

## **MINISTERUL Finantelor Publice**

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor

### **Decizia nr. / .2009**

privind solutionarea contestatiei depusa de

**SC X SA**

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

sub nr.

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția generală de administrare a marilor contribuabili prin adresa nr. , înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. , asupra contestațiilor depuse de SC X.

Contestațiile sunt formulate împotriva deciziilor pentru regularizarea situației nr. emise în baza proceselor verbale nr. , încheiate de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Bacău prin care s-a stabilit în sarcina societății suma totală de lei din care suma de reprezintă taxe vamale, suma de lei reprezintă accesorii aferente taxelor vamale, suma de lei reprezintă taxa pe valoarea adăugată în vamă, suma de lei reprezintă majorări de întârziere/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Chiar și în raport de data emiterii Deciziilor pentru regularizarea situației 04.11.2008, contestațiile au fost depuse în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrate la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bacău în data de 03.12.2008, conform stampilei aplicată de Serviciul registratură pe originalul contestațiilor.

Constatând că în speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205 și art. 209 alin. 1 lit. b din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, societatea regăsindu-se în anexa 1 la poziția nr. din Ordinul ministrului economiei și finanțelor nr. 1354/2007 privind actualizarea marilor contribuabili din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările ulterioare și având în vedere prevederile pct. 9.5 din Ordinul Președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit căruia *“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe*

*fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”,* Agenția Națională de Administrare Fiscala este legal investita sa soluționeze contestațiile formulate de SC X SA-.

I. Prin contestațiile formulate, societatea arata ca organele vamale au primit prin decizia de soluționare, dispoziția de a verifica înregistrarea TVA aferenta ratelor de leasing si valori reziduale, iar taxele vamale nu trebuiau sa faca obiectul unei noi decizii pentru regularizarea situatiei intrucat isi produce in continuare efectele decizia desfiintata.

Societatea arata ca sub aspect procedural nu era posibila inchiderea din oficiu a regimului de admitere temporara atata timp cat cererea de incheiere a operatiunilor de leasing a fost formulata in cadrul termenului prevazut la art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare ca urmare a emiterii facturii de catre proprietar.

Societatea arata ca au fost incalcate prevederile art. 95 alin 2 din Legea nr. 141/1997 si art. 100 din Legea nr. 86/2006.

Societatea arata ca prin contractele de leasing care sunt o varietate a contractelor, se stramuta un drept de folosinta a unui bun, iar potrivit definitiei contractului de leasing de la art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997, in cazul nerespectarii obligatiei contractuale de catre una din parti, raspunderea contractuala nu poate fi antrenata decat la cererea uneia din partile contractuale.

Societatea arata ca neplata ratelor de leasing de catre utilizator ar fi putut antrena la cererea locatorului raspunderea sa contractuala, locatorul avand fie optiunea de a cere executarea contractului, fie rezilierea contractului pentru neexecutarea culpabila de catre utilizator a obligatiei de plata a ratelor.

Societatea arata ca locatorul nu a utilizat nici una din cele doua optiuni ci a confirmat optiunea utilizatorului de a cumpara bunul, facturand la valoarea reziduala pretul de cumparare.

Societatea arata ca organele vamale nu mai puteau proceda la incheierea din oficiu a regimului vamal suspensiv si nici schimba regimul vamal suspensiv intr-un regim de import definitiv, fara sa aiba la baza un act juridic incheiat intre parti, iar statul in calitate de tert nu poate interveni in raportul partilor care hotarasc exclusiv asupra actiunilor contractuale.

Societatea arata ca schimbarea regimului vamal nu reprezinta numai o sanctiune pentru neexecutarea contractului de leasing ci schimba chiar existenta contractului transformandu-l dintr-un contract prin care se stramuta un drept de folosinta intr-unul ce stramuta un drept de proprietate.

