

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
SATU MARE**

**DECIZIA NR...../.....2006
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. X S.A. Satu Mare inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice Satu
Mare
sub nr.....2006**

Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare a fost sesizata de S.C. X S.A. Satu Mare, prin contestatia nr.....2006, inregistrata la Directia Regionala Vamala Oradea sub nr....2006, formulata impotriva masurilor stabilite prin Procesul verbal de control nr.....2006 intocmit de Directia Regionala Vamala Oradea, Serviciul Supraveghere si Control Vamal.

S.C. X S.A. are sediul in localitatea Satu Mare, str. ..., jud. Satu Mare. S.C. X S.A. are cod fiscal ...

Contestatia a fost depusa in termenul legal prevazut de art.177 alin.(1), Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Constatand ca in speta sunt intrunite conditiile prevazute de art.175, art.177 alin.(1) si art.178 alin.(1) Titlul IX "Solutionarea contestatiilor formulate impotriva actelor administrative fiscale" din Ordonanta Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, Directia Generala a Finantelor Publice Satu Mare este legal investita sa se pronunte asupra cauzei.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

I. S.C. X S.A. Satu Mare prin contestatia formulata impotriva masurilor stabilite prin Procesul verbal de control nr.2006 intocmit de Directia Regionala Vamala Oradea, Serviciul Supraveghere Vamala, contesta suma de ... lei (RON), reprezentand:

- *dobanzi* aferente TVA de plata in suma de ... lei ... lei
- *penalitati* aferente TVA de plata in suma de ... lei ... lei.

1) *Referitor la motivele de natura procedurala*, petenta invoca dispozitiile art.1, art.186 alin.(3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, dispozitii legale care nu au fost respectate de organele vamale la intocmirea procesului verbal de control nr.....2006. De asemenea se face precizarea ca acest proces verbal s-a intocmit in urma dispozitiilor Deciziei nr.....2005 emisa de D.G.F.P. Satu Mare, prin care s-a desfiintat procesul verbal nr.....2005 emis de organele vamale, si s-a impus emiterea unui nou act

administrativ fiscal care sa aiba in vedere strict considerentele deciziei de solutionare, fapt nerespectat de organele vamale prin emiterea procesului verbal nr.2006.

2) *Referitor la motivele de fapt si de drept*, in sustinerea contestatiei, petenta precizeaza ca nu este de acord cu nivelul si modul de calcul prin care s-au stabilit obligatiile de plata a dobanzilor in suma de .. RON si penalitatilor in suma de ... RON aferente taxei pe valoarea adaugata in suma de ... RON datorata in vama.

In drept sunt invocate prevederile art.16 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, art.136, art.145, art.146, art.148 si art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal. Din continutul acestor reglementari legale reies urmatoarele:

- contribuabilul are un raport juridic cu statul reprezentat de M.F.P., indiferent daca venitul este administrat D.G.F.P. judetene sau de autoritatile vamale;
- perioada fiscala pentru care se calculeaza raportul dintre TVA colectata si TVA deductibila prin decontul de TVA, in urma caruia rezulta TVA de plata sau de TVA de recuperat este luna calendaristica, iar termenul scadent de plata este data de 25 a lunii urmatoare;
- in cazul importului de bunuri, TVA de plata in vama, care se deduce din TVA colectata in perioada fiscala de decont, reprezinta doar o obligatie de plata cu termen scadent devansata fata de termenul scadent general de 25 a lunii urmatoare. Cu taxa pe valoare neplatita sau platita in devans i vama nu se modifica TVA de plata sau de recuperat a lunii de decont, care reprezinta in fapt maetria fiscala care sta la baza raportului juridic fiscal dintre contribuabil si stat.

In continuare, petenta prezinta un tabel cu variante posibile ale decontului lunar de taxa pe valoarea adaugata.

S.C. X S.A. Satu Mare precizeaza ca perioada pentru care se datoreaza dobanzi si penalitati, este cea cuprinsaintre data la care se datoareaza TVA in vama si termenul general al scadentei respectiv data de 25 a lunii urmatoare si nu perioada cuprinsa intre data la care se datoareaza TVA in vama si data la care s-a platit TVA organului vamal cu O.P. nr.....2005, aceasta operatiune avand doar menirea de a contribui la stingerea unui debit din evidentele organului vamal si la inregistrarea concomitenta a unei creane, TVA de dedus fata de A.F.P. Satu mare, pe total MFP, respectiv bugetul de stat, neinregistrandu-se venit suplimentar din TVA datorat si achitat in vama.

