

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE**

**DECIZIA Nr. 48\_\_\_\_\_**  
**din\_\_\_\_\_2008**

privind solutionarea contestatiei formulata de  
**Cabinetul medical individual X din ...**  
inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice ...  
**sub nr. .../ 07.04.2008**

Directia Generala a Finantelor Publice ... a fost sesizata de Administratia Finantelor Publice a municipiului ... prin adresa nr. .../ 07.04.2008 cu privire la contestatia formulata de Cabinetul medical individual X din ... impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 20.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/ sau intr-o forma de asociere si a Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 20.02.2008.

Obiectul contestatiei il constituie masurile dispuse de organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... prin Decizia de impunere nr. .../ 20.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente, emisa in baza Raportului de inspectie fiscala nr. .../ 20.02.2008 privind plata la bugetul de stat a obligatiilor fiscale in suma totala de ... lei, reprezentand:

- ... lei - taxa pe valoarea adaugata;
- ... lei - majorari de intarziere aferente;
- ... lei - penalitati de intarziere.

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art. 207(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala,

republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, la registratura generala a Directiei Generale a Finantelor Publice ... sub nr. .../ 24.03.2008 fiind repartizata Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... spre intocmirea dosarului si a referatului cu propuneri de solutionare.

Procedura fiind indeplinita Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa solutioneze pe fond contestatia depusa conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei de impunere nr. .../ 20.02.2008 si a cap. III.1 din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 20.02.2008, emise de organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ..., Cabinetul medical individual X aduce urmatoarele argumente:

- arata ca inspectia fiscala a stabilit obligatiile fiscale suplimentare fara a face aplicarea corecta a tuturor normelor legale in vigoare la acea data si netinand cont de principiul de drept conform caruia "legea prevede numai pentru viitor, prevederile sale neputandu-se aplica retroactiv", motiv pentru care considera ca orice calcul anterior datei de 01.01.2004 cand a intrat in vigoare Codul fiscal, este lipsit de temei legal;

- considera ca bunurile mobile importate in scopul utilizarii in sistem de leasing se incadreaza in regimul vamal de admitere temporara pe toata durata contractului de leasing, cu exonerarea totala de obligatia de plata a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a taxei pe valoarea adaugata, conform Ordonantei Guvernului nr. 51/ 1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, aprobata prin Legea nr. 90/ 1998 si a Legii nr. 141/ 1997 privind Codul vamal al Romaniei, acte normative de care inspectia fiscala nu a tinut cont ca erau in vigoare la data semnarii contractului de leasing, pe toata durata executarii acestuia si la momentul importului;

- precizeaza ca in baza prevederilor art. 25 din Ordonanta Guvernului nr. 51/ 1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, in cazul achizitionarii bunurilor importate in sistem de leasing cumparatorul este obligat sa achite taxa pe valoarea adaugata calculata la valoarea reziduala a bunului din momentul intocmirii actului de vanzare - cumparare, in baza declaratiei de import definitiv;

- mentioneaza ca potrivit prevederilor Codului vamal al Romaniei

aprobat prin Legea nr. 141/ 1997, coroborate cu textele de lege precizate, in vigoare la momentul la care se face referire si aplicabile prezentei spete, datoria vamala care include taxe vamale, taxa pe valoarea adaugata si accize se calculeaza numai la valoarea reziduala a bunului din momentul inregistrarii declaratiei vamale;

- sustine ca si-a indeplinit intocmai toate obligatiile in conformitate cu prevederile legale in vigoare, astfel ca a achitat in totalitate si in termenul prevazut datoria vamala nascuta la momentul efectuarii importului, respectiv taxa pe valoarea adaugata calculata la valoarea reziduala a autoturismului.

In consecinta, solicita admiterea contestatiei pe baza argumentelor prezentate si exonerarea cabinetului de la plata obligatiilor stabilite suplimentar, reprezentand taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, majorari de intarziere in suma de ... lei precum si penalitati de intarziere in suma de ... lei, ca fiind netemeinice si nelegale.