Societatea arata ca daca se ajunge la interpretarea ca acum 7 ani s-a transferat dreptul de proprietate asupra bunurilor si nu in anul 2008 prin emiterea facturii pe valoarea reziduala, inseamna ca societatea spaniola este uzurpata de dreptul de proprietate.

Societatea invoca in temeiul prevederilor art. 91 din Codul de procedura fiscala prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale, precum si gresita calculare a obligatiilor stabilite prin decizia contestata.

De asemenea societatea invedereaza faptul ca la art. 12 din contractele de leasing se dispune ca valabilitatea contractului de leasing nu este afectata decat daca una din parti nu respecta una din obligatiile prevazute in contract si solicita a se avea in vedere actul de cesiune al creantei catre societatea CLTD din Cipru reprezentand debite si accesorii.

Societatea arata ca a achitat TVA pentru valoarea reziduala, iar in situatia in care s-ar aprecia ca suma de lei s-a platit fara a se face referire la vreun titlu de creanta ar inseamna ca nu mai datoreaza taxe vamale si TVA.

Prin precizarile la contestatie, inregistrate la Directia generala de administrare a marilor contribuabili sub nr. si nr. societatea arata referitor la calculul datoriei vamale ca acesta este incoerent si contradictoriu.

De asemenea societatea arata ca organele vamale au efectuat controlul la mai mult de 5 ani de la acordarea liberului de vama, fiind astfel incalcate prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006.

**II.** Prin procesele verbale nr. din data de 31.10.2008 si deciziile pentru regularizarea situatiei, reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau arata ca actele de control au fost incheiate ca urmare a deciziei Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. .

Organele vamale arata ca la pct. 1 din decizia Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. a fost respinsa ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta taxe vamale si suma de lei reprezinta accesorii, aferente unor marfuri introduse in tara in regim de admitere temporara in baza contractelor de leasing nr. .

Organele vamale au constatat ca SC X SA), cu declaratiile vamale nr. a introdus in tara o serie de marfuri, in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale, regim acordat in baza contractelor de leasing financiar nr. 798/07.07.2003, incheiate cu firma E SL din Spania si in conformitate cu prevederile art. 27 lin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu

modificarile ulterioare, societatea avand ca termen de incheiere a operatiunilor data de 28.06.2008.

Organele vamale arata ca prin adresa nr. s-a solicitat contestatoarei prezentarea actelor aditionale care au modificat datele initiale ale contractelor, acte de cesiune, reziliere, anulare, vanzare-cumparare, incheiate anterior plasarii marfurilor in regimul de admitere temporara, situatia derularii contractelor de leasing.

Organele vamale arata ca prin adresele nr. , inregistrate la Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau sub nr. , societatea contestatoare a comunicat ca aferent contractelor de leasing financiar nr. nu a efectuat nicio plata a ratelor de leasing.

Organele vamale au constatat ca nu au fost respectate prevederile art. 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare si conditiile stabilite la autorizarea regimului de admitere temporara, mentionate in autorizatiile de admitere temporara si declaratia angajament, anexe la declaratiile vamale pentru operatiuni temporare, prin neplata ratelor de leasing conform contractului incalcandu-se spiritul actului normativ care instituie regimul de leasing, fapt retinut si prin decizia Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr..

Organele vamale, in conformitate cu prevederile art. 144, art. 148 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, au incheiat din oficiu operatiunile vamale temporare deschise cu declaratiile vamale nr. , cu plata drepturilor vamale la valoarea declarata in declaratiile vamale de plasare a bunurilor in regimul de admitere temporara.

Organele vamale au calculat in sarcina societatii taxe vamale in suma de lei si acesorii aferente in suma de lei.

De asemenea, organele vamale arata ca la pct. 2 din decizia Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. a fost desfiintat capitolul din deciziile pentru regularizarea situatiei nr. referitor la suma totala de lei din care suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata in vama, suma de lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si suma de lei reprezentand penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca la reverificare sa se aiba in vedere sumele platite de societate cu titlu de TVA aferent ratelor de leasing si valorii reziduale.

