea a fost redactată și depusă prin Cabinet individual de avocat D.O.S. (delegație din 09.10.2009 – fila nr. 18).

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 , 206 și 209 din Codul de procedură fiscală , Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud prin Biroul de soluționare a contestațiilor este competentă să soluționeze contestația formulată de S.C. X S.R.L. Bistrița.

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

I. Prin decizia pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009 (filele nr. 11-12) emisă de D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud au fost stabilite obligații fiscale în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița astfel:

- taxa pe valoarea adăugată lei;
- majorări de întârziere la T.V.A. lei.

Așa cum rezultă din cuprinsul Deciziei nr. 137/10.09.2009 (filele nr. 11-12) motivele de fapt și de drept care au condus la stabilirea în sarcina contestatoarei a debitului principal și accesoriilor anterior evidențiate sunt următoarele:

- S.C. X S.R.L. Bistrița a efectuat la Biroul vamal Bistrița operațiunea vamală în regim de admitere temporară (leasing) cu nr. 5399 în data de 24.03.2006 având ca obiect un autobuz Mercedes Benz;

- această operațiune a fost încheiată la Biroul Vamal București - Antrepozite la data de 03.07.2008 , prin reexpedierea bunului la proprietarul său din Austria cu documentul TI având MRN 08ROBU120000004759;

- la încheierea acestei operațiuni nu s-a ținut cont însă de prevederile art. 161¹ alin. (2) lit. a). și alin. (3) din Legea nr. 571/2003 (privind Codul Fiscal) modificată prin Legea nr. 343/2006 și ca urmare S.C. X S.R.L. Bistrița , datorează T.V.A.-ul aferent conform art. 157 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 modificată prin O.U.G. nr. 22/2007 , precum și majorări de întârziere conform art. 119 și 120 din O.G. nr. 92/2003 Republicată , cu modificări și completări ulterioare.

Având în vedere cele sus arătate organele vamale au stabilit suplimentar în sarcina petentei o taxă pe valoarea adăugată suplimentară de ... lei la care se adaugă majorările de întârziere aferente de ... lei.

În acest sens a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009 (filele nr. 11-12) în cuprinsul căreia se regăsesc stabilite în sarcina petentei debitul principal și accesoriile anterior arătate.

II. Împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009 (filele nr. 11-12) emisă de D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud , S.C. X S.R.L. Bistrița formulează contestația înregistrată la D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud sub nr. 4107/12.10.2009 (fila nr. 17) , transmisă și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 19591/15.10.2009 (fila nr. 21).

Prin cererea formulată petenta , prin mandatar Cabinet individual de avocat D.O.S. , solicită admiterea contestației și desființarea în totalitate a Deciziei pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009.

În susținerea solicitărilor sale , contestatoarea învederează următoarele motive de fapt și de drept:

- în anul 2006 în baza unui contract de leasing s-a introdus în țară un autobuz Mercedes Benz iar după doi ani - înaintea expirării perioadei de leasing – acest bun a fost restituit locatorului întrucât nu s-au mai putut plăti ratele lunare din veniturile rezultate din exploatarea bunului;

- interpretarea de către autoritățile vamale la speța de față a textelor de lege este mai mult decât forțată întrucât concluzia lor confirmă faptul că o restituire a unui bun către proprietarul său ar fi un import efectuat de utilizator. Cu alte cuvinte dacă s-a luat un bun de la o firmă austriacă și a fost folosit în schimbul unei plăți lunare (leasing operațional) , în momentul în care s-a restituit bunul proprietarului său , s-ar fi importat acel bun;

- într-o interpretare corectă a textului legal , taxa pe valoarea adăugată ar putea fi aplicată doar în situația în care un bun este scos din regimul temporar și vândut unei alte persoane juridice (diferită de proprietarul său de drept) . Aceasta ar fi în mod corect o vânzare care ar putea să genereze obligația de plată a unui T.V.A. pe care o societate ar fi în măsură să-l colecteze de la cumpărător. Doar așa textul capătă o logică atât economică cât și juridică;

