

R O M Â N I A
ÎNALTA CURTE DE CASAȚIE ȘI JUSTIȚIE
SECȚIA DE CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL

Decizia nr.700

Dosar nr.985/58/2007

Ședința publică de la 11 februarie 2009

Președinte:	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Judecător
	X	- Magistrat asistent

S-au luat în examinare recursurile declarate de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X împuternicită să reprezinte interesele Autorității Naționale a Vămirilor și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr.X din 15 2008 a Curții de Apel X - Secția de contencios administrativ și fiscal.

La apelul nominal s-au prezentat: recurente-pârâte Autoritatea Națională a Vămirilor reprezentată de consilierul juridic Mariana Popa, Agenția Națională de Administrare Fiscală reprezentată de consilierul juridic Anca Lucia Bălan și intimata-reclamantă S.C."X" SA X, județul X reprezentată de avocatul X X, lipsind recurente- pârâte: Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X și Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X.

Procedura completă.

Cauza fiind în stare de judecată, Curtea a dat cuvântul reprezentanților pârâților, față de recursurile declarate.

Consilierul juridic X a cerut admiterea recursului declarat de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, împuternicită să reprezinte interesele Autorității Naționale a Vămirilor, pentru motivele dezvoltate în scris, casarea sentinței atacate și pe fond, respingerea acțiunii. A cerut și admiterea recursului declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X în reprezentarea Agenția Națională de Administrare Fiscală .

Consilierul juridic X a pus concluzii similare, în sensul admiterii recursului declarat de Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului X, în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală. A solicitat și admiterea recursului declarat de Direcția Regională pentru Accize și

Operațiuni Vamale X, împuternicită să reprezinte interesele Autorității Naționale a Vămirilor .

Avocatul X X pentru intimată a cerut respingerea ambelor recursuri ca nefondată și menținerea sentinței civile nr.X din 15 x 2008 a Curții de Apel X-Secția de contencios administrativ și fiscal, ca legală și temeinică. A depus copia deciziei nr.X din 19 X 2008 a Înaltei Curți de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal , despre care a afirmat că a fost pronunțată într-o cauză similară. A depus de asemenea „Concluzii scrise” și a solicitat obligarea recurenților la plata sumei de X lei, potrivit dovezii depuse la dosar (filele 48-61; 79-88 și 63-64).

ÎNALTA CURTE

Asupra recursurilor de față;

Din examinarea lucrărilor din dosar, constată următoarele:

Prin cererea înregistrată la Curtea de Apel X, la 9 X 2008, Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, pentru Autoritatea Națională a Vămirilor (mandatul X din 30 X 2008), a declarat recurs împotriva sentinței civile nr.X din 15 X 2008 pronunțată de Curtea de Apel X, solicitând modificarea hotărârii atacate și respingerea acțiunii formulate, cu mențiunea procesului verbal de control nr.X din 2 X 2006 al DRU X și a Deciziei nr.X din 24 x 2007 emisă de Ministerul Finanțelor Publice.

În motivarea recursului s-a susținut că în mod greșit prima instanță a preluat concluziile raportului de expertiză în totalitate și nu s-a pronunțat pe înscrisurile depuse în cauză (inclusiv cele de la autoritățile vamale suedeze) și nici asupra regimului vamal aplicabil.

Sub acest ultim aspect recurenta susține că regimul vamal aplicabil pieselor care sunt achiziționate în baza contractului încheiat între S.C.”X” și X, este acela de import definitiv.

Sentința pronunțată în cauză a fost atacată și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului X (din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală), solicitându-se admiterea recursului, modificarea sentinței ca neîntemeiată și menținerea ca temeinică și legală a Deciziei nr.X din 24 x 2007 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală București - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor și a procesului-verbal din 31 X 2006 emis de Direcția Generală Vamală X.

În susținerea recursului s-a invocat art.404 pct.9 Cod procedură civilă, întrucât sentința nr.X din 15 x 2008 a Curții de Apel X s-a dat cu încălcarea și aplicarea greșită a legii.

