

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
DIRECȚIA GENERALĂ A FINANTELOR PUBLICE
A JUDEȚULUI SUCEAVA

DECIZIA NR. 61

din 03.04.2006

privind soluționarea contestației formulate de

..... din localitatea,

județul Suceava, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a
 județului Suceava sub nr.din 08.02.2006

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava a fost sesizată de Activitatea de Control Fiscal Suceava prin adresa nr. din 07.02.2006, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava sub nr.din 08.02.2006, cu privire la contestația formulată de din localitatea,, județul Suceava.

..... contestă măsurile stabilite prin Decizia de impunere nr. din 23.12.2005, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.12.2005, privind **suma de lei**, reprezentând taxă pe valoarea adăugată respinsă la rambursare.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 177 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 175 și 179 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Suceava este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. prin contestația formulată precizează că a introdus în țară un uscător și 6 aeroterme pentru încălzire de la S.C.Spania, în regim de admitere temporară cu exonerare parțială de la plata drepturilor de import, în baza autorizației din data de 13.10.2000 și a Declarației vamale de import nr.din 13.10.2000, cu prelungiri succesive până la data de 03.10.2005.

Petenta precizează că la data de 17.03.2005, în urma unui incendiu ce a avut loc la sediu societății, uscătorul și aerotermele au fost distruse integral, nemaifiind posibilă reexportarea.

Contestatoarea menționează că prin adresa nr. din 26.09.2005 a solicitat Biroului vamal Suceava scoaterea din evidențele vamale a uscătorului și a aerotermelor respective, în conformitate cu art. 165 alin. 1) lit. h din Legea nr. 141/24.07.1997 privind Codul vamal al României.

Societatea precizează că prin adresa nr./29.09.2005, Biroul vamal Suceava răspunde următoarele: potrivit art. 155 alin (1) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, regimul vamal suspensiv încetează dacă mărfurile plasate sub acest regim primesc în mod legal o altă destinație vamală sau un alt regim vamal și că stingerea datoriei vamale în situația în care bunurile au fost distruse din cauze fortuite, se poate acorda doar dacă acesta ar fi intervenit înainte de acordarea liberului de vamă. Întrucât nu se tratează diferit liberul de vamă acordat pentru un import definitiv, față de cel acordat pentru importul temporar al unui bun, și liberul de vamă a fost acordat la plasarea bunurilor în regim de admitere temporară, societatea nu poate beneficia de exonerarea de la plata drepturilor de import.

Petenta precizează că în cazul în care operațiunea respectivă nu se încheie în termenul aprobat, autoritatea vamală încheie din oficiu regimul vamal suspensiv, iar încasarea drepturilor de import s-ar fi făcut din oficiu și societatea ar fi fost sancționată.

Prin contestația formulată, societatea susține că potrivit art. 145 alin. 3, dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă: a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate; b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.

De asemenea, petenta menționează că bunurile în cauză nu au fost asigurate pe teritoriul României.

Societatea consideră netemeinică stabilirea obligațiilor fiscale suplimentare, întrucât datoria vamală a luat naștere la data plasării mărfurilor în regim vamal suspensiv, deci la data de 13.10.2000, prin D.V.I. nr./ 13.10.2000, și până la acea dată bunurile au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile.

Contestatoarea invocă în susținerea cauzei prevederile art. 141 alin. (1) din Codul vamal al României, unde se precizează că „în cazul mărfurilor importate pentru care legea prevede drepturi de import, precum și în cazul plasării într-un regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, datoria vamală ia naștere în momentul înregistrării declarației vamale”, în cazul în speță 13.10.2000.

Petenta precizează că potrivit art. 154 din regulamentul vamal, „o data cu declarația vamală pentru mărfurile supuse unui regim vamal suspensiv titularul operațiunii depune la biroul vamal o garanție care să asigure plata taxelor vamale și a altor drepturi, dacă acestea se datorează.

De asemenea, în susținerea cauzei contestatoarea invocă prevederile art. 155 din regulamentul vamal, unde se precizează:

„(1) Regimul vamal suspensiv încetează dacă mărfurile plasate sub acest regim sau, după caz, produsele compensatoare sau transformate obținute primesc, în mod legal, o altă destinație vamală sau un alt regim vamal.

