



Ministerul Finanțelor Publice

**Agencia Națională de Administrare
Fiscală**

**Direcția Generală a Finanțelor
Publice a județului Bihor**



Str. Dimitrie Cantemir nr. 2b
cod poștal 410 519, Z
Tel : 0259 433 056
Fax : 0259 435 209

DECIZIA Nr. din2009
privind soluționarea contestației formulate de
SC "X" SA din Z
înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor
sub nr. Z

Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor prin adresă nr. Z cu privire la contestația formulată de SC "X" SA din Z împotriva Deciziei nr. Z referitoare la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent.

Obiectul contestației îl constituie măsurile dispuse de organele vamale din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor prin Decizia nr. Z referitor la obligațiile de plată accesorii aferente obligațiilor fiscale din anul precedent, privind plata la bugetul de stat a sumei de Z lei, reprezentând:

- Z lei - majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- Z lei - penalități de întârziere aferente.

Contestația a fost depusă în termenul legal prevăzut de art. 207(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, prin poștă, fiind înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Bihor sub nr. Z și repartizată spre întocmirea dosarului și a referatului cu propuneri de soluționare.

Procedura fiind îndeplinită Direcția Generală a Finanțelor Publice Bihor este investită să soluționeze pe fond contestația depusă conform art. 209(1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

I. Prin contestatia formulata impotriva Deciziei nr. Z referitor la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent emisa de organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bihor, SC "X" SA din Z aduce urmatoarele argumente:

- precizeaza ca nu este obligata sa achite majorarile si penalitatile de intarziere pe perioada anterioara emiterii documentului de regularizare a situatiei, in mod retroactiv incepand cu data inscrisa in declaratia vamala de import, nefiind culpabila in nici un fel si considera ca majorarile si penalitatile de intarziere au fost calculate prin aplicarea gresita a textelor legale in materie fiscala, desi acestea nu sunt aplicabile fiind ulterioare momentului introducerii in tara a autoturismului;

- arata ca in data de Z organele vamale au calculat datoria vamala, respectiv taxa pe valoarea adaugata, la valoarea de intrare in tara a autoturismului ce a facut obiectul contractului de leasing nr. Z prin Documentul pentru regularizarea situatiei operatiunilor vamale nr. Z, stabilind in sarcina societatii taxa de plata in suma de Z lei achitata cu ordinul de plata nr. Z, precum si majorari si penalitati de intarziere in suma totala de Z lei;

- mentioneaza ca accesoriile in mod nelegal au fost calculate incepand cu data introducerii in tara a autoturismului ce formeaza obiectul contractului de leasing, adica din ziua imediat urmatoare datei declaratiei vamale nr. Z, cu toate ca a achitat taxa pe valoarea adaugata din Documentul de regularizare a situatiei nr. Z in termen legal, respectiv in ziua in care i-a fost comunicat acest document;

- sustine ca majorarile si penalitatile de intarziere s-ar fi putut calcula numai in masura in care de la momentul scadentei obligatiei stabilite nu ar fi facut plata taxei pe valoarea adaugata si nu anterior si retroactiv de la data introducerii in tara a autoturismului in regim de leasing, modul de calcul fiind gresit, deoarece conform art. 119 din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, "dobanzile si majorarile se datoreaza incepand cu ziua imediat urmatoare scadentei impozitului, taxei sau contributiei, pentru care s-a stabilit diferenta";

- considera ca in aceasta speta este important momentul nasterii datoriei vamale pentru ca raportat la acest moment ar putea curge majorari si penalitati de intarziere, in acest sens fiind prevederile art. 144 din Legea nr. 141/ 1997 privind Codul vamal al Romaniei in vigoare la data operatiunii, dar si cele ale art. 164, art. 223 si art. 226 din Legea nr. 86/ 2006 privind Codul vamal al Romaniei, mentionand si art. 255 alin.(2) lit. c) potrivit caruia se poate renunta la accesorii in cazul achitarii obligatiilor in termenul stabilit;

- specifica ca a respectat toate conditiile stabilite prin legea speciala (OG nr. 51/ 1997), contractul de leasing s-a derulat pe o perioada de 4 ani fiind in vigoare la data introducerii cererii de inchidere a operatiunii vamale suspensive, astfel ca nu se justifica inlaturarea tratamentului fiscal de care a beneficiat legal pana la data incetarii, imprejurare retinuta si prin practica judiciara pe care o anexeaza in probatiune.