In urma celor prezentate, petenta solicita admietrea contestatiei si desfiintarea procesului verbal nr.2006 intocmit de Directia Regionala Vamala Oradea, care nu arespectat prevederile legale referitoare la solutionarea contestatiilor si a fost intocmit contrar dispozitivului din decizia nr.....2005 emisa de D.G.F.P. Satu Mare.

II. Prin Procesul verbal de control nr.2006 intocmit de Directia Regionala Vamala Oradea, Serviciul Supraveghere si Control Vamal si prin Referatul motivat nr.....2006 emis de Directia Regionala Vamala Oradea, s-au constatat urmatoarele:

Obiectul controlului a constat in verificarea respectarii prevederilor Legii nr.133/1999 pentru marfurile importate cu DVI nr.....2001, respectiv 2 bucati cap tractor

si 2 bucati semiremorci. Aceste bunuri au beneficiat de prevederile art.22 din Legea nr.133/1999, fiind scutite de taxa pe valoarea adaugata si de taxe vamale.

In urma controlului s-a constatat ca societatea a instrainat bunurile importate, mentionate anterior.

Prin instrainarea acestor bunuri fara a anunta autoritatea vamala s-au incalcat prevederile art.71 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, respectiv prevederile art.19 din H.G. nr.244/2001.

Avand in vedere prevederile art.144 alin.(1) lit.c) si alin.(2) art.148 alin.(1) din Legea nr.141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei, coroborat cu prevederile art.394 alin.(2) din Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei.

Calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere s-au facut in baza art.108 alin.(1), art.109 alin.(1), alin.(5) si art.114 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Suma totala constatata in urma controlului este de ... RON, din care ... RON reprezinta TVA, ... RON reprezinta dobanzi de intarziere aferente TVA. TVA –ul a fost platit cu O.P. nr.... din data de 31.10.2005, totalul dobanzilor si penalitatilor de intarziere fiind in cuantum de ... RON.

III. Luand in considerare constatările organului de control, motivele prezentate de societate, documentele existente la dosarul cauzei, precum si actele normative in vigoare pentru perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca S.C. X S.A. Satu Mare datoreaza suma de ... lei (RON), reprezentand dobanzi si penalitati aferente TVA de plata in suma de ... lei, in conditiile in care taxa pe valoarea adaugata in suma de ... lei, constatata prin procesul verbal de control nr.....2005 intocmit de catre Directia Regionala Vamala Interjudeteana Oradea, respectiv procesul verbal de control nr.....2006, a fost achitata de petenta cu Ordinul de plata nr.....2005.

1) *Referitor la motivele de natura procedurala*

Art.16 din Decizia nr.633/2001 pentru aprobarea Normelor tehnice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior emisa de Ministerul Finantelor Publice – Directia Generala a Vamilor, precizeaza urmatoarele:”Organele de control vamal ale Directiei de Supraveghere si Control Vamal din cadrul Directiilor Regionale Vamale intocmesc de regula urmatoarele documente:”proces verbal de control...”.

De asemenea potrivit art.17 din acelasi act normativ mentionat anterior, procesul verbal de control constituie titlu de creanta pentru diferentele de drepturi vamale si alte sume cuvenite bugetului de stat.

2) *Referitor la motivele de fapt si de drept*

In fapt, S.C. X S.A. Satu Mare a formulat contestatia nr.....2005, inregistrata la Directia Regionala Vamala Oradea sub nr.....2005, impotriva masurilor stabilite prin procesul verbal de control nr.....2005. Directia generala a finantelor publice a jud. Satu

Mare, Biroul solutionare contestatii, a emis Decizia nr.....2005 privind solutionarea contestatiei depusa de S.C. X S.A. Satu Mare inregistrata la D.G.F.P. Satu Mare sub nr.....2005, prin care s-a decis desfiintarea procesului verbal de control nr.....2005 intocmit de Directia Regionala Vamala Oradea, urmand ca organele de control vamal sa incheie un nou act administrativ fiscla in conditiile prevazute de pct.12.8 din O.M.F.P. nr.519/2005. S-a emis procesul verbal de control nr.....2006 de catre Directia Regionala Vamala Oradea, act administrativ fiscal care este contestat de petenta.