II. Prin Decizia de impunere nr. .../ 20.02.2008 privind obligatiile fiscale suplimentar de plata stabilite de inspectia fiscala pentru persoane fizice care desfasoara activitati independente in mod individual si/ sau intr-o forma de asociere, pct. 4.1, emisa in baza constatarilor din cap. III.1 din Raportul de inspectie fiscala nr. .../ 20.02.2008, comunicate contestatoarei la data de 27.02.2008, organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... a constatat urmatoarele:

Cabinetul medical individual X din ... a achizitionat in baza contractului de leasing financiar extern nr. .../ .../ 17.12.2001 un autoturism marca ..., valoarea totala a contractului fiind de ... euro, pentru care a achitat finantatorului extern avansul de leasing in suma de ... euro in luna decembrie 2001, ratele de leasing in suma ... euro conform scadentului pe perioada 01.01.2002 - 31.12.2004 si valoarea reziduala in suma de ... euro in luna decembrie 2004.

La data achizitionarii bunului a achitat cu chitanta nr. .../ .../ 10.01.2005 la Biroul vamal ..., taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta valorii reziduale, fara sa achite insa in timpul derularii contractului pe perioada februarie 2003 - decembrie 2004 taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing, stabilita de organul de control in suma de ... Lei.

Pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata aferenta

ratelor de leasing, organul de inspectie fiscala a calculat incepand cu scadenta din 25.03.2003 pana la data de 18.02.2008 majorari de intarziere in suma de ... lei si penalitati de intarziere in suma de ... lei pana la data de 31.12.2005.

III. Avand in vedere cele constatate de organul de inspectie fiscala, motivele invocate de contestatoare, precum si documentele aflate la dosarul cauzei se retin urmatoarele:

Cabinetul medical individual X functioneaza in ..., str. ... nr. ..., bl. ..., ap. ..., in baza Autorizatiei nr. .../ 29.09.1999 emisa de Directia de Sanatate Publica a judetului ..., are codul de identificare fiscala ... si CNP ..., contribuabila avand domiciliul in ..., str. ... nr. ..., bl. ..., ap. ... .

**Directia Generala a Finantelor Publice ... este investita sa se pronunte daca contestatoarea datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata, majorarile si penalitatile de intarziere aferente in suma totala de ... lei pentru ratele de leasing platite in perioada februarie 2003 - decembrie 2004 catre Porsche Bank AG din Austria in baza contractului de leasing financiar extern nr. .../ .../ 17.12.2001.**

In fapt, Cabinetul medical individual X a achizitionat de la Porsche Bank AG din Austria un autoturism ... in baza contractului de leasing financiar extern nr. .../ .../ 17.12.2001, pentru care nu a achitat taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing pe perioada februarie 2003 - decembrie 2004, platind cu chitanta nr. .../ 10.01.2005 la Biroul vamal ... doar taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei aferenta valorii reziduale a autoturismului, la terminarea contractului de leasing.

In drept, cauza isi gaseste solutionarea in prevederile art. 4 lit. t), art. 13 alin.(1) lit. d), art. 15 lit. j) si art. 29 lit. D.d) din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, unde se precizeaza:

"Art. 4 - (1) Se considera prestare de servicii orice activitate care nu constituie livrare de bunuri in sensul art. 3.

Astfel de operatiuni pot fi:

[...]

t) **operatiuni de leasing.**

[...]

Art. 13 - (1) **Taxa pe valoarea adaugata datorata bugetului de stat se plateste de catre:**

[...] d) **persoanele juridice sau persoanele fizice cu sediul ori cu domiciliul stabil in Romania, beneficiare ale prestarilor de servicii**

prevazute la art. 7 alin. (1) lit. c), **efectuate de prestatori cu sediul sau cu domiciliul in strainatate**, cu exceptia celor scutite de taxa pe valoarea adaugata, **indiferent daca sunt sau nu inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata la organele fiscale.**

[...]

Art. 15 - **Pentru operatiunile prevazute mai jos faptul generator al taxei pe valoarea adaugata ia nastere la:**

[...] j) **termenele de plata a ratelor prevazute in contracte pentru operatiunile de leasing.**

[...]

Art. 29 - **Persoanele impozabile care realizeaza operatiuni taxabile si/ sau operatiuni scutite cu drept de deducere au urmatoarele obligatii:**

[...]

