



## 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. 71/2009.

### **DECIZIA NR. 73/09.11.2009**

privind soluționarea contestației depusă de S.C. X S.R.L. , înregistrată la D.G.F.P.  
Bistrița-Năsăud sub nr. 17198/08.09.2009.

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bistrița-Năsăud a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bistrița-Năsăud prin adresa nr. 3589/08.09.2009 , înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 17198/08.09.2009 (fila nr. 23) , asupra contestației depusă de S.C. X S.R.L..

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. 105/07.08.2009 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 Societatea civilă de avocați cu răspundere limitată „B.L.M.A.” (împuternicire avocațială nr. 792/2009 – fila nr. 31).

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. .

În cauză a fost întocmit referatul de verificare.

**I.** Prin decizia pentru regularizarea situației nr. 105/07.08.2009 (filele nr. 12-13) emisă de D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud , au fost stabilite obligații fiscale în sarcina S.C. X S.R.L. , ca urmare a constatărilor cuprinse în Procesul verbal de control înregistrat sub nr. 14/07.08.2009 (fila nr. 17) , astfel:

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

Așa cum rezultă atât din cuprinsul Deciziei nr. 105/07.08.2009 cât și al Procesului verbal de control nr. 14/07.08.2009 care a stat la baza emiterii deciziei atacată de petentă , 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. a efectuat la Biroul vamal Bistrița operațiunea vamală în regim de admitere temporară (leasing) cu nr. 8133 în data de 09.06.2004 având ca obiect o semiremorca utilitară marca Krone;

- această operațiune a fost încheiată la Biroul Vamal București - Antrepozite la data de 25.10.2007 , prin reexpedierea bunului la proprietarul său din Austria cu documentul TI având MRN 07ROBU120000009974;

- la încheierea acestei operațiuni nu s-a ținut cont însă de prevederile art. 161<sup>1</sup> 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. , 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. 105/07.08.2009 (filele nr. 12-13) în cuprinsul căreia se regăsesc stabilite în sarcina petentei debitul principal și accesoriile anterior arătate.

**II. Împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. 105/07.08.2009 (filele nr. 12-13) emisă de D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud , S.C. X S.R.L. formulează contestația înregistrată la D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud sub nr. 3218/02.09.2009 (fila nr. 21) , transmisă și înregistrată la D.G.F.P. Bistrița-Năsăud sub nr. 17198/08.09.2009 (fila nr. 23).**

Prin cererea formulată petenta , prin mandatar Societate civilă de avocați cu răspundere limitată „B.L.M.A.” , solicită revenirea asupra Procesului verbal de control nr. 14/07.08.2009 , a Deciziei proces-verbal nr. 9/07.08.2009 (de calcul a accesoriilor – fila nr. 16) , a **Deciziei pentru regularizarea situației nr. 105/07.08.2009** , a Comunicării de plată nr. 2977/12.08.2009 (fila nr. 15) și a Înștiințării de plată nr. 2976/12.08.2009 (fila nr. 14) ca fiind nelegale.

**În fapt , în susținerea solicitărilor sale , contestatoarea motivează următoarele:**

- prin adresele specificate în petitul contestației s-a comunicat societății că datorează suma de ... lei (în realitate este vorba de ... lei) cu titlu de T.V.A. importuri și majorări de întârziere , ca urmare a efectuării operațiunii vamale I 8133/o9.06.2004;

- procesul verbal de control și actele emise în baza acestuia sunt profund nelegale întrucât societatea nu este titulara operațiunii vamale în regim de admitere temporară (leasing) cu nr. I 8133 din data de o9.06.2004 având ca obiect autoutilitara marca Krone și , pe cale de consecință , nu datorează TVA la bugetul de stat;

- în data de 11 iunie 2004 , prin falsificarea documentelor societății , numitul M.V.T. s-a prezentat ca „reprezentant legal” al S.C. „X” S.R.L. și a încheiat cu Y

Leasing GmbH Austria contractul de leasing financiar nr. 471-23176-o4 , având ca obiect semiremorca cu prelata Krone SDP 27 ELB. Acesta a efectuat operațiunile vamale și a folosit semiremorca în nume propriu până la începutul anului 2006 , perioadă în care a achitat toate ratele de leasing locatorului-finanțator;

- prin notificarea expediată de executorul judecătoresc Sârbu Viorel în dosarul execuțional nr. 5/N/2006 din data de 13.03.2006 , locatorul-finanțator a somat societatea ca urmare a neplății ratelor scadente aferente contractului de leasing , comunicând totodată că acest act a fost reziliat în temeiul clauzelor contractuale și ale O.G. nr. 51/1997;