Organele vamale arata ca au verificat inregistrarea in contabilitatea societatii a TVA aferenta ratelor mentionate in contractul de leasing.

Organele vamale au constatat ca ratele aferente contractelor de leasing s-au constituit trimestrial si TVA aferenta ratelor s-a inregistrat in contabilitate, mai putin TVA aferent ultimei rate aferenta contractului de leasing nr. in valoare de 6.881,99 EUR.

Organele vamale au calculat TVA de plata ca diferenta intre TVA calculata prin raportare la valoarea de intrare a marfurilor si TVA aferenta ratelor de leasing inregistrate contabil.

Organele vamale arata, referitor la suma de lei pe care societatea afirma ca a platit-o drept TVA aferenta valorii reziduale, ca aceasta a fost virata fara a se referi la un titlu de creanta.

Organele vamale au calculat in sarcina societatii suma de lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea, organele vamale in conformitate cu prevederile, art. 119, art. 121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata au calculat in sarcina societatii suma totala de lei reprezentand accesorii aferente taxei pe valoarea adaugata.

Organele vamale precizeaza ca la calculul obligatiilor de plata accesorii s-a tinut cont de TVA aferenta ratelor de leasing inregistrate trimestrial in contabilitate si in consecinta accesoriiile au fost calculate avand in vedere actualizarea periodica a bazei de calcul.

Organele vamale precizeaza ca la calculul accesoriiilor au tinut cont de suma de lei, platita de societate cu ordinul de plata nr.

**III.** Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

1. Referitor la suma de lei si suma de lei reprezentand accesorii aferente taxelor vamale, ***cauza supusa solutionarii este daca organele de control aveau dreptul sa stabileasca aceste sume prin deciziile pentru regularizarea situatiei incheiate ca urmare a solutiei de desfiintare dispusa prin decizia Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. in conditiile in care prin decizia de solutionare a fost investit numai asupra calcului taxei pe valoarea adaugata si accesoriiilor aferente.***

In fapt, prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. , intocmita in baza Deciziei Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. organele vamale au calculat in sarcina societatii suma de lei reprezentand taxe vamale si suma de lei reprezentand accesorii aferente.

In cuprinsul deciziei pentru regularizarea situatiei nr. organele vamale au invocat decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. ca temei al efectuarii controlului.

Prin Decizia nr. Agentia Nationala de Administrare Fiscala prin Directia generala de solutionarea a contestatiilor a respins ca neintemeiata contestatia societatii formulata impotriva deciziei pentru regularizarea situatiei nr. pentru suma de lei reprezentand taxe vamale si suma de lei

reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxelor vamale, consecinta acestei solutii fiind mentinerea pentru aceste sume a titlului de creanta contestat.

In drept, art 210 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

***(2) Decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.***

De asemenea, pct. 6.3 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

***"Decizia emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac, în sensul că asupra ei organul de soluționare competent nu mai poate reveni, cu excepția situațiilor privind îndreptarea erorilor materiale, potrivit legii."***

Avand in vedere ca prin Decizia nr. , Directia generala de solutionare a contestatiilor a respins ca neintemeiata contestatia societatii pentru suma de lei reprezentand taxe vamale, suma de lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxelor vamale, solutia pronuntata este definitiva si asupra ei organul de solutionare nu mai poate reveni, iar organele vamale nu aveau temei legal pentru a stabili inca o data in sarcina societatii acest debit.

In consecinta, solutia pronuntata prin Decizia nr. cu privire la suma de lei reprezentand taxe vamale si suma de lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxelor vamale este definitiva, decizia pentru regularizarea situatiei nr. fiind mentinuta in privinta acestor sume, organele vamale in mod nelegal au stabilit in sarcina societatii, prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. suma de lei reprezentand taxe vamale si suma de lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxelor vamale, aceasta reprezentand in fapt o dublare a unor sume anterior individualizate ca obligatii suplimentare in sarcina societatii.

