

DECIZIA NR.96 emisă de DGFP Hunedoara în anul 2008

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, prin adresa nr. .../2008, înregistrată la D.G.F.P. a județului Hunedoara sub nr. ... / ..2008 asupra contestației formulate de **SC X SRL din BRAD**, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, cu privire la suma totală de ... lei reprezentând :

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei – dobânzi și majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Referitor la depunerea în termen a contestației, Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, a fost comunicată către petentă în data de ...2008, potrivit semnăturii și ștampilei de pe exemplarul deciziei, anexate în copie la dosarul contestației.

Contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, fiind înregistrată sub nr. ... / 2008 .

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, 206, 207 și art. 209 alin. (1) lit. a) din ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor, este investită să se pronunțe asupra contestației depusă de SC X SRL.

I. Prin contestația formulată, SC X SRL invocă în susținerea cauzei următoarele argumente :

Petenta susține că achiziționarea din import a unor autobuze reprezenta o necesitate pentru societate, în sensul că parcul auto deținut la acea dată cuprindea un număr de peste 50 buc. autobuze în majoritate de marca FIAT și IVECO (aceiași ca și autobuzele importate), dar într-o stare de uzură fizică avansată, necesitând înlocuirea acestora pentru acoperirea traseelor de transport călători licitate. Aceste autobuze au fost introduse în

țară în stare de funcționare prin locomoție proprie și au fost prezentate organelor vamale în aceasta stare, motiv pentru care în declarațiile vamale de import au fost specificate la rubrica "Colete și descrierea mărfurilor ca Buc. autobus marca IVECO, număr de identificare, an de fabricație și alte specificații tehnice".

Petenta menționează că ulterior importului efectuat aceste autobuze au fost prezentate Registrului Auto Român în vederea autentificării și a înmătriculării.

Petenta arată că potrivit prevederilor legale în vigoare la acea dată referitoare la înmatricularea autovehiculelor pe teritoriul României, aceste autobuze nu au putut fi înmatriculate ca atare (respectiv mijloace de transport) decât prin recarosarea unui alt mijloc de transport de același tip și caracteristici tehnice identice deja înmatriculat în circulație în România.

Urmare a celor prezentate s-a procedat la recarosarea a 6 buc. autobuze cu drept de circulație în România existente în parcul auto al societății și care prezentau o stare avansată de uzură fizică.

Cele 6 autobuze existente în parcul auto au fost recarosate, numerele vechi ale caroseriilor fiind înlocuite de numerele de identificare a noilor caroserii, care au fost înregistrate în cărțile tehnice și certificatele de înmatriculare a respectivelor mijloace de transport, autobuzele importate de fapt circulând în continuare în scopul transportului de calatori în locul celor vechi și uzate.

Ca urmare a celor prezentate, în sensul că autobuzele importate nu au putut fi înmatriculate ca mijloace de transport, înregistrarea în evidența contabilă s-a făcut sub forma reparațiilor (recarosării) la valoarea pieselor de schimb (echivalentă cu valoarea importurilor efectuate), fiind menținute în evidența contabilă ca mijloace fixe amortizabile autobuzele care au făcut obiectul recarosării, fiind modificate doar numerele de identificare înscrise în certificatele de înmatriculare.

Activitatea desfășurată de către petentă se înscrie în prevederile Capitolului IV art. 128 din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, în sensul că desfășoară activități integral impozabile care dau drept de deducere din punct de vedere al TVA.

Astfel, în conformitate cu prevederile pct. 64 alin.5 din HG nr. 44 / 2004 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal "Pentru importatorii care nu indeplinesc obligațiile prevăzute la alin. 2-4 organele fiscale competente vor aplica următoarele măsuri: a) dacă importurile respective sunt destinate exclusiv realizării de operațiuni care dau drept de deducere, dispun aplicarea prevederilor alin.2 și 3 în perioada fiscală în care s-a realizat controlul.[...]"