- după primirea notificării s-a comunicat locatorului-finanțator că societatea S.C. X S.R.L. nu a încheiat contractul de leasing și că va da tot sprijinul pentru recuperarea semiremorcii de la numitul M.V.T.;

- locatorul-finanțator s-a declarat de acord și nu a mai insistat să recupereze acele rate de la societatea S.C. X S.R.L. ;

- cu toate acestea , prin cererea ce formează obiectul dosarului nr. 459/112/2008 al Tribunalului Bistrița-Năsăud , locatorul Y Leasing GmbH Austria a solicitat deschiderea procedurii insolvenței a societății S.C. X S.R.L. pe motivul neplății ratelor de leasing , dosar a cărei soluționare este , în prezent , suspendată;

- deoarece societatea nu a încheiat contractul de leasing , s-a formulat la Parchetul de pe lângă Judecătoria Năsăud plângere penală împotriva numitului M.V.T. , solicitându-se cercetarea și trimiterea acestuia în judecată pentru comiterea infracțiunilor de „fals în înscrisuri sub semnătură privată” constând în aceea că a falsificat ștampila și semnătura administratorului societății , „uz de fals” constând în aceea ca a folosit ștampila societății și alte acte ale societății pentru a încheia contractul de leasing având ca obiect semiremorca și „înșelăciune”;

- plângerea penală formează obiectul dosarului nr. 615/P/2008 al Parchetului de pe lângă Judecătoria Năsăud și se află în curs de soluționare la Poliția Năsăud;

- deoarece modalitatea încheierii contractului de leasing și titularul acestuia formează obiectul unei plângeri penale , procedura încasării T.V.A.-ului trebuie suspendată până la soluționarea irevocabilă a acesteia;

- chiar dacă în mod ipotetic societatea ar fi încheiat acel contract de leasing financiar , plata T.V.A.-ului nu se putea face în momentul efectuării operațiunii vamale sau în momentul reexpedierii bunului , pentru următoarele considerente:

- societatea de leasing a introdus semiremorca în România;

- contractul de leasing s-a încheiat cu biroul din București al acestei societăți.

- ulterior , după ce societatea de leasing ne-a comunicat ca a reziliat contractul , semiremorca a fost ridicată de la numitul M.V.T. și a fost reexpediată în Austria la sediul Y Leasing GmbH;

- în prezent semiremorca se află în Austria.

- în această ipoteză în speță sunt incidente dispozițiile art. 161<sup>1</sup> pct. 3 lit. b). din Legea nr. 343/2006 – completată - potrivit căreia , când are loc un import de bunuri

in oricare dintre situațiile menționate la alin. (2), nu exista niciun fapt generator de taxă dacă:

- bunurile importate , în sensul alin. (2) lit. a). nu reprezintă mijloace de transport și sunt reexpediate sau transportate către statul membru din care au fost exportate și către persoana care le-a exportat;
- semiremorca nu poate fi calificată ca mijloc de transport în sine;
- pe cale de consecință se apreciază că atâta vreme cât aceasta a fost reexpediată în țara de origine , unde se află și în prezent , societatea nu poate fi obligată la plata de TVA;
- fiind încheiat un contract de leasing financiar TVA-ul se putea eventual calcula în raport de cuantumul flecarei rate achitate;
- facturile emise în numele societății și achitate de numitul Moldovan Valeriu Tanase - beneficiarul leasingului - nu cuprind TVA , cum de altfel nici declarația vamală nu cuprinde obligativitatea plății TVA-ului;
- în contractul de leasing nu s-a făcut mențiunea că această operațiune ar fi purtătoare de TVA;
- societatea este plătitoare de TVA , iar TVA-ul este deductibil astfel că , în condițiile în care s-ar fi făcut mențiunea că această operațiune este purtătoare de TVA, societatea îl putea deduce;
- și modul de calcul al penalităților de întârziere este nelegal;
- până la comunicarea actelor contestate societatea nu a fost înștiințată că această operațiune ar fi purtătoare de TVA. În aceste condiții penalitățile de întârziere pot eventual curge de la data la care se stabilește obligația fiscală și data comunicării acestei obligații.

În concluzie petenta , prin reprezentanții săi , apreciază că motivele de mai sus sunt suficiente pentru admiterea contestației așa cum a fost ea formulată.