Drept urmare se va anula capitolul din decizia pentru regularizarea situatiei nr. referitor la suma de lei reprezentand taxe vamale si capitolul referitor la suma de lei reprezentand accesorii aferente taxelor vamale.

2. Referitor la sustinerea societatii ca organele vamale au efectuat controlul la mai mult de 5 ani de la acordarea liberului de vama se retine ca in ceea ce priveste prescriptia dreptului material la actiune al organelor vamale pentru operatiunile temporare incheiate in 2008 sunt

incidente prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei potrivit caruia:

***(1) Autoritatea vamala are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa modifice declaratia vamala.***

Din analiza acestor dispozitii legale, reiese faptul ca autoritatea vamala are dreptul sa modifice declaratia vamala in termen de 5 ani de la acordarea liberului de vama.

Avand in vedere ca marfurile au fost introduse in tara in regim vamal suspensiv si nu intr-un regim vamal definitiv, bunurile aflandu-se pe perioada de derulare a contractului de leasing sub supraveghere vamala, liberul de vama s-a acordat la data intocmirii deciziilor pentru regularizarea situatiei nr. din data de 11.07.2007, fapt care din punct de vedere vamal echivaleaza cu punerea in libera circulatie a marfurilor, respectiv depunerea unei declaratii vamale de import definitiv.

Astfel in aceasta situatie prescriptia dreptului de 5 ani de efectuare a controlului vamal ulterior incepe sa curga de la data acordarii liberului de vama, respectiv punerii in libera circulatie a marfurilor.

Daca s-ar judeca altfel, respectiv ca prescriptia dreptului de 5 ani de efectuare a controlului vamal ulterior incepe sa curga de la data depunerii declaratiilor pentru operatiuni temporare, organul vamal ar fi in imposibilitatea efectiva de a verifica indeplinirea conditiilor impuse de Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare, in baza carora a fost acordat regimul vamal suspensiv, intrucat, in lipsa unei solicitari a societatii cu privire la schimbarea conditiilor de derulare a contractului de leasing, nu se poate efectua controlul ulterior al unor operatiuni vamale suspensive aflate in derulare si a caror analiza se poate face doar dupa expirarea termenului din contractul de leasing, termenul maxim pentru aceste operatiuni fiind de 7 ani, conform art. 27 alin 7 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile si completarile ulterioare.

Prin urmare, daca nu s-ar accepta faptul ca, in speta dreptul subiectiv al organului vamal la actiune este afectat de un termen suspensiv, cuprins intre data depunerii declaratiilor pentru operatiuni temporare si punerea in libera circulatie a marfurilor, s-ar ajunge la situatia in care s-ar aplica efectul prescriptiei, fara ca autoritatii vamale sa i se poata reprosa pasivitatea ori neglijenta in a actiona pentru protectia dreptului sau.

Mai mult, actul de control materializat prin emiterea deciziilor pentru regularizarea situatiei nr. .2008, are ca efect intreruperea cursului prescriptiei, de altfel prin contestatia formulata impotriva deciziilor pentru regularizarea situatiei nr..2008, societatea nu a ridicat exceptia prescriptiei

dreptului organelor vamale de a stabili diferente de obligatii astfel incat prescriptia invocata de contestatoare nu poate fi analizata decat in raport de actele contestate, respectiv deciziile pentru regularizarea situatiei nr. , care s-au intocmit la nici 4 luni de la data actului anterior care a intrerupt cursul prescriptiei. In aceste conditii exceptia ridicata de societate se dovedeste a fi nefondata, motiv pentru care va fi respinsa.

3. Referitor la suma totala de lei din care suma de lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata si suma de lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de lei reprezinta penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, **cauza supusa solutionarii este daca aferent marfurilor care au facut obiectul unor contracte de leasing pentru care societatea nu a efectuat catre furnizorul extern nicio plata, contestatoarea datoreaza TVA calculata ca diferenta intre taxa calculata prin raportare la valoarea de intrare a marfurilor si taxa aferenta ratelor de leasing inregistrata in contabilitate si daca argumentele invocate de contestatoare sunt de natura sa infirme modul de calcul al TVA de catre organul de control.**

In fapt, SC X SA), cu declaratiile vamale nr. I a introdus in tara, in regim de admitere temporara cu exonerarea totala de plata drepturilor vamale o serie de marfuri.