Ca urmare activitatea societății, constând în prestări de servicii impozabile din punct de vedere al TVA cu drept de deducere, singura măsură legală este dispunerea de către organele de control a înregistrării în evidența contabilă a TVA aferent importurilor exonerate la plata TVA în vamă, atât ca "taxă pe valoarea adăugată deductibilă", cât și ca "taxă pe valoarea adăugată

colectată" și cuprinderea acestor sume în decontul de TVA din perioada în care s-a finalizat controlul.

Față de cele prezentate, petenta reține faptul că organele de control din cadrul D.R.AO.V- S.AF.V Timișoara au stabilit în sarcina societății X SRL drepturi vamale și accesorii aferente acestora, nedatorate din punct de vedere legal, astfel:

TVA ... ron,

Dobânzi și majorări de întârziere aferente TVA ... ron,

Penalități de întârziere ... ron,

solicitând anularea deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008.

II. În baza prevederilor legislației în vigoare, organele vamale ale Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara au efectuat un control la SC X SRL din BRAD.

Urmare a verificării efectuate s-a încheiat Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, în care organele vamale au constatat și motivat măsurile luate astfel:

În perioada2004 -2006, societatea beneficiind de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată în baza prevederilor art. 157 alin.(3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, a efectuat un număr de 6 operațiuni de import.

Au fost importate, câte 1 buc. "Autobuz - în stare uzată". În urma analizării documentelor de evidență primară și a celor financiar-contabile, au fost constatate următoarele :

-certIFICATELE de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată în baza prevederilor art. 157 alin.(3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, au fost eliberate de către DGFP - Hunedoara pentru importul de: "Mijloace de transport",

-bunurile importate - autobuze, nu au fost recepționate ca atare (ca mijloace de transport) și nu au fost înregistrate în contabilitate în contul de " Mijloace fixe " -213, așa cum este prevăzut în actele normative ;

-autobuzele au fost mai întâi dezmembrate - în toate cazurile au fost întocmite Procese verbale care cuprind piesele re folosibile. Valoarea pieselor recuperate este egală cu valoarea facturată a autobuzelor. Aceste piese au fost utilizate pentru recarosarea și repararea autobuzelor existente în parcul propriu de mijloace de transport;

-în evidența contabilă, acestea au fost înregistrate în contul "piese de schimb"-3024.

-pentru bunurile în cauză, în evidența contabilă a societății nu a fost făcută nicio înregistrare referitoare la TVA-ul aferent. Excepție, importul efectuat cu DVI -.../..2006.

Astfel, organele vamale au dispus calcularea drepturilor vamale datorate în sumă totală de ... lei reprezentând :

- ... lei – taxă pe valoarea adăugată;
- ... lei – dobânzi și majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

III. Având în vedere constatările organelor vamale, motivațiile contestatorului, documentele existente la dosarul cauzei, se rețin următoarele :

SC X SRL are sediul în Brad, str. ..., nr. ... jud. Hunedoara , înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului sub nr. J ... / .../ .., având C.I.F. ..., reprezentată de dl. B. V.D., în calitate de administrator.

III. 1. Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Hunedoara, prin Biroul de Soluționare a Contestațiilor este investită să se pronunțe dacă societatea contestatoare datorează taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei, în condițiile în care urmare controlului ulterior inițiat de autoritatea vamală română, cu privire la respectarea certificatelor de exonerare de la plată a taxei pe valoarea adăugată pentru importul de mijloace de transport, s-a constatat că bunurile au fost folosite ca piese de schimb.

Perioada supusă controlului a fost ... 2003 – ... 2008.

În fapt, în perioada ..2004 -2006, beneficiind de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată în baza prevederilor art. 157 alin.(3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal, **SC X SRL** a efectuat un număr de 6 operațiuni de import.