Prin contractul de leasing financiar nr.... din data de1998 (anexat in copie la dosarul cauzei) S.C. X S.A. Satu Mare a inchiriat douã bucati cap tractor MAN si douã bucati semiremorcã Schmitz, de la firma de leasing “...” din Austria. La data incheierii contractului de leasing, operatiunile de leasing erau reglementate de O.G. nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societãtile de leasing.

Importul acestor bunuri s-a efectuat potrivit declaratiilor vamale de import nr.....1998, nr.....1998, nr.....1998, nr.....1998, anexate in copie la dosarul cauzei. Aceste declaratii vamale de import sunt corespunzãtoare regimului vamal suspensiv.

Pentru cele douã autotractoare, respectiv pentru cele douã semiremorci mentionate anterior, S.C. X S.A. Satu Mare a beneficiat de prevederile art.22 din Legea nr.133/1999 fiind scutite de taxe vamale si taxã pe valoarea adãugatã.

Contractul de leasing financiar s-a derulat in perioada 1998-2001 si s-a finalizat prin importul definitiv a celor doua mijloace de transport la valoarea reziduala prevazutã în contract. Astfel, potrivit DVI nr.....2001, societatea a importat un aut tractor MAN si o semieremorca Schmitz, iar cu DVI nr.....2001 petenta a importat un aut tractor MAN si o semieremorca Schmitz. In aceastã situapie, in care operapiunea de leasing s-a finalizat prin import definitiv cu plata drepturilor vamale, aceste drepturi vamale se plãtesc la valoarea rezidualã din contract.

Dupa expirarea contractului de leasing, societatea a vandut cele doua bucati cap tractor MAN si cele doua bucati semiremorci Schmitz, astfel:

- cu factura fiscalã nr.2001 un cap tractor si o semiremorca;
- cu factura fiscalã nr.2003 o semiremorca;
- cu factura fiscalã nr.....2003 un cap tractor.

In drept, potrivit art.71 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei “importatorii sau beneficiarii importului de marfuri destinate unei anumite utilizari, in cazul in care, ulterior declaratiei vamale, schimba utilizarea marfii, sunt obligati sa instiinteze autoritatea vamala, care va aplica regimul tarifar vamal corespunzator noii utilizari”. Asa cum reiese din documentele anexate la dosarul cauzei, aceasta reglementare legale nu a fost respectata de S.C. X S.A. Satu Mare.

Conform art.144 lit.1 alin.c) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, “Datoria vamala ia nastere si in urmatoarele cazuri:

c) utilizarea marfurilor in alte scopuri decat cele stabilite pentru a beneficia de scutiri, exceptari sau reduceri de taxe vamale”.

In speta de fata, datoria vamala, respectiv taxa pe valoarea adaugata, a luat nastere in momentul schimbarii destinatiei bunurilor importate (respectiv instrainarii lor –2001,2003,2003), deoarece conform art.71 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, “importatorii sau beneficiarii importului de marfuri destinate unei anumite utilizari, in cazul in care, ulterior declaratiei vamale, schimba utilizarea marfii, sunt obligati sa instiinteze autoritatea vamala, care va aplica regimul tarifar vamal corespunzator noii utilizari”.

Stingerea datoriei vamale s-a realizat in data de2005, data la care S.C. X S.A. Satu Mare, a achitat cu O.P. nr.... suma de ... RON reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de intarziere aferente taxelor vamale, art.61 alin.(3) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, “(3) Cand controlul vamal ulterior constata ca s-au incalcat reglementarile vamale aplicate, datorita unor date cuprinse in declaratia vamala, autoritatea vamala, dupa determinarea taxelor vamale cuvenite, ia masuri de incasare, respectiv de restituire a acestora. Diferentele in minus se comunica titularului operatiunii comerciale si urmeaza a fi achitate in termen de 7 zile de la data comunicarii. Neplata diferentei datorate de titularul operatiunii comerciale in acest termen atrage suportarea de majorari de intarziere aferente acestei diferente, in cuantumul stabilit prin lege, precum si interzicerea efectuarii altor operatiuni de vamuire, pana la achitarea datoriei vamale.”