In consecinta, solicita admiterea contestatiei si anularea Deciziei nr. Z referitor la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent ca fiind netemeinica si nelegala.

II. Prin Decizia nr. Z referitor la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bihor au calculat in sarcina SC "X" SA din Z pe perioada2005 -2009 majorari de intarziere in suma de Z lei si penalitati de intarziere in suma de Z lei aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de Z lei stabilita prin Documentul pentru regularizarea situatiei operatiunilor vamale nr. Z la solicitarea societatii cu adresa nr. Z privind incheierea operatiunii de leasing a autoturismului Opel Z plasat sub acest regim potrivit declaratiei vamale nr. Z, in baza contractului de leasing financiar nr. Z avand termenul de finalizare la data de Z.

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

SC "X" SA cu sediul in Z, Z nr. Z, este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului sub nr. Z si are codul unic de inregistrare Z.

Directia Generala a Finantelor Publice Bihor este investita sa se pronunte asupra legalitatii stabilirii de catre organele vamale a majorarilor de intarziere in suma de Z lei si a penalitatilor de intarziere in suma de Z lei pe perioada2005 -2009 pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata aferenta unui autoturism importat in regim de leasing, pentru care SC "X" SA a solicitat incheierea operatiunii la data de2009, contractul de leasing fiind derulat pe o perioada de Z ani.

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, se retine ca SC "X" SA din Z a importat in sistem de leasing un autoturism Opel Z in baza declaratiei vamale de import nr. Z si a contractului de leasing financiar nr. Z, avand ca termen de finalizare data de2009, pentru care a solicitat Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bihor prin adresa nr. Z incheierea formalitatilor vamale de import cu plata drepturilor vamale aferente autoturismului importat, ca urmare la

data de Z organele vamale au emis Documentul pentru regularizarea situatiei operatiunilor vamale nr. Z, **prin care au stabilit in sarcina societatii de leasing obligatii vamale in suma de Z lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata, achitata cu ordinul de plata nr. Z.**

In acelasi timp, prin Decizia nr. Z au calculat majorari de intarziere in suma de Z lei si penalitati de intarziere in suma de Z lei pe perioada2005 -2009, respectiv de la data declaratiei vamale de import pana la data documentului de regularizare a situatiei operatiunii vamale, accesorii care fac obiectul prezentei contestatii.

In raport cu cele stabilite, contestatoarea sustine ca nu are obligatia sa plateasca majorari si penalitati de intarziere de la data declaratiei vamale de import, aratand ca a respectat toate conditiile stabilite de legea speciala, respectiv Ordonanta Guvernului nr. 51/ 1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, contractul de leasing fiind derulat pe o perioada de 4 ani, astfel ca nu se justifica inlaturarea tratamentului fiscal de care a beneficiat legal pana la data incetarii, potrivit si practicii judiciare in acest domeniu. Si ca atare, considera ca accesoriile au fost nelegal calculate in mod retroactiv incepand cu data de2005, in conditiile in care a achitat taxa pe valoarea adaugata cu ordinul de plata nr. Z, in aceeasi zi in care i-a fost comunicat documentul de regularizare si in termenul legal de 10 zile prevazut la art. 222 pct. 1 lit. a) din Regulamentul CEE nr. 2.913/ 1992.

In drept, sunt aplicabile prevederile art. 27 din Ordonanta Guvernului nr. 51/ 1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care precizeaza:

"(1) Bunurile mobile care sunt introduse in tara de catre utilizatori, persoane fizice sau juridice romane, in baza unor contracte de leasing incheiate cu societati de leasing, persoane juridice straine, se incadreaza in regimul vamal de admitere temporara, pe toata durata contractului de leasing, cu exonerarea totala de la obligatia de plata a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garantiilor vamale.