- un al doilea argument în sprijinul faptului că nu se datorează taxă pe valoarea adăugată în România este acela că partenerul austriac a plătit și el această taxă în Austria și - dacă s-ar percepe aceeași sumă și de la subscrisa – s-ar ajunge într-o situație de dublă impunere. Potrivit codului fiscal , transmiterea folosinței bunurilor în cadrul unui contract de leasing se consideră prestare de servicii , și nu livrare de bunuri (art. 129 alin. 3 lit. a din Codul fiscal). Cele mai importante elemente privind plata TVA în cazul prestărilor de servicii , potrivit legislației comunitare , au devenit **locul prestării și baza de impozitare la care taxa se aplică**. De asemenea , foarte importantă este și persoana care este obligată să plătească taxa. Astfel , aceasta este prestatorul (persoana impozabila care efectuează prestările de servicii) - în cazul închirierii , arendării , concesiunii sau leasingului. Prestatorul va plăti deci T.V.A. și în cazul operațiunilor de leasing sau închirierii de mijloace de transport , dacă și prestatorul , și beneficiarul sunt stabiliți în U.E.. Închirierea bunurilor mobile corporale (altele decât mijloacele de transport) și operațiunile de leasing având ca obiect utilizarea bunurilor mobile corporale (altele decât mijloacele de transport) atrag după sine plata T.V.A. de către prestator , dacă sunt realizate de un prestator stabilit în UE către o persoană neimpozabilă stabilită în U.E.. Doar în cazul leasingului bunurilor mobile corporale (**cu excepția mijloacelor de transport**) , dacă aceste servicii sunt prestate de o persoană impozabilă care nu este stabilită în România (chiar dacă e înregistrată în scopuri de T.V.A. în România) , plata T.V.A. va fi făcută de beneficiar;

- în cazul a doua firme din U.E. , prestatorul plătește taxa. În cazul operațiunilor de leasing sau închirierii de mijloace de transport , locul prestării de servicii oferite de un prestator stabilit în U.E. către un beneficiar stabilit în U.E. este locul unde prestatorul este stabilit sau are un sediu fix de la care serviciile sunt efectuate. În cazul de față subscrisa are sediul în România și a avut - la data aderării - în derulare cu societatea din Austria un contract de leasing având ca obiect transmiterea în folosință a unui mijloc de transport. Societatea austriacă este obligată la plata taxei pe valoarea adăugată iar subscrisa nu are obligații privind T.V.A. pentru operațiunea de leasing , întrucât **locul prestării este unde prestatorul este stabilit , și nu are dreptul sa deducă în România taxa din factura emisă;**

- un al treilea argument în sprijinul contestației este legat de interpretarea greșită a alin. (1) și (2) din art. 161¹ din Codul fiscal. Astfel alin. (1) arată că se mențin în vigoare toate prevederile legale anterioare aderării până la ieșirea bunului din regimul început anterior anului 2007 iar alin. (2) modifică implicit alin. (1) considerând un import temporar anterior aderării drept un import definitiv după aderare. Este un argument în plus că modul de aplicare corectă al ambelor articole nu poate fi dedus decât din interpretarea coroborată a principiilor enunțate mai sus , respectiv din neimpunerea T.V.A. pentru operațiunea de RESTITUIRE a unui bun

mobil către proprietarul său de drept fără ca dreptul de proprietate să fi fost transmis asupra subscrisei vreodată;

- chiar dacă , în ignorarea totală a argumentelor de mai sus , decizia de impunere ar fi încă menținută drept corectă , susținem că modalitatea de calcul este complet eronată întrucât nu s-a ținut cont de perioada de folosință a bunului iar baza de la care a pornit calculul taxei a fost valoarea de nou a autobuzului. Prin urmare , după ce timp de 2 ani s-au plătit rate de leasing , societatea a fost considerată drept cumpărător și importator a unui bun la valoarea lui de nou , din momentul semnării contractului.

III. Examinând cauza în raport cu documentele existente la dosar și actele normative în materie se rețin următoarele:

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009 (filele nr. 11-12), urmare reverificărilor efectuate asupra modului de încheiere a operațiunii de admitere temporară ce a avut la bază declarația vamală I nr. 5399/24.03.2006 (fila nr. 2) , organele D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud au stabilit în sarcina petentei suma totală de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată (... lei) și majorări de întârziere aferente (... lei). Motivul pentru care s-a luat o astfel de măsură , așa cum rezultă din actele emise de către organele vamale , este faptul că la încheierea regimului de admitere temporară nu au fost avute în vedere dispozițiile art. 161¹ alin. (2) lit. a). din Codul fiscal potrivit cărora o asemenea operațiune trebuia considerată ca import în România , ori , conform art. 126 alin. (2) din același Cod importul de bunuri este operațiune impozabilă prin prisma T.V.A. , impozit indirect ce se plătește la organul vamal , așa cum statuează art. 157 alin. (3) din Codul fiscal.