Se retine ca, in ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de intarziere aferente diferentei de taxa pe valoarea adaugata nu sunt aplicabile prevederile art.61 alin.(3) din legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, intrucat acestea instituie un termen de gratie de 7 zile numai referitor la obligatia de plata a taxelor vamale, pentru neplata la termen a taxei pe valoarea adaugata aplicandu-se dispozitiile dreptului comun.

Calcularea dobanzilor si penalitatilor pentru neplata taxei pe valoarea adaugata se efectueaza in conformitate cu prevederile Ordonanta de urgenta nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, act normativ ce reprezinta legea speciala in materie de taxa pe valoarea adaugata. Art. 31 din Ordonanta de urgenta nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, precizeaza “Pentru neplata integrala sau a unei diferente din taxa pe valoarea adaugata in termenul stabilit, contribuabilii datoreaza majorari de intarziere calculate conform legislatiei privind calculul si plata sumelor datorate pentru neachitarea la termen a impozitelor si taxelor.”, in conditiile in care la art. 11 din Ordonanta de urgenta nr. 17 din 14 martie 2000 privind taxa pe valoarea adaugata, se dispun urmatoarele:

“Pentru operatiunile prevazute mai jos obligatia de plata a taxei pe valoarea adaugata ia nastere la:

a) data inregistrarii declaratiei vamale, in cazul importurilor de bunuri”.

Potrivit art.25 lit.D. a) din acelasi act normativ contribuabilii au obligatia

“a) sa achite taxa datorata, potrivit decontului intocmit lunar, pana la data de 25 a lunii urmatoare;

b) sa achite taxa pe valoarea adaugata aferenta bunurilor din import definitiv, la organul vamal, conform regimului in vigoare privind plata taxelor vamale.”

iar potrivit alin (5) , art.61 din acelasi act normativ:

“Diferentele in plus sau in minus privind *alte drepturi de import* se solutioneaza potrivit normelor care reglementeaza aceste drepturi.”

Conform art.3 din Legea nr.141/1997 privind codul vamal al Romaniei prin *drepturi de import* se intelege: taxele vamale, *taxa pe valoarea adaugata*, accizele si orice alte sume care se cuvin statului la importul de marfuri.

Prin urmare, in acceptiunea legiuitorului, termenul limita de scutire a titularului operatiunii comerciale de la plata majorarilor de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata este dat de legea privind taxa pe valoarea adaugata.

Pct. 11.11 din Hotararea nr. 401 din 19 mai 2000 pentru aprobarea Normelor de aplicare a Ordonantei de urgenta a Guvernului nr. 17/2000 privind taxa pe valoarea adaugata Contribuabilii inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata sunt obligati ca pana la data de 25 a lunii urmatoare sa depuna deconturi de taxa pe valoarea adaugata intocmite pe baza datelor din jurnalul pentru vanzari si, respectiv, jurnalul pentru cumparari.

Dupa expirarea contractului de leasing, societatea a vandut cu factura fiscală nr.2001 un cap tractor si o semiremorca.

In Decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna septembrie anul 2001, nr.....2005, aneaxat in copie la dosarul cauzei, nu este cuprinsa la rubrica “T.V.A. deductibila” taxa pe valoarea adaugata datorata in vama. In conditiile in care in Decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna septembrie anul 2001, s-ar fi constituit ca deductibil TVA in vama, taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunii septembrie s-ar fi majorat cu acest TVA in vama. Cu Ordinul de plata nr.....2001. S.C. X S.A. Satu Mare. a achitat suma de ... RON, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta lunii septembrie 2001.

Dupa expirarea contractului de leasing, societatea a vandut cu factura fiscală nr.2003 o semiremorca.

In Decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna februarie anul 2003, nr.....2003, aneaxat in copie la dosarul cauzei, nu este cuprinsa la rubrica “T.V.A. deductibila” taxa pe valoarea adaugata datorata in vama. In conditiile in care in Decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna februarie anul 2003, s-ar fi constituit ca deductibil TVA in vama, taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunii februarie s-ar fi majorat cu acest TVA in vama. Cu Ordinele de plata nr.....2003 si nr.....2003. S.C. X S.A. Satu Mare a achitat suma de ... RON, reprezentand taxa pe valoarea adaugata de plata aferenta lunii februarie 2003.