(2) Bunurile mobile care sunt introduse in tara de societatile de leasing, persoane juridice romane, se incadreaza in regimul vamal de import, cu exceptarea de la plata a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.

[...]

(4) In cazul achizitionarii bunurilor introduse in tara in conditiile alin.(1) si (2), utilizatorul este obligat sa achite taxa vamala calculata la valoarea reziduala a bunului din momentul incheierii contractului de vanzare-cumparare. Baza de calcul a taxelor vamale nu poate fi mai mica de 20% din valoarea de intrare a bunului, indiferent daca partile au convenit contractual o valoare reziduala mai mica.

(5) Termenul in cadrul caruia bunurile urmeaza sa fie restituite sau sa primeasca o noua destinatie vamala este cel convenit intre parti prin contractul de leasing. [...]."

Dispozitiile legale enuntate se completeaza cu cele ale art. 95 din Legea nr. 141/ 1997 privind Codul vamal al Romaniei si ale art. 155 din Regulamentul de aplicare al acestuia, aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1.114/ 2001, in vigoare la data introducerii in tara a autoturismului, mentinute prin prevederile art. 164 alin.(1), art. 223 alin.(1) lit. a) si art. 226 alin.(1) si (3) din Legea nr. 86/ 2006 privind Codul vamal al Romaniei, unde se mentioneaza:

"Art. 164. - (1) Cand ia nastere o datorie vamala pentru marfurile de import, cuantumul unei astfel de datorii se stabileste pe baza elementelor de taxare corespunzatoare acestor marfuri in momentul acceptarii declaratiei de plasare a marfurilor sub regimul de admitere temporara. Cu toate acestea, cand dispozitiile mentionate la art. 161 prevad astfel, **cuantumul datoriei se determina pe baza elementelor de taxare corespunzatoare marfurilor in cauza aplicabile in momentul nasterii datoriei vamale.**

[...]

Art. 223 - (1) Datoria vamala la import ia nastere prin:

a) punerea in libera circulatie a marfurilor supuse drepturilor de import;

[...]

Art. 226. - (1) Datoria vamala la import ia nastere si prin:

a) neindeplinirea uneia dintre obligatiile care rezulta in privinta marfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporara sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate;

b) nerespectarea unei conditii care reglementeaza plasarea marfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unor drepturi de import reduse sau zero, in functie de destinatia lor finala.

[...]

(3) Datoria vamala se naste fie in momentul in care obligatia a carei neexecutare genereaza datoria vamala inceteaza a mai fi indeplinita, fie in momentul in care marfurile au fost plasate sub regimul vamal in cauza, [...]."

Potrivit prevederilor legale de mai sus, datoria vamala la import se stabileste pe baza elementelor de taxare corespunzatoare bunurilor importate in momentul acceptarii declaratiei de plasare a acestora sub regimul in cauza si ia nastere la data punerii in libera circulatie a marfurilor supuse drepturilor de import, prin incheierea regimului vamal suspensiv, in speta a regimului de leasing, operatiunea suspensiva fiind scoasa din evidente in baza documentului de regularizare a situatiei.

In cazul de fata, organele vamale au emis Documentul pentru regularizarea situatiei operatiunilor vamale nr. Z la data de Z, regimul vamal suspensiv incetand pentru ca autoturismul plasat sub acest regim a primit in mod legal o alta destinatie vamala prin import definit la cererea societatii de a inchide operatiunea vamala ca urmare a rezilierii contractului de leasing.

In speta, sunt incidente si prevederile art. 119(1) si art. 120(1) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, unde se specifica:

“Art. 119. - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari si penalitati de intarziere.

[...]