Au fost importate, câte 1 buc. "Autobuz - în stare uzată". În urma analizării documentelor de evidență primară și a celor financiar-contabile, au fost constatate următoarele :

- certIFICATELE de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată au fost eliberate de către DGFP - Hunedoara pentru importul de: "Mijloace de transport",
- bunurile importate - autobuze, nu au fost recepționate ca mijloace de transport și nu au fost înregistrate în contabilitate în contul de " Mijloace fixe " -213, așa cum este prevăzut în actele normative ;
- autobuzele au fost mai întâi dezmembrate (valoarea pieselor recuperate este egală cu valoarea facturată a autobuzelor), iar piesele au fost utilizate pentru recarosarea și repararea autobuzelor existente în parcul propriu de mijloace de transport;

-în evidența contabilă, importurile au fost înregistrate în contul "piese de schimb"-3024.

În drept, potrivit prevederilor art. 157 alin.(3) din Legea nr. 571 / 2003 privind Codul Fiscal,

“(3) Prin derogare de la alin. (2), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care au obținut certificatele de exonerare prevăzute la alin. (4), pentru următoarele:

a) importul de mașini industriale, utilaje tehnologice, instalații, echipamente, aparate de măsură și control, automatizări, destinate realizării de investiții, precum și importul de mașini agricole și mijloace de transport destinate realizării de activități productive;”

În vederea obținerii acestei facilitații vamale **SC X SRL** prezintă în vama certificatele de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată eliberate de către DGFP - Hunedoara.

Potrivit prevederilor OMF 1219 / 2004, Norma privind procedura de acordare a certificatelor de exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată pentru importurile prevăzute la art.157 alin.(3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal:

“ ART. 1

(1) Potrivit art. 157 alin. (3) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele înregistrate ca plătitori de taxă pe valoarea adăugată care au obținut certificatele de exonerare pentru:

a) importul de mașini industriale, utilaje tehnologice, instalații, echipamente, aparate de măsură și control, automatizări, destinate realizării de investiții, precum și importul de mașini agricole și mijloace de transport destinate realizării de activități productive;

(2) În sensul prezentelor norme, activitatea productivă cuprinde atât activitățile producătoare de bunuri, cât și cele prestatoare de servicii.”

“ART. 3

(1) În vederea obținerii certificatului de exonerare de la plata taxei pe valoarea adăugată în vamă importatorii depun la organul fiscal teritorial următoarele documente:

a) o cerere, conform modelului prevăzut în anexa nr. 2;

b) copie de pe documentul care atestă calitatea de plătitor de taxă pe valoarea adăugată;

c) fundamentarea necesarului de materii prime și materiale consumabile care nu se produc în țară sau sunt deficitare pe baza planului de producție și a normei de consum specific în cazul producătorilor sau a contractelor interne în cazul comercianților sau comisionarilor;

d) copie de pe contractele externe și/sau comenzile confirmate și/sau facturile externe, însoțite de traducerea autorizată sau confirmată pe

propria răspundere de către persoanele care angajează legal unitatea importatoare, după caz;”

Facem precizarea că formularul “Cerere” la care se face referire în aliniatul precedent, este tipizat, și cuprinde, printre altele,

- la punctul 6:

“6. Bunurile prevăzute la art. 1 alin. (1) lit. a din prezentele norme pentru care se solicită certificat de exonerare (se marchează cu "X"):

- mijloace de transport |_|”

-la punctul 7:

“7. Valoarea importurilor (în valută) pentru care se solicită certificat de exonerare și contractele externe/comenzile confirmate/facturile externe: nr. data furnizor extern valoare”

Cu alte cuvinte, **SC X SRL**, în cererea de acordare a certificatelor, solicită exonerare de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată pentru mijloace de transport (autobuze), care urmează să fie folosite pentru prestarea de servicii specifice obiectului de activitate.

La efectuarea importului bunurilor în cauză, societatea, prin declarația de import depusă, solicită acordarea regimului vamal de import definitiv - cod 4200, în condiția reglementată prin art. 157, alin. (3) lit. a) din L - 571/2003 privind Codul Fiscal - cod adițional 524. Acestea rezultă din codificarea înscrisă în declarația vamală, la rubrica 37 – 4200 / 524.