Regimul de admitere temporara a fost acordat in baza contractelor de leasing financiar nr., incheiate cu firma E SL din Spania si in conformitate cu prevederile art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing, cu modificarile ulterioare, societatea avand ca termen de incheiere a operatiunilor data de 28.06.2008.

Organele vamale au constatat ca societatea contestatoare, aferent contractelor de leasing financiar nr. nu a efectuat catre furnizorul extern nicio plata a ratelor de leasing, astfel ca prin deciziile pentru regularizarea situatiei nr. au stabilit in sarcina societatii taxe vamale, TVA si accesorii aferente.

In faza de solutionare a contestatiilor depuse impotriva deciziilor pentru regularizarea situatiei nr. , societatea a depus deconturi de TVA, fise ale contului "TVA deductibila", note contabile privind inregistrarea in contabilitate a taxei pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing, scadentat al ratelor de leasing, ordinul de plata privind TVA aferenta facturilor de valoare reziduala.

Prin Decizia nr. , Directia generala de solutionare a contestatiilor a retinut ca societatea nu a pus in executare contractul de leasing conform obligatiilor asumate de parti in cuprinsul acestora, modul de derulare a contractului de leasing nerespectand forma si trasaturile acestui tip de contract asa cum prevede Ordonanta Guvernului nr. 51/1997, astfel ca mentinerea regimului vamal de admitere temporara nu



se mai justifica devenind scadenta datoria vamala pentru bunurile importate in regim de leasing, societatea fiind repusa in situatia anterioara acordarii regimului de admitere temporara.

Prin Decizia nr. a fost respinsa ca neintemeiata contestatia societatii cu privire la capitolul privind taxele vamale si accesoriile aferente si a fost desfiintat capitolul privind taxa pe valoarea adaugata si accesoriile aferente, urmand ca organele vamale sa reanalizeze situatia de fapt in conformitate cu cele retinute in decizia de solutionare si avand in vedere eventualele sume platite de societate cu titlu de TVA aferent ratelor de leasing si valorii reziduale.

Prin deciziile pentru regularizarea situatiei nr. din organele vamale au constatat ca TVA aferenta ratelor de leasing s-a inregistrat in contabilitate trimestrial, mai putin TVA aferenta ultimei rate din contractul de leasing nr. si au calculat taxa pe valoarea adaugata in vama prin diferenta intre taxa pe valoarea adaugata calculata prin raportare la valoarea de intrare a marfurilor si TVA aferenta ratelor de leasing inregistrate contabil.

Organele vamale au constatat ca ratele aferente contractelor de leasing s-au constituit trimestrial si TVA aferent ratelor s-a inregistrat in contabilitate, mai putin TVA aferenta ultimei rate aferenta contractului de leasing nr. in valoare de 6.881,99 EUR.

Organele vamale au calculat TVA de plata ca diferenta intre TVA calculata prin raportate la valoarea de intrare a marfurilor si TVA aferenta ratelor de leasing inregistrate contabil.

Majorarile de intarziere/dobanzile, respectiv penalitatile de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata au fost calculate de la data scadentei obligatiei de plata si pana la data de 11.07.2008, respectiv pana la data de 31.12.2005.

La calculul accesoriilor, organele vamale au avut in vedere actualizarea periodica a bazei de calcul, aceasta diminuandu-se trimestrial cu sumele inregistrate contabil drept TVA aferenta ratelor de leasing.

In drept, art. 126 alin 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, prevede:

*“Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România de orice persoană, dacă locul importului este în România, potrivit [art. 132<sup>2</sup>](#).*

Aceste prevederi se regasesc si la art. 1 alin 4 din Legea nr. 345/2002 privind taxa pe valoarea adaugata si respective art. 2 lit. c din Ordonanta de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata.