(2) Dacă regimul vamal suspensiv nu încetează în condițiile alin. (1), taxele vamale și alte drepturi de import datorate se încasează din oficiu de birourile vamale în baza unui act constatator, iar operațiunea se scoate din evidența biroului vamal. Taxele vamale și alte drepturi de import se determină pe baza elementelor de taxare în vigoare la data înregistrării declarației vamale pentru acordarea regimului vamal suspensiv.”

Contestatoarea precizează că potrivit acestui act normativ, elementele de taxare sunt cele în vigoare la data acordării regimului vamal suspensiv și că ar fi trebuit să se țină seama de scopul importului la data intrării în țară, bunurile fiind importate în scopul desfășurării de operațiuni taxabile.

Societatea precizează că nu a putut asigura bunurile, întrucât S.C. „.....” S.R.L. a păstrat deplina proprietate a acestora.

De asemenea, menționează că potrivit art. 21 alin. (4) lit. c) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, nu este deductibilă taxa pe valoarea adăugată aferentă activelor corporale constatate lipsă în gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, dacă aceasta era datorată potrivit prevederilor titlului VI.

Societatea menționează că potrivit art. VI operațiunea nu intră în sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată, aceasta neîndeplinind condiția prevăzută la art. 126 alin. (1) lit. a), în sensul că nu constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuată cu plată, iar autoritatea vamală a încasat în cunoștință de cauză taxa pe valoarea adăugată aferentă bunurilor distruse și pentru care nu s-a făcut transfer de proprietate.

Contestatoarea precizează că întrucât operațiunea vamală a fost încheiată în conformitate cu prevederile art. 155 alin. (2) din regulamentul vamal, organele vamale având în vedere elementele de taxare în vigoare la data de 13.10.2000, achitându-se pentru perioada 13.10.2000 – 03.10.2005 taxe vamale în cuantum de 3 % pentru fiecare lună sau fracțiune de lună de utilizarea bunurilor, iar taxa pe valoarea a fost garantată în anul 2000, în anul 2005 achitându-se doar diferența de drepturi de import, consideră justificată deducerea taxei pe valoarea adăugate în sumă de lei.

II. Prin Decizia nr. din 23.12.2005 și Raportul de inspecție fiscală nr. din 23.12.2005, ce a stat la baza emiterii deciziei, organele fiscale din cadrul Activității de control fiscal Suceava au respins la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, considerând că societatea nu are dreptul la deducerea a taxei aferente unui uscător și a 6 aeroterme pentru încălzire, a căror regim vamal suspensiv a fost încheiat prin DVI nr.din 03.10.2005.

Organele de control precizează că a importat un uscător de lemn marca „.....” și 6 aeroterme pentru încălzire de la societatea „.....” din Spania, în regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială în baza autorizației de

admitere temporară din data de 03.10.2000 și a DVI I/03.10.2000, cu prelungiri succesive până la data de 03.10.2005.

Prin actul atacat se precizează că prin contractul de închiriere încheiat între cele două părți se stipulează că „S.C. „.....” din Spania închiriază bunurile menționate către, bunuri pentru care face un export temporar al acestora în România și că în orice caz S.C. „.....” păstrează deplina proprietate a uscătorului și a aerotermelor și se obligă a le returna după terminarea prezentului contract”.

Organele de control constată că la data de 17.03.2005, în urma unui incendiu izbucnit la sediul societății, uscătorul și aerotermele menționate au fost distruse integral, nefiind posibilă reexportarea acestora (raport nr./31.03.2005, întocmit de Inspectoratul pentru situații de urgență „.....”).

De asemenea, prin actul atacat se precizează că, prin adresa nr. din 29.09.2005, Biroul vamal Suceava a stabilit obligația societății de a achita datoria vamală în condițiile în care bunurile aflate în regim vamal suspensiv au fost distruse și nu mai pot fi reexportate, organele vamale compensând depozitele vamale plătite lunar de către societatea în cauză ca și garanție cu TVA stabilită de organul vamal ca datorat de societate pentru bunurile respective.

Organele de control precizează că, potrivit art. 145 alin. 3, „dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă: a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să-i fie livrate; b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.”

Prin actul de control se precizează că bunurile în cauză nu au fost asigurate pe teritoriul României.