Recurenta a precizat că-și menține punctele de vedere înscrise în Decizia nr.X din 24 x 2007 emisă de Ministerului Economiei și Finanțelor - Agenția Națională de Administrare Fiscală X - Direcția Generală de

Soluționare a Contestațiilor . Astfel se consideră că regimul vamal al pieselor reparate sau înlocuite pentru cele 11 aeronave luate în contract de leasing operațional de S.C."X"SA de la X din X, X și X, este regim de import definitiv iar nu regim vamal de admitere temporară cu consecința plății drepturilor vamale aferente.

Din actele cauzei, Înalta Curte de Casație și Justiție - Secția de contencios administrativ și fiscal constată că prin sentința nr.X din 15 x 2008, Curtea de Apel X-Secția de contencios administrativ și fiscal, a admis acțiunea formulată de reclamanta S.C."X" SA X împotriva pârâtelor Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X, Agenția Națională de Administrare Fiscală și Autoritatea Națională a Vămirilor .

S-a anulat procesul-verbal nr.X din 31 X 2006 încheiat de direcția regională pentru accize și operațiuni vamale X și decizia nr.X din 24 x 2007 emisă de Agenția Națională de Administrare Fiscală - Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor privind obligarea reclamantei de a plăti suma de X lei cu titlu de drepturi vamale și accesorii.

S-au obligat pârâtele autorității vamale să restituie reclamantei suma de X lei achitată în baza actelor vamale anulate, cu dobânzi aferente calculate de la data plății efective și până la data restituirii debitului.

S-au obligat pârâtele la plata sumei de X lei către reclamantă reprezentând cheltuieli de judecată parțiale.

Instanța de fond a reținut că prin acțiune, reclamanta a contestat impunerea stabilită de autoritatea vamală pe considerentul că piesele ce fac obiectul contractului de reparație sau înlocuire cu firma X - Suedia, fiind importate în regim de leasing, ca și aeronavele, beneficiază și pentru operațiunile de reimport ale acestora după efectuarea reparațiilor sau înlocuirilor cu alte piese, de regimul vamal de admitere temporară cu exonerarea de la plata drepturilor de import, în condițiile art.27 alin.1 din O.G.nr.51/1997, privind operațiunile de leasing, cu motivarea că bunurile nu sunt consumabile; că nu a realizat operațiuni de perfecționare pasivă pentru a fi aplicabile dispozițiile legale din Codul vamal sau din Regulamentul vamal invocat de pârâți; că în raport cu faptul prestării serviciilor în Suedia, conform art.133 pct.13 lit.d din Codul fiscal, TVA este datorată de firma suedeză.

Instanța de fond a dispus efectuarea unei expertize contabile pentru a se stabili, din punct de vedere fiscal, natura operațiunilor realizate, legat de bunurile ce fac obiectul contractelor pe baza cărora s-a stabilit impunerea vamală pentru a se putea stabili regimul vamal aplicabil, mai concret cine este titularul dreptului de proprietate asupra pieselor de schimb.

Instanța de fond a reținut expres că: „raportat la concluziile expertizei și la răspunsul” la obiecțiunile formulate de pârâte și la conținutul contractului de leasing încheiat de reclamantă cu Societatea X

având ca obiect stocul de piese de schimb, rezultă cu certitudine că această din urmă societate (societatea suedeză) rămâne titulara dreptului de proprietate asupra pieselor de schimb pentru aeronave S.C."X" SA .

Conform clauzelor contractului, S.C."X" SA are calitatea de utilizator (chiriaș) al pieselor și de mandatar al proprietarului pieselor în situația în care societatea X (prestatorul de servicii de reparații, întocmirea de piese de schimb) trimite reclamantei piesele reparate sau piese în locul celor uzate, realizându-se în acest din urmă caz, un transfer al dreptului de proprietate Swiss și societatea X, până la momentul returnării pieselor de către utilizator.