De asemenea art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, prevede

*Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri*

*(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.*

*Având în vedere ca potrivit potrivit dispozițiilor legale mai sus invocate la importul de bunuri de datorează taxa pe valoarea adăugată precum și faptul ca regimul de admitere temporară nu a mai fost menținut, societatea fiind repusă în situația anterioară acordării regimului de admitere temporară, aceasta datorează taxa pe valoarea adăugată în vama calculată la valoarea de intrare a marfurilor.*

Având în vedere ca societatea a înregistrat în contabilitate TVA aferentă ratelor de leasing, mai puțin TVA aferentă ultimei rate aferentă contractului de leasing nr. , în mod legal organele vamale au calculat taxa pe valoarea adăugată de plată prin diferența între taxa pe valoarea adăugată calculată prin raportare la valoarea de intrare a marfurilor și TVA aferentă ratelor de leasing înregistrate contabil.

Referitor la suma de lei plătită de societate cu ordinul de plată nr. cu titlu de "TVA contract leasing" se reține ca această sumă a fost virată în contul de depozit banesc al Direcției județene pentru accize și opetartiuni vamale Bacău și nu în contul bugetar destinat încasării TVA, așa cum este acesta menționat în deciziile pentru regularizarea situației, suma respectivă fiind tot timpul la dispoziția societății care, până la emiterea titlului de creanță, o putea folosi pentru derularea operațiunilor vamale curente.

La data emiterii titlurilor de creanță, organele vamale arată ca au folosit această sumă pentru încasarea parțială a datoriei vamale, respectiv încasarea sumei de lei reprezentând taxa vamală și încasarea sumei de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la susținerile contestatoarei cu privire la nelegalitatea măsurii de nementinere a regimului de admitere temporară, se reține ca asupra acestor aspecte organul de soluționare s-a pronunțat prin Decizia nr. , definitivă în sistemul cailor administrative de atac.

Având în vedere cele reținute se va respinge ca neîntemeiată contestația societății pentru suma de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la majorările de întârziere/dobanzile în suma de lei, respectiv penalitățile de întârziere în suma de lei aferente taxei pe valoarea adăugată, acestea au fost calculate de la data depunerii declarațiilor

vamale pentru operatiuni temporare si pana la data de 04.11.2008, iar penalitatile de intarziere au fost calculate pana la data de 31.12.2005.

La calculul majorarilor de intarziere/, respectiv penalitatilor de intarziere s-a avut in vedere actualizarea periodica a bazei de calcul, aceasta diminuandu-se trimestrial cu sumele inregistrate contabil drept TVA aferenta ratelor de leasing.

Art. 120 din Ordonanta Guvernului nr. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

***(1) Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.***

Aceste prevederi se regasesc si la art. 116 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu dispozitiile [art. IV](#) alin. (2) din Legea nr. 210/2005 privind aprobarea [Ordonanței Guvernului nr. 20/2005](#) pentru modificarea și completarea [Ordonanței Guvernului nr. 92/2003](#) privind Codul de procedură fiscală, publicată în Monitorul Oficial al României, Partea I, nr. 580 din 5 iulie 2005, potrivit carora noțiunile de "dobânzi și/sau penalități de întârziere" se înlocuiesc cu noțiunea de "majorări de întârziere", art. 13 din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 13 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, acte normative aplicabile in perioada pentru care au fost calculate majorarile de intarziere /dobanzi.

Referitor la penalitatile de intarziere, art. 121 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, prevede:

***Penalități de întârziere***

***(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare scadenței acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.***

Aceste prevederi se regasesc si la art. 13<sup>1</sup> din Ordonanta Guvernului nr. 11/1996 privind executarea creantelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 14 din Ordonanta Guvernului nr.61/2002 privind colectarea creanțelor bugetare, cu modificarile si completarile ulterioare, acte normative aplicabile in perioada pentru care au fost calculate penalitatile de intarziere.