Organele de control constată că nu au fost respectate prevederile art. 145 alin. 3 lit. a) din Legea nr. 571/2003 cu modificările și completările ulterioare și prevederile art. 21 alin. 4 lit. c) din același act normativ, care precizează: „următoarele cheltuieli nu sunt deductibile: [...] cheltuielile privind bunurile de natura stocurilor sau activelor corporale constatate lipsă în gestiune ori degradate, neimputabile, pentru care nu au fost încheiate contracte de asigurare, precum și taxa pe valoarea adăugată aferentă, dacă aceasta este datorată potrivit prevederilor titlului VI”.

Organele de control consideră că, întrucât la data încheierii regimului vamal suspensiv uscătorul de lemn și cele 6 aeroterme pentru încălzire erau distruse, societatea verificată nu are drept de deducere pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei.

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei și având în vedere motivațiile petentei, în raport cu actele normative în vigoare pentru perioada verificată, s-au reținut următoarele:

Verificarea a fost efectuată în vederea soluționării decontului de rambursare a soldului sumei negative a taxei pe valoarea adăugate pentru luna octombrie 2005, depus la Administrația Câmpulung Moldovenesc sub nr.25.11.2005, și a cuprins perioada 01.10.2005 – 31.10.2005.

Referitor la suma de lei, cauza supusă soluționării este dacă are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugate achitate în vamă, aferentă unor bunuri, reprezentând un uscător și 6 aeroterme pentru încălzire, plasate inițial în regim de admitere temporară cu exonerarea parțială a drepturilor de import, în condițiile în care la data emiterii declarației vamale de import, respectiv 03.10.2005, bunurile nu existau, acestea fiind distruse în urma unui incendiu ce s-a produs în data de 17.03.2005.

În fapt,, cu Declarația vamală de import nr. I/03.10.2000, a introdus în țară în regim suspensiv de admitere temporară cu exonerarea parțială a drepturilor de import un uscător și 6 aeroterme pentru încălzire, în baza autorizației de admitere din data de 03.10.2000, cu prelungiri succesive, până la data de 03.10.2005.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, în data de **17.03.2005**, în urma unui incendiu izbucnit la sediul societății, uscătorul și cele șase aeroterme pentru încălzire au fost distruse.

Prin adresa nr. din 26.09.2005, societatea solicită Biroului vamal Suceava stingerea datoriei vamale pentru aceste bunuri pe motiv că în urma incendiului ce a avut loc bunurile au fost distruse.

Prin Declarația vamală de import nr.din **03.10.2005**, societatea, în calitate de titular al operațiunii, solicită plasarea mărfurilor în regim vamal de import definitiv, stabilindu-se de plată în vamă o taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În urma verificării efectuate, organele de control din cadrul Activității de control Suceava consideră că societatea nu are dreptul la deducere a taxei pe valoarea adăugată în sumă de lei, înscrisă în Declarația vamală de import nr.din **03.10.2005**, pe motiv că bunurile în cauză nu pot fi utilizate în folosul operațiunilor taxabile, întrucât acestea nu există, fiind distruse în urma unui incendiu ce a avut loc în data de **17.03.2005**.

În drept, în speță sunt incidente prevederile **art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571 / 2003** privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„Dreptul de deducere [...]

(3) Dacă bunurile și serviciile achiziționate sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, orice persoană impozabilă înregistrată ca plătitor de taxă pe valoarea adăugată are dreptul să deducă:

a) taxa pe valoarea adăugată datorată sau achitată, aferentă bunurilor care i-au fost livrate sau urmează să îi fie livrate, și pentru prestările de servicii care i-au fost prestate ori urmează să îi fie prestate de o altă persoană impozabilă;

b) taxa pe valoarea adăugată achitată pentru bunurile importate.”