Așa cum s-a arătat mai sus, netinand cont de obligațiile asumate odată cu depunerea cererii de acordare a exonerării de la plata în vamă a taxei pe valoarea adăugată, precum și a declarației vamale de import, societatea dezmembrează, recepționează și utilizează bunurile importate cu exonerare de TVA, în baza prevederilor art. 157, alin. (3) lit. a) din Codul Fiscal, **ca bunuri consumabile - piese de schimb, și nu ca mijloace fixe și anume autobuze.**

Având în vedere cele prezentate, prevederile art. 144, lit. b), din Legea nr. 141 / 1997 privind Codul Vamal al României, aplicabila perioadei în care s-au efectuat operațiunile de import, se menționează:

"Art. 144 :

(1) Datoria vamală ia naștere și în următoarele cazuri:

b) neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite prin regimul vamal sub care au fost plasate;”

Noțiunea de datorie vamală (respectiv cea de drepturi de import) este explicitată de art. 3 lit. l), respectiv lit. i) din același act normativ :

"În aplicarea prevederilor prezentului cod, prin termenii de mai jos se înțelege :

i) drepturi de import - taxele vamale, taxa pe valoarea adăugată, accizele și orice alte sume care se cuvin statului la importul de mărfuri."

După cum s-a arătat mai sus, regimul vamal solicitat de către importator înscris în declarațiile vamale de import la rubrica 37, codificat –

4200 / 524, înseamnă import definitiv cu condiția respectării prevederilor art. 157, alin. (3) lit. a) din L - 571/2003 privind Codul Fiscal.

Astfel, în sarcina **SC X SRL** ia naștere o datorie vamală.

Drepturile vamale au fost calculate în baza prevederilor art. 148 alin.(1) din Legea nr. 141 / 1997 privind Codul Vamal al României.

Momentul nașterii datoriei vamale, data la care se consideră elementele de taxare, este potrivit prevederilor art. 148, alin. (2), din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României, data la care au fost întocmite procesele verbale de dezmembrare ale autobuzelor în cauză.

Referitor la mențiunea făcută în contestație, precum că « ulterior importului efectuat, aceste autobuze au fost prezentate Registrului Auto Român, în vederea autentificării și înmatriculării», arătăm faptul că în patru din cele șase cazuri, Notele de recepție a valorilor materiale rezultate în urma dezmembrării autobuzelor, au fost întocmite în ziua importului, într-un caz cu o zi înaintea efectuării operațiunii de import, iar în ultimul caz, la 15 zile de la import, iar înregistrarea în Registrul jurnal, a operațiunilor a fost făcută în ziua importului, direct în contul 3024 - « piese de schimb ».

Astfel, organele vamale, în mod legal, au dispus calcularea drepturilor vamale datorate, procedând la întocmirea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, cu privire la suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Față de cele de mai sus, contestația va fi respinsă ca neîntemeiată pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

III . 2 Referitor la capătul de cerere privind suma de 80.376 lei reprezentând :

... lei – dobânzi și majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

cauza supusă soluționării este dacă petenta datorează accesorii aferente obligațiilor suplimentare stabilite de controlul vamal, în condițiile în care prin contestația formulată petenta nu a adus nici un argument în susținerea acestui capăt de cerere și nu a prezentat motivele de drept și dovezile pe care își întemeiază contestația.

Calculul majorărilor s-a făcut în conformitate cu prevederile Legii nr. 210 / 2005 privind aprobarea OG nr. 20 / 2005, pentru modificarea și

completarea OG nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, cu procentul de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere pentru perioada ...2006-....2008.

Calculul dobânzilor s-a făcut în conformitate cu prevederile OG nr. 92 privind Codul de procedură fiscală, aprobat prin Legea 174 / 2004 cu procentul de 0,06%, reglementat de H.G - 67/2004, cu procentul de 0,05%, reglementat de H.G. -784/2005, aferent pentru fiecare zi de întârziere (începând cu ziua următoare datei încheierii proceselor verbale de dezmembrare - până la data de 31.12.2005).