Fata de sustinerea societatii referitor la calculul datoriei vamale, in sensul ca acesta este incoerent si contradictoriu se retine ca prin contestatie nu se aduce nici un argument care sa combata calculul efectuat de organele vamale, desi aceasta obligatie ii revenea societatii in conformitate cu dispozitiile art. 206 alin 1 lit c si lit d din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, coroborat cu art. 1169 Cod Civil, care prevede:

**“Cel ce face o propunere înaintea judecării trebuie să o dovedească.”**

Avand in vedere cele de mai sus, in mod legal organele vamale au stabilit in sarcina societatii suma de lei reprezentand majorari de intarziere/dobanzi aferente taxei pe valoarea adaugata si suma de lei reprezentand penalitati de intarziere, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata si pentru aceste sume.

4. Referitor la suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, **cauza supusa solutionarii este daca prin decizia pentru regularizarea situatiei intocmita ca urmare a solutiei de desfiintare dispusa prin decizia Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. , organele vamale aveau dreptul sa extinda perioada de calcul a accesoriilor din actul de control desfiintat.**

In fapt, prin decizia Directiei generale de solutionare a contestatiilor nr. au fost desfiintate deciziile pentru regularizarea situatiei nr. cu privire la capitolul referitor la majorarile de intarziere/dobanzile aferente taxei pe valoarea adaugata, majorari de intarziere/dobanzi calculate de la data scadentei obligatiei de plata si pana la data de 11.07.2008, urmând ca organele vamale sa reanalizeze situatia de fapt in conformitate cu dispozitiile legale incidente in materie in perioada verificata, pentru aceeasi perioada supusa controlului prin actul de control desfiintat.

Prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. , incheiata ca urmare a solutiei de desfiintare, organele vamale au calculat pentru perioada 12.07.2008-04.11.2008, suma de lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

In cuprinsul deciziei pentru regularizarea situatiei nr. organele vamale au invocat decizia Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. ca temei al efectuării controlului

In drept, pct. 12.7 din Ordinul Presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, stipuleaza:

*"Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente".*

Astfel la calcularea majorarilor de intarziere/dobanzilor pentru perioada 12.07.2008-04.11.2008, organele vamale nu au tinut cont la intocmirea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. de prevederile legale mai sus invocate, in sensul ca au extins cauza pentru care s-a emis decizia de solutionare, prin calcularea de majorari de intarziere aferente perioadei ulterioare celei din actul de control desfiintat, respectiv 11.07.2008.

Se retine ca organele vamale au posibilitatea sa analizeze aplicarea dispozitiilor legale privind calculul majorarilor de intarziere printr-un act separat impotriva caruia societatea are la dispozitie caile de atac prevazute de lege.

Avand in vedere cele de mai sus, decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr., incheiate de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bacau, se va desfiinta partial in temeiul prevederilor art. 216 alin 3 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pentru suma totala de lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmând ca organele vamale sa reanalizeze situatia de fapt in conformitate cu dispozitiile legale incidente in materie in perioada verificata si a celor retinute in prezenta decizie.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art. 126 alin 2 din Legea nr. 571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile ulterioare, art. 119, art 210 si art. 216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

## **DECIDE**

1. Anularea capitolului din decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr. referitor la suma de lei reprezentand taxe vamale si suma de lei reprezentand accesorii aferente taxelor vamale.

2. Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X pentru suma totala de lei din care suma de lei reprezinta taxa pe valoarea adaugata si suma de lei reprezinta majorari de intarziere/dobanzi si suma de lei reprezinta penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata.

3. Desfiintarea capitolului din decizia pentru regularizarea situatiei nr. emisa in baza procesului verbal nr. , referitor la suma de 738 lei reprezentand majorari de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca organele vamale, sa procedeze in conformitate cu cele retinute prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Bacau sau Curtea de Apel Bucuresti, in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.