Cu scrisoarea nr. 17198/12.10.2009 (filele nr. 35-36) s-a solicitat D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud să procure și să transmită Biroului de soluționare a contestațiilor din cadrul D.G.F.P. Bistrița-Năsăud toată documentația ce a stat la baza obținerii finanțării pentru semiremorca ce face obiectul contestației.

Menționăm că până la data prezentei nu s-a primit nici un răspuns de la D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud deși potrivit confirmării de primire returnată de către organele poștale (fila nr. 37) rezultă că această instituție a primit scrisoarea anterior menționată la data de 16.10.2009.

Constatăm astfel că a fost depășit atât termenul legal cât și cel rezonabil acordat pentru depunerea documentelor solicitate , motiv pentru care contestația urmează a fi analizată în lipsa acestora.

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

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr. 105/07.08.2009 (filele nr. 12-13), urmare a reverificărilor efectuate asupra modului de încheiere a operațiunii de

admitere temporară ce a avut la bază declarația vamală I nr. 8133/09.06.2004 (fila nr. 9) , 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. 161<sup>1</sup> 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 contradictoriu cu reprezentanții D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud , S.C. X S.R.L. , prin reprezentanții săi , susține că ea nu a efectuat nici o operațiune de leasing ci altă persoană prin fals și uz de fals.

Așa fiind , constatăm că litigiul fiscal intervenit între S.C. X S.R.L. și D.J.A.O.V. Bistrița-Năsăud constă , în principal , în faptul că deși societatea contestatoare a invocat inspectorilor vamali că în realitate nu ea a efectuat operațiunea de leasing ci o altă persoană în numele ei , prin fals și uz de fals , totuși , prin actele atacate , obligațiile suplimentare constând în T.V.A. și accesorii aferente au fost stabilite și menținute în sarcina sa.

În subsidiar , petenta mai invederează și că , chiar dacă ipotetic vorbind ea ar fi încheiat contractul de leasing , plata taxei pe valoarea adăugată nu ar putea fi pretinsă deoarece ar fi incidente dispozițiile art. 161<sup>1</sup> alin. (3) lit. b). din Legea nr. 571/2003 , semiremorca neputând fi calificată ca mijloc de transport în sine.

În raport de cele menționate mai sus , și în lipsa unor certitudini cu privire la titularul operațiunilor ce fac obiectul cauzei , apreciem că mai întâi se impune a fi analizată speța prin prisma legalității și temeiniciei actului de impunere urmând a se stabili concret dacă rezilierea contractului de leasing extern urmată de restituirea semiremorcii proprietarului de drept din Austria sunt fapte care pot fi încadrate în dispozițiile art. 161<sup>1</sup> alin. (2) lit. a). din Codul fiscal.

Astfel , în conformitate cu dispozițiile art. 161<sup>1</sup> 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. 471-23176-04/11.06.2004 (filele nr. 6-8) a încetat prin reziliere unilaterală și reexpedierea



bunului la finanțatorul Y Leasing Gmbh 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 ieșirea 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 07ROBU120000009974) 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 acest context , măsurile vizând T.V.A. suplimentară și accesoriile aferente , nu mai pot fi menținute în sarcina contestatoarei întrucât suportul legal invocat de către organele de inspecție fiscală în luarea acestora s-a dovedit a nu fi aplicabil în speță.

Prin urmare , motivele invocate de contestatoare în susținerea cererii sale privind acuzații de fals și uz de fals , nu vor mai fi luate în analiză întrucât s-a stabilit cu certitudine că operațiunile ce au fost avute în vedere de organele vamale nu pot fi încadrate ori considerate ca import și deci , din acest punct de vedere , indiferent cine ar fi fost titularul leasingului el nu datora T.V.A. pentru operațiunea de reziliere a contractului și reexpedierea bunului în Austria la proprietarul de drept al acestuia.

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 aprecierile petentei potrivit căroră procedura încasării T.V.A. trebuie suspendată până la soluționarea irevocabilă a plângerii penale formulate împotriva d-lui M.V.T. precizăm că , potrivit Codului de procedură fiscală , contestația nu suspendă executarea iar o eventuală cerere în acest sens (de suspendare a executării) putea fi adresată instanței judecătorești competente. Având însă în vedere consecințele soluției ce urmează a fi pronunțată orice act de executare în curs , în baza Deciziei pentru regularizarea situației nr. 105/07.08.2009 , va înceta de drept.

Privitor la accesoriile în cuantum de ... lei stabilite în sarcina S.C. X S.R.L. , 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 formulată de S.C. X S.R.L. (comuna Maieru) 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. 105/07.08.2009 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>