Calculul penalităților de întârziere s-a făcut în conformitate cu art.115, din O.G. 92/2003, republicată privind Codul de procedură fiscală aprobat prin Legea 174/2004 și Legea nr. 210 / 2005, cu procentul de 0,5 %, respectiv 0,6 % pentru fiecare luna și/sau pentru fiecare fracțiune de luna de întârziere și a fost stabilit de la data de întâi a lunii următoare datei nașterii datoriei vamale - data încheierii proceselor verbale de dezmembrare, până la data de 31.12.2005.

Cu privire la aceste sume stabilite ca datorate, **SC X SRL** nu arată motivele de fapt și de drept pe care își întemeiază contestația.

În drept, ORDONANȚA GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, la art. 206 alin.(1) lit.c-d) precizează următoarele:

„ ART. 206 Forma și conținutul contestației

(1) Contestația se formulează în scris și va cuprinde:

... c) motivele de fapt și de drept;

d) dovezile pe care se întemeiază; ”

În legătură cu explicitarea acestui articol, prin **ORDINUL AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ nr. 519 din 27/09/2005** privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se prevede că :

„2.4. Organul de soluționare competent nu se poate substitui contestatorului cu privire la motivele de fapt și de drept pentru care a contestat actul administrativ fiscal respectiv.”

Având în vedere cele de mai sus, faptul că **SC X SRL** nu invocă prevederile legale în speță, nu aduce argumente referitoare la baza de calcul a dobânzilor și penalităților de întârziere, cota de dobânzi și penalități aplicată, data de la care au fost calculate dobânzile și penalitățile, însumarea produselor dintre baza de calcul a dobânzilor și penalităților, numărul de zile de întârziere și cota de dobânzi sau penalități aplicată, și ținând cont de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură

accesorie în raport cu debitul, organele de soluționare nu se pot substitui contestatorului cu privire la motivele prin care acesta înțelege să combată măsurile controlului.

Pe cale de consecință, ținând cont de cele arătate mai sus și de faptul că stabilirea de dobânzi și penalități de întârziere reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul, conform principiului de drept « ***accessorim sequitur principale*** », **contestația privind Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, va fi respinsă ca neîntemeiată și nemotivată pentru capătul de cerere privind suma de ... lei** reprezentând :

- ... lei – dobânzi și majorări de întârziere aferente TVA;
- ... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Pentru considerentele reținute și în temeiul LEGII Nr. 86 din 10 aprilie 2006 privind Codul vamal al României, a reglementărilor ORDONANȚEI de URGENȚĂ a GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 192 din 27 decembrie 2001 pentru ratificarea Protocolului privind definirea noțiunii de "produse originare" și metodele de cooperare administrativă, anexă la Acordul european instituind o asociere între România, pe de o parte, și Comunitățile Europene și statele membre ale acestora, pe de altă parte, și a prevederilor ORDONANȚEI GUVERNULUI ROMÂNIEI Nr. 92 din 24 decembrie 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, coroborate cu precizările ORDINULUI PREȘEDINTELUI AGENȚIEI NAȚIONALE DE ADMINISTRARE FISCALĂ Nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92 / 2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată se

D E C I D E :

Art.1 – Respingerea ca neîntemeiată a contestației privind Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, pentru capătul de cerere privind suma de ... lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată.

Art.2 – Respingerea ca neîntemeiată și nemotivată a contestației privind Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de control vamal nr. .../2008, emisă în baza procesului verbal de control nr. .../2008, pentru capătul de cerere privind suma de lei reprezentând :

... lei – dobânzi și majorări de întârziere aferente TVA;

... lei – penalități de întârziere aferente TVA.

Art.3 – Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Hunedoara, în termen de 6 luni de la comunicarea prezentei, conform prevederilor legale în vigoare .