Din textul de lege mai sus citat se reține că societatea are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugată doar pentru bunurile care sunt destinate utilizării în folosul operațiunilor sale taxabile, or, așa după cum recunoaște și petenta prin contestația formulată, bunurile nu existau la data depunerii declarației vamale de import, acestea fiind distruse din data de 17.03.2005.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, a închiriat bunurile în cauză de la firma „.....” din Spania, în baza contractului încheiat la data de 01.11.2000, unde la pct. 5 se prevede că: „.....” din Spania păstrează deplina proprietate a uscătorului și se obligă a-l returna după terminarea prezentului contract, neputând să-l subînchirieze terților”.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se reține că taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei a fost stabilită prin Declarația vamală de import nr. I, ce a fost depusă de societatea contestatoare la Biroul vamal Suceava la data de **03.10.2005**, iar bunurile au fost distruse în urma unui incendiu în data de 17.03.2005, dată la care bunurile în cauză erau închiriate de societate.

Potrivit actelor existente la dosarul cauzei, bunurile ce fac obiectul Declarației vamale de import nr. Idin **03.10.2005**, document ce a stat la baza deducerii de către societate a taxei pe valoarea adăugate în sumă de lei, nu existau la data emiterii declarației vamale, acestea fiind distruse în data de 17.03.2005, deci înaintea depunerii declarației de import.

Afirmația petentei că are dreptul la deducerea taxei pe valoarea adăugate în sumă de lei, înscrisă în Declarația vamală de import nr. Idin **03.10.2005**, pe motiv că bunurile au fost distruse ca urmare a unei cauze de forță majoră, respectiv a unui incendiu, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cererii, întrucât contestatoarea nu are în vedere că organul de control analizează taxa pe valoarea adăugată din punct de vedere al dreptului de deducere al acesteia și nu din punct de vedere al stabilirii a taxei pe valoarea adăugată datorată în vamă pentru bunurile introduse în țară, aflate în regim suspensiv de admitere temporară cu exonerarea parțială a drepturilor vamale de import.

Așa după cum se precizează la cap. I - Competența organului fiscal, **art. 32 - Competența generală, alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003** privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„(3) Impozitele, taxele și alte sume care se datorează, potrivit legii, în vamă sunt administrate de către organele vamale.”

Față de prevederile menționate, se reține că organul fiscal al actului administrativ atacat, respectiv Activitatea de control fiscal Suceava, nu avea competența materială pentru a se pronunța asupra legalității stabilirii în vamă a taxei pe valoarea adăugate datorate pentru bunurile distruse din cauză de forță majoră, aflate în regim suspensiv de admitere temporară cu exonerarea parțială a drepturilor vamale de import.

Organul fiscal al actului atacat a analizat deductibilitatea taxei pe valoarea adăugată aferentă unor bunuri pe care societatea nu le deține și nu stabilirea taxei pe valoarea adăugate în vamă pentru bunurile aflate în regim suspensiv și distruse ca urmare a unor cauze de forță majoră.

Petenta invocă în susținerea cauzei prevederile art. 154 și 155 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin H.G. nr. 1114/2001, unde se precizează:

„Art. 154

O dată cu declarația vamală pentru mărfurile supuse unui regim vamal suspensiv titularul operațiunii depune la biroul vamal o garanție care să asigure plata taxelor vamale și a altor drepturi, dacă acestea se datorează.

Art. 155

(1) Regimul vamal suspensiv încetează dacă mărfurile plasate sub acest regim sau, după caz, produsele compensatoare ori transformate obținute primesc, în mod legal, o altă destinație vamală sau un alt regim vamal.

(2) Dacă regimul vamal suspensiv nu încetează în condițiile alin. (1), taxele vamale și alte drepturi de import datorate se încasează din oficiu de birourile vamale în baza unui act constatator, iar operațiunea se scoate din evidența biroului vamal. Taxele vamale și alte drepturi de import datorate se determină pe baza elementelor de taxare în vigoare la data înregistrării declarației vamale pentru acordarea regimului vamal suspensiv”,

și prevederile **art. 126 alin. (1) lit. a) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, conform cărora:**

„(1) În sfera de aplicare a taxei pe valoarea adăugată se cuprind operațiunile care îndeplinesc cumulativ următoarele condiții:

a) constituie o livrare de bunuri sau o prestare de servicii efectuate cu plată”,

fără să aibă însă în vedere că organele fiscale din cadrul Activității de control fiscal nu au competența materială în ceea ce privește modul de stabilire a taxei pe valoarea adăugate în vamă.

Așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, taxa pe valoare adăugată în sumă de lei, respinsă la rambursare de organele de control, a fost declarată ca datorată în vamă de societate, prin Declarația vamală de import nr. Idin **03.10.2005**.