Art. 120. - (1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi, incepand cu ziua imediat urmatoare termenului de scadenta si pana la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Ca atare, debitorii datoreaza majorari de intarziere pentru neachitarea la termenele legale de plata a obligatiilor bugetare, pe perioada cuprinsa intre data scadentei si data platii inclusiv, fiind o masura accesorie generata de neplata debitelor de baza potrivit principiului de drept "accessorium sequitur principale" - secundarul urmeaza principalul, in cazul de fata data scadentei fiind momentul nasterii datoriei vamale pentru operatiunea de leasing in cauza **adica momentul acceptarii documentului de regularizare care incheie regimul vamal de leasing intern.**

Totodata se retine ca, in baza contractului de leasing nr. Z avand termenul de incheiere la Z, autoturismul Opel Z a fost introdus in tara la data de2005 si la solicitarea societatii cu adresa nr.2009 organele vamale au acceptat incheierea regimului vamal si au emis **Documentul de regularizare a situatiei nr. Z, comunicat prin posta societatii la data de2009 (data postei de pe plicul anexat la dosar), taxa pe valoarea adaugata stabilita de plata in suma de Z lei fiind achitata de catre aceasta in aceeasi zi, cu ordinul de plata nr. Z.**

Pe de alta parte, analizand cuprinsul documentelor incheiate de organele vamale, reiese ca acestea au omis sa precizeze motivele de fapt si de drept pentru care au considerat ca data nasterii datoriei vamale pentru autoturismul importat este2005, data de la care au inceput sa calculeze majorarile si penalitatile de intarziere din Decizia nr. Z care este contestata si nici in Documentul pentru regularizarea situatiei operatiunilor vamale nr. Z nu au facut precizari referitoare la stabilirea momentului nasterii datoriei vamale, respectiv a taxei pe valoarea adaugata stabilita in suma de Z lei.

De precizat este si faptul ca, organele vamale trebuie sa tina seama si de aplicarea prevederilor legale in domeniu de catre alte Directii teritoriale vamale, precum si de practica judiciara din spete similare la aceeasi societate, cand atat instanta de fond cat si cea de recurs (Sentinta nr. Z a Tribunalului Bihor si Decizia nr. Z a Curtii de Apel Z existente in copie la dosarul cauzei) s-au pronuntat in sensul ca organele vamale si in situatiile acelea, nelegal au stabilit majorari si penalitati de intarziere fiind calculate retroactiv momentului nasterii datoriei vamale, deoarece incetarea inainte de termen a contractului de leasing nu echivaleaza cu inexistentia acestuia, el producandu-si efectele pana la data incetarii.

Pe cale de consecinta, se impune desfiintarea Deciziei nr. Z referitor la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent pentru majorarile si penalitatile de intarziere in suma de Z lei, in conformitate cu prevederile art. 216 alin.(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, care mentioneaza:

"(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ atacat, situatie in care urmeaza sa se incheie un nou act administrativ fiscal care va avea in vedere strict considerentele deciziei de solutionare."

In termen de 30 de zile de la comunicarea prezentei decizii de desfiintare, organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bihor vor reanaliza situatia privind operatiunea de leasing potrivit contractului nr. Z si momentul nasterii datoriei vamale luand in considerare prevederile legale aplicabile in speta si documentele relevante in examinarea starii de fapt si de drept, urmand sa emita numai daca este cazul o noua decizie referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale, tinand seama si de dispozitiile pct. 12.7 din Instructiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, aprobate prin Ordinul nr. 519/ 2005 al presedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, unde se prevede:

"Decizia de desfiintare va fi pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii, iar verificarea va viza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente."

Fata de cele retinute, in raport cu actele normative enuntate in cuprinsul deciziei si in temeiul art. 210(1) si 216(3) din Ordonanta Guvernului nr. 92/ 2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

Desfiintarea Deciziei nr. Z referitor la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul precedent pentru suma de Z lei, reprezentand majorari si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, urmand ca organele vamale din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Bihor sa procedeze potrivit prevederilor legale aplicabile in materie si a considerentelor precizate in prezenta decizie.

director coordonator