În raport de cele menționate mai sus apreciem că pentru soluționarea contestației se impune ca speța să fie analizată mai întâi prin prisma legalității și temeiniciei actului de impunere , în acest scop urmând a se verifica și stabili concret dacă rezilierea contractului de leasing extern urmată de restituirea bunului (autobuzului) proprietarului de drept din Austria sunt fapte care pot sau nu pot fi încadrate în dispozițiile art. 161¹ alin. (2) lit. a). din Codul fiscal.

Astfel , în conformitate cu dispozițiile art. 161¹ alin. (2) lit. a). din Codul fiscal, invocate de către organele vamale ca suport al stabilirii în sarcina petentei a taxei pe valoarea adăugată suplimentară , *„Apariția oricăruia dintre evenimentele de mai jos la sau după data aderării se va considera ca import în România:*

a). ieșirea bunurilor în România din regimul de admitere temporară în care au fost plasate înaintea datei aderării în condițiile menționate la alin. (1), chiar dacă nu au fost respectate prevederile legale;”

Cu alte cuvinte este important de precizat că , în accepțiunea textului din Codul fiscal anterior citat , se va considera import în România orice operațiune de ieșire a unui bun din regimul de admitere temporară în care a fost plasat înainte de data aderării prin punerea în liberă circulație și introducerea acestuia în circuitul economic în țara noastră.

Așa fiind , având în vedere că leasingul ce face obiectul contractului nr. 941/2006 a încetat prin reziliere unilaterală și reexpedierea bunului la finanțatorul Y din Austria , este suficient de limpede că regimul de admitere temporară în care se afla acest bun a fost încheiat în condiții legale , însă ieșirea bunului din acest regim nu s-a făcut în România.

Așadar , nu se poate afirma că semiremorca ar fi ieșit din regimul de admitere temporară în România întrucât scoaterea din acest regim a fost făcută prin reexpedierea bunului în Austria , așa cum anterior s-a arătat. Altfel spus , regimul de admitere temporară cu exonerare de la plata taxelor vamale și a taxei pe valoarea adăugată în care semiremorca se afla , a fost încheiat la Biroul vamal București – Antrepozite prin plasarea acestui bun în alt regim exonerator și anume tranzit vamal (T1 MRN 08ROBU120000004759 – fila nr. 6) încheiat în Austria. A cataloga o asemenea operațiune ca import ar presupune automat și să admitem că bunul în cauză a fost introdus în circuitul economic în România ceea ce evident este neadevărat.

În altă ordine de idei , sub aspect procedural , reverificarea efectuată de către organele vamale nu este una complet justificată în condițiile în care de la data încheierii regimului de admitere temporară și până la data controlului nu s-a dovedit că ar fi apărut elemente noi care să nu fi fost avute în vedere atunci. Având însă în vedere că în cauză petenta nu a făcut trimiteri la acest aspect subiectul nu va mai fi antamat.

Privitor la accesoriile în quantum de ... lei stabilite în sarcina S.C. X S.R.L. Bistrița , având în vedere că ele , în conformitate cu art. 47 alin. (2) Cod procedură fiscală , iau cursul debitului care le-a generat , contestația petentei vizând acest capăt de cerere urmează să fie admisă.

Pentru considerentele de mai sus , în temeiul art. 6 , art. 210 și art. 216 alin. (1) și (2) din Codul de procedură fiscală se ,

DECIDE:

Admiterea contestației formulate de S.C. X S.R.L. Bistrița pentru suma totală de ... lei constând în taxă pe valoarea adăugată stabilită suplimentar (... lei) precum și majorări de întârziere aferente (... lei) ca întemeiată și , pe cale de consecință , anularea corespunzătoare a Deciziei pentru regularizarea situației nr. 137/10.09.2009 emisă de D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud.

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

DIRECTOR COORDONATOR ,
L.S.

<http://www.anaf.ro/wps/portal/Bistrita>