În acest sens instanța de fond a invocat dispozițiile la art. 3, 8, 4.1, 4.3, 4.5, din contract potrivit cărora: "inventarul de închiriat (piese de schimb) va rămâne proprietatea X până când clientul S.C."X" SA o va cumpăra", „clientul va fi deplin răspunzător de toate sumele pentru repararea, revizia generală și modificarea echipamentului închiriat cerute de autoritatea de navigabilitate, aplicabile pe perioada încheierii contractului".

S-a concluzionat de instanță că din contractul încheiat între reclamantă și Societatea X, se constată că X este prestator de servicii pentru S.C."X" SA , care este beneficiar, X, furnizând servicii privind piesele de schimb pentru aeronave prin asigurarea întreținerii pieselor defecte, schimb de piese etc.

De precizat că potrivit art.4.3 din contractul de leasing, schimbul de piese este necesar pentru îndeplinirea obligațiilor contractuale ale reclamantei față de X, întrucât la încheierea perioadei de leasing trebuie să restituie întregul stoc de piese de schimb proprietarului, fiecare piesă îndeplinind condițiile de aeronavigabilitate.

Din analiza contractului dintre intimata- reclamantă și societatea suedeză rezultă că reclamanta nu datorează TVA așa cum susțin organele fiscale.

S-a mai precizat de instanța de fond că „ Autoritatea Națională a Vămilelor a interpretat greșit dispozițiile art.293 alin.2 din Regulament, întrucât textul nu exceptează piese de natura celor în discuție de la aplicarea regimului de admitere temporară, atunci când menționează „mici reparații". De asemenea s-a precizat că dispozițiile art.294 alin.3 din regulament, nu sunt potrivnice aplicării regimului de admitere temporară pentru reclamantă (piesele primite de la X nu au plus valoare, ele au aceeași valoare pe care o aveau la data închirierii și reclamanta trebuie să le restituie în aceeași stare).

S-a mai menționat că operațiunile în discuție nu se pot încadra în dispozițiile privind regimul de perfecționare pasivă având în vedere că mărfurile (piesele de schimb) nu au fost indigenate (nu sunt mărfuri românești) în sensul că reclamanta nu are obligații în ce privește TVA

aferentă serviciilor de reparare sau înlocuire a pieselor de schimb de către X.

Hotărârea atacată cu recurs este legală și temeinică astfel încât recursul declarat va fi respins conform art.312 Cod procedură civilă.

Actele administrative fiscale au avut în vedere operațiunile comerciale între S.C."X" SA, Societatea X și Societatea X, cu privire la un stoc de piese de schimb (piese rotabile), derulate începând cu luna noiembrie 2004. Aceasta avându-se în vedere aeronavele contractate de intimata- reclamantă, în baza unor contracte de leasing operațional în conformitate cu prevederile O.G.nr.51/1997.

De observat că pe lângă contractul de închiriere încheiat de intimata- reclamantă cu X (X) pentru un stoc de piese de schimb admise temporar în X, S.C."X" SA a închiriat cu X (X) un contract de prestări servicii externe ce are ca obiect întocmirea de piese de schimb pentru aeronave, testarea și repararea acestora.

Deci piesele defecte se dislocau de pe aeronavele închiriate și erau înlocuite cu piese din stocul închiriat de la X iar piesele defecte erau trimise pentru testare și reparare acestea erau introduse în stocul inițial pentru completarea stocului existent diminuat.

Deci, în aceste condiții în mod corect instanța de fond a reținut că reclamanta nu datorează debitul stabilit prin actele administrative fiscale contestate, regimul lor juridic fiind de admitere temporală (conform art.143 lit.c teza II din Codul fiscal).

Corect a reținut instanța de fond că piesele în discuție nu sunt proprietatea reclamantei (S.C."X" SA) și în acest sens s-a și pronunțat instanța de fond.

Contractul de prestări servicii intervenit între S.C."X" SA și X prevede: "dacă dobânda cumpărătorului este aceea a unui utilizator, cumpărătorul va obține acceptul proprietarului sau al deținătorului de ipotecă asupra piesei (pieselor) într-o formă satisfăcătoare pentru SAAB".