D. **Cu privire la plata taxei pe valoarea adaugata:**

[...] d) **sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing, corespunzator sumelor si termenelor de plata prevazute in contractele incheiate cu locatori/ finantatori din strainatate. Taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni se achita si de persoanele, indiferent de statutul lor juridic, care nu sunt inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata. In cazul in care, la expirarea contractului de leasing, bunurile care au facut obiectul acestuia trec in proprietatea beneficiarului, se datoreaza taxa pe valoarea adaugata pentru valoarea la care se face transferul de proprietate al bunurilor respective."**

Potrivit dispozitiilor legale de mai sus, intrucat operatiunile de leasing sunt considerate prestari de servicii si intra in sfera de aplicare a taxei pe valoarea adaugata, cabinetul medical in calitate de beneficiar al serviciilor de leasing prestate de catre Porsche Bank AG din Austria avea obligatia sa achite bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing extern, exigibila la termenele de plata prevazute in contractul incheiat cu locatorul/ finantatorul din strainatate, indiferent daca beneficiarul este sau nu inregistrat ca platitor de taxa pe valoarea adaugata.

Prevederile legale anterior mentionate, aplicabile pana la data de 31.12.2003, isi pastreaza valabilitatea si dupa data de 01.01.2004 fiind mentinute prin art. 129 alin.(2) lit. a), art. 135 alin.(2) si art. 150 alin.(1) lit.b) din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, care mentioneaza:

"Art. 129 - (2) Prestarile de servicii cuprind operatiuni cum sunt:

a) **inchirierea de bunuri sau transmiterea folosintei bunurilor, in cadrul unui contract de leasing;**

[...]

Art. 135 - (2) [...] **Pentru operatiunile de inchiriere de bunuri**

**mobile si operatiunile de leasing contractate cu un prestator stabilit in strainatate, denumite in continuare operatiuni de leasing extern, taxa pe valoarea adaugata devine exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor.** Daca se efectueaza plati in avans, exigibilitatea taxei pe valoarea adaugata intervine la data efectuarii platii.

[...]

Art. 150 - Platitorii taxei pe valoarea adaugata.

**(1) Pentru operatiunile din interiorul tarii, platitorii taxei pe valoarea adaugata sunt:**

[...]

**b) beneficiarii prestarilor de serviciiile taxabile, efectuate de persoane impozabile stabilite in strainatate,** prevazute la art. 133 alin.(2) lit. c), indiferent daca beneficiarii sunt sau nu inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata."

Asadar, contestatoarea avea obligatia sa plateasca bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing platite prestatorului din strainatate pe toata perioada februarie 2003 - decembrie 2004, taxa fiind exigibila la fiecare din datele specificate in contract pentru plata ratelor, avand in vedere ca aceasta a achitat numai taxa pe valoarea adaugata in vama calculata la valoarea reziduala, la expirarea contractului de leasing.

Referitor la argumentul invocat in contestatie ca autoturismul importat in baza contractului de leasing extern se incadreaza pe toata durata acestuia in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de obligatia de plata a drepturilor de import, potrivit prevederilor Ordonantei Guvernului nr. 51/ 1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, aprobata prin Legea nr. 90/ 1998 si ale Legii nr. 141/ 1997 privind Codul vamal al Romaniei, precizam ca acesta nu se sustine, intrucat textele de lege invocate de contestatoare se refera la sumele aferente drepturilor de import si garantiei vamale, respectiv la taxele de plata in vama distincte de taxa pe valoarea adaugata aferenta operatiunilor de leasing financiar extern, ambele fiind taxe, dar cu regimuri diferite si reguli de aplicare distincte.

Mai mult, obligatia cabinetului medical de a achita taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing rezulta si din prevederile pct. 4.5 din contractul de leasing financiar extern nr. ../ ../ 17.12.2001 incheiat cu Porsche Bank AG din Austria, unde se arata ca:

"4.5 Utilizatorul va plati toate costurile pentru inmatricularea in Romania sau costurile de mentinere a autovehiculului cum ar fi asigurari, taxe, etc., precum si orice costuri, taxe legate de vama si alte taxe asociate importului cum ar fi taxa de redeventa si TVA direct catre autoritatile respective,

exceptand cazul in care sunt deja incluse in ratele de leasing. **Utilizatorul leasingului va fi obligat sa plateasca toate sumele cerute de autoritatile romane care depasesc sau nu sunt incluse in rata de leasing.** Utilizatorul va suporta riscul oricarei modificari a legilor referitoare la cheltuielile mentionate in acest articol. [...]