Din contestația formulată se reține că aceasta este formulată împotriva Deciziei de impunere nr. din 23.12.2005, emisă în baza Raportului de inspecție fiscală nr. din 23.12.2005 de către organele fiscale din cadrul Activității de control fiscal Suceava, prin care a fost respinsă la rambursare a taxei pe valoarea adăugate în sumă de lei, prin neadmiterea acesteia la deducere, și nu împotriva Declarației vamale de import prin care a fost stabilită taxa pe valoarea adăugată și prin care a fost încheiat regimul vamal suspensiv de admitere temporară.

Potrivit **art. 183** alin (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92 /2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată,

„Soluționarea contestație

(1) În soluționarea contestației organul competent va verifica motivele de fapt și de drept care au stat la baza emiterii actului administrativ fiscal. Analiza contestației se face în raport de susținerile părților, de dispozițiile legale invocate de acestea și de documentele existente la dosarul cauzei. Soluționarea contestației se face în limitele sesizării.”

Din textul de lege mai sus citat se reține că la analiza contestației se au în vedere motivele de drept și de fapt care au stat la baza emiterii actului atacat.

Potrivit actului administrativ atacat, organele de control au analizat dreptul de deducere a taxei pe valoarea adăugate aferentă bunurilor pe care societatea nu le deține, potrivit competențelor prevăzute de lege, și nu asupra taxei pe valoarea adăugate datorate în vamă ca urmare a încheierii operațiunii aflate în regim suspensiv.

Potrivit documentelor existente la dosarul cauzei, la data emiterii declarației vamale de import bunurile nu existau, acestea fiind distruse din luna martie 2003, în timp ce declarația vamală a fost emisă la data de 03.10.2005.

Acest lucru este recunoscut și de societate prin contestația formulată, care precizează că, potrivit contractului încheiat între părți, firma exportatoare „.....Spania păstrează deplina proprietate a uscătorului și a aerotermelor și se obligă a le returna după terminarea prezentului contract”.

Se reține că bunurile în cauză au fost închiriate de societate până la data de 17.03.2005, dată la care a avut loc incendiu, nemaifiind astfel posibil un import al acestor bunuri la data 03.10.2005.

Întrucât bunurile nu existau fizic la data emiterii declarației de import se trage concluzia că acestea nu puteau fi destinate utilizării în folosul operațiunilor taxabile.

Având în vedere că bunurile au fost distruse la data de 17.03.2003, în urma unui incendiu ce a avut loc, se conchide că societatea nu putea să importe la data de 03.10.2005 niște bunuri care nu existau.

În ceea ce privește susținerea petentei că stabilirea de către organele de control a taxei pe valoarea adăugată suplimentare nu este temeinică pe motiv că de la data plasării bunurilor în regim suspensiv și până la data când a avut loc incendiu, respectiv 13.10.2000 - 17.03.2005, bunurile au fost utilizate în folosul operațiunilor taxabile, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât, așa după cum rezultă din documentele existente la dosarul cauzei, în perioada menționată de societate bunurile au fost închiriate, care, potrivit codului fiscal, constituie o prestare de servicii și care se supune taxei pe valoarea adăugată potrivit art. 135 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, unde se precizează:

„[...]Pentru operațiunile de închiriere de bunuri mobile și operațiunile de leasing contractate cu un prestator stabilit în străinătate, denumite în continuare operațiuni de leasing extern, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la fiecare din datele specificate în contract pentru plata ratelor. Dacă se efectuează plăți în avans, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervine la data efectuării plății.”

În consecință, măsura organelor de control de a respinge la rambursare taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, prin neadmiterea la deducere a acesteia, este legală, drept pentru care urmează **a se respinge** contestația formulată de pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, **ca neîntemeiată.**

Pentru considerentele prezentate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 145 alin. (3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 32 alin. (3) și art. 183 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu art. 186 din Codul de procedură fiscală, republicată la data de 26.09.2005, se:

D E C I D E:

Respingerea contestației formulate de pentru taxa pe valoarea adăugată în sumă de lei, **ca neîntemeiată.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Suceava, în termen de 6 luni de la data comunicării, conform procedurii legale.