Din această clauză contractuală dar și din restul contractului rezultă că intervine transferul reciproc al dreptului de proprietate între Swiss și SAAB, ca act juridic accesoriu contractului de prestări servicii.

Din acest text menționat se trage concluzia (prin coroborare și cu celelalte clauze ale contractului) că denumirea de „cumpărător” (buyer în lb. engleză) acordată reclamantei nu determină calitatea sa de proprietar al pieselor primite în schimb de la X. S.C."X" SA are acceptul proprietarului pieselor (X) în sensul de a transfera dreptul de proprietate asupra loc către o societate de service agreată de X. Din acest punct de vedere este justificată susținerea reclamantei în sensul că substantivul „buyer” în lb. engleză se traduce în lb.română prin cumpărător sau beneficiar al unei prestări de servicii, în funcție de context.

Față de dispozițiile art.27 alin.1 din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, întrucât reclamanta-intimată în cauză a beneficiat pentru bunurile care formează obiectele contractelor de leasing încheiate cu X X, de un regim vamal suspensiv de admitere temporară cu exonerare totală de la plata drepturilor de import (inclusiv TVA; că piesele de schimb se includ în stocul bunurilor luate în leasing, care sunt proprietatea locatorului (X) că din aceste piese, unele defecte sunt schimbate de Societatea X (dublă vânzare- cumpărare între X și X) X fiind mandatarul X pentru realizarea operațiunilor în conformitate cu contractele intervenite între cele 3 societăți, astfel cum s-a analizat mai sus; că pentru alte piese de schimb, de asemenea proprietatea societății X, Societatea X realizează repararea lor, la cererea utilizatorului, care acționează de asemenea ca mandatar al proprietarului pieselor; că reclamanta achită o sumă lunară prestatorului de servicii X în conformitate cu contractul de prestări de servicii și cu cel de leasing; că reclamanta nu deține decât un singur stoc de piese de schimb și anume cel închiriat de la Societatea X, piesele primite (reparate sau schimbate) de la Societatea X făcând parte din stocul de piese închiriat de la Societatea X, proprietara acestor bunuri, ele neformând un stoc aparte, rezultă că reclamanta nu datorează TVA cum susțin organele fiscale.

După efectuarea reparațiilor sau înlocuirilor cu alte piese, care devin tot proprietatea Societății X, reclamanta fiind utilizator și mandatar (cum s-a analizat mai sus) pentru operațiunile de reimport al acestor piese, Societatea X SA beneficiază de regimul vamal de admitere temporară cu exonerarea de plata drepturilor de import în condițiile art.293 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României (regim de admitere temporară).

Cât privește susținerea că instanța de fond a avut în vedere numai raportul de expertiză efectuat în cauză, este neîntemeiată, instanța făcând referire în sentința atacată la clauzele contractuale, la dispozițiile Codului Vamal și ale regulamentului de aplicare a Codului vamal.

Constatându-se că recursul declarat este neîntemeiat, neexistând nici temeiuri de casare de ordine publică conform art.306 alin.2 Cod procedură civilă, recursul declarat va fi respins.

**PENTRU ACESTE MOTIVE
IN NUMELE LEGII
DECIDE:**

Respinge recursurile declarate de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale X împuternicită să reprezinte interesele Autorității Naționale a Vămile și de Direcția Generală a Finanțelor Publice a

Județului X în reprezentarea Agenției Naționale de Administrare Fiscală împotriva sentinței civile nr.X din 15 x 2008 a Curții de Apel X-Secția de contencios administrativ și fiscal , ca nefondate.

Obligă recurenții la plata sumei de X lei cheltuieli de judecată către intimata S.C."X" SA X.

Irevocabilă.

Pronunțată, în ședință publică, astăzi 11 X 2009.

JUDECĂTOR,

X

JUDECĂTOR,

X

JUDECĂTOR,

X

MAGISTRAT ASISTENT,

X

X