**Cheltuieli care nu sunt incluse in rata de leasing:**

[...]

**- Taxa pe valoarea adaugata"**

In sensul sustinerii concluziei noastre, este si Decizia nr. .../ .../ 2005 a Curtii de Apel ... pronuntata intr-o speta similara, prin aceasta fiind mentinute constatarile efectuate, respectiv Decizia DGFP ... nr. .../ 15.11.2004.

Cu privire la afirmatia contestatoarei ca inspectia fiscala nu a tinut seama de actele normative ce erau in vigoare la data contractului de leasing, motiv pentru care considera fara temei legal orice calcul anterior datei de 01.01.2004 cand a intrat in vigoare Codul fiscal, mentionam ca nici aceasta nu poate fi avuta in vedere, deoarece asa cum am aratat in cuprinsul prezentei decizii, prevederile legale in vigoare pe aceasta perioada, respectiv Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, au fost aplicate pana la data de 31.12.2003 si numai dupa data de 01.01.2004 cele ale Legii nr. 571/ 2003 privind Codul fiscal, fapt ce reiese atat din raportul de inspectie fiscala, cat si din decizia de impunere contestate, perioada pentru care s-a stabilit taxa pe valoarea adaugata fiind februarie 2003 - decembrie 2004, in timp ce termenul de prescriptie a fost depasit pentru ianuarie 2002 - ianuarie 2003 la data inspectiei fiscale.

Pe cale de consecinta, potrivit considerentelor precizate rezulta ca in mod legal organul de inspectie fiscala din cadrul Administratiei Finantelor Publice a municipiului ... a stabilit ca pentru perioada 05.02.2003 - 06.12.2004 Cabinetul medical individual X din ... **are de plata taxa pe valoarea adaugata in suma totala de ... lei aferenta ratelor de leasing** achitate catre Porsche Bank AG din Austria.

In ceea ce priveste **majorarile de intarziere in suma totala de ... lei** aferente taxei pe valoarea adaugata, precizam ca acestea raman de plata in sarcina contestatoarei fiind calculate in baza prevederilor art. 33 din Legea nr. 345/ 2002 privind taxa pe valoarea adaugata, art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare si art. 114(1), devenit art. 115(1) si ulterior 119(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala,

republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, coroborate cu cele ale Hotararilor Guvernului nr. 1.513/ 2002, nr. 67/ 2004 si nr. 784/ 2005 si ale Legii nr. 210/ 2005 cu privire la stabilirea cotei majorarilor de intarziere datorate pentru neplata la termen a obligatiilor bugetare.

In acest sens, la art. 13 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, in vigoare pana la data de 31.12.2003, mentinute incepand cu data de 01.01.2004 prin art. 115(1), devenit 116(1), respectiv 120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se mentioneaza:

“Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Iar, **penalitatea de intarziere in suma totala de ... lei** aferente taxei pe valoarea adaugata neachitata la scadentele de plata, sunt datorate in conformitate prevederile art. 14 alin.(1) din Ordonanta Guvernului nr. 61/ 2002 privind colectarea creantelor bugetare si art. 120(1) devenit art. 121(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care pana la data de 15.07.2005, specifica:

“Plata cu intarziere a obligatiilor fiscale se sanctioneaza cu o penalitate de intarziere de 0,5% pentru fiecare luna si/ sau pentru fiecare fractiune de luna de intarziere, incepand cu data de intai a lunii urmatoare scadentei acestora pana la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de intarziere nu inlatura obligatia de plata a dobanzilor.”,

iar pe perioada 15.07 - 31.12.2005 in conformitate cu dispozitiile art. 120 din Legea nr. 210/ 2005 privind aprobarea Ordonantei Guvernului nr. 20/ 2005 pentru modificarea si completarea Codului de procedura fiscala, care modifica penalitatile de intarziere la 0,6% pe luna.

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

**DECIDE**



Respingerea contestatiei formulata de Cabinetul medical individual X din ..., ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul ... conform procedurii legale in termenul legal prevazut de Legea contenciosului administrativ nr. 554/ 2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

4ex./