Dupa expirarea contractului de leasing, societatea a vandut cu factura fiscală nr.2003 un cap tractor.

In Decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna martie anul 2003, nr.....2003, aneaxat in copie la dosarul cauzei, nu este cuprinsa la rubrica “T.V.A. deductibila” taxa pe valoarea adaugata datorata in vama. In conditiile in care in Decontul de taxa pe

valoarea adaugata pe luna martie anul 2003, s-ar fi constituit ca deductibil TVA in vama, taxa pe valoarea adaugata deductibila aferenta lunii martie s-ar fi majorat cu acest TVA in vama.

Fata de cele prezentate aratam ca S.C. X S.A. Satu Mare, neachitand T.V.A. in vama, acest TVA nu a fost in scris ca suma deductibila in Decontul de taxa pe valoarea adaugata pe luna septembrie an 2001, pe luna februarie an 2003 si pe luna martie an 2003, in concluzie neplata taxei pe valoarea adaugata in vama, in speta de fata, nu genereaza obligatii de plata suplimentare care sa atraga calcularea de dobanzi si penalitati.

Din regelementarile legale enuntate anterior precum si din cele prezentate mai sus, retinem ca in cazul in care la definitivarea importului, nu s-a achitat in vama taxa pe valoarea adaugata, diferenta neplatita este compensata prin plata la organul fiscal teritorial a unei sume echivalente, cuprinsa in totalul sumei de plata ce rezulta din decontul lunar. Perioada pentru care se datoreaza dobanzi si penalitati, este cea cuprinsa intre data la care se datoreaza TV A in vama si termenul general al scadentei, respectiv data de 25 a lunii urmatoare.

In drept, potrivit art.71 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei "importatorii sau beneficiarii importului de marfuri destinate unei anumite utilizari, in cazul in care, ulterior declaratiei vamale, schimba utilizarea marfii, sunt obligati sa instiinteze autoritatea vamala, care va aplica regimul tarifar vamal corespunzator noii utilizari". Asa cum reiese din documentele anexate la dosarul cauzei, aceasta reglementare legale nu a fost respectata de S.C. X S.A. Satu Mare.

H.G. nr. 244 din 15 februarie 2001 pentru aprobarea Normelor metodologice de aplicare a Legii nr. 133/1999 privind stimularea intreprinzatorilor privati pentru infiintarea si dezvoltarea intreprinderilor mici si mijlocii, la art.19 dispune urmatoarele: "*La schimbarea destinatiei bunurilor importate scutite de la plata taxelor vamale intreprinderile mici si mijlocii sunt obligate sa indeplineasca formalitatile legale privind importul bunurilor si sa achite drepturile de import. In acest caz valoarea in vama se calculeaza la cursul de schimb valutar valabil in ziua constatarii schimbarii destinatiei bunurilor in cauza.*"

Potrivit acestei reglementări legale, societatea avea obligata sa plateasca drepturile vamale astfel:

- la data de....2001, pentru un cap tractor si o semiremorca;
- la data de2003 pentru o semiremorca;
- la data de ...2003 pentru un cap tractor.

Pe baza considerentelor si a actelor normative citate mai sus, S.C. X S.A. Satu Mare datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere aferente taxei pe valoarea adaugata, astfel:

a) Pentru taxa pe valoarea adaugata scadenta la data de2001, se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere pana la data de 25.10.2001

... RON x ... zile x 0,15%/zi = .. RON (H.G. nr.564/2000);

... RON x 0,5% = .. RON (O.G. nr.26/2001);

b) Pentru taxa pe valoarea adaugata scadenta la data de2003, se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere pana la data de 25.03.2003

... RON x .. zile x 0,06%/zi = ... RON (H.G. nr.1513/2002);

.. RON x 0,5% = ... RON (O.G. nr.61/2002);

c) Pentru taxa pe valoarea adaugata scadenta la data de2003, se datoreaza dobanzi si penalitati de intarziere pana la data de 25.04.2003

... RON x .. zile x 0,06%/zi = ... RON (H.G. nr.1513/2002);

... RON x 0,5% = ... RON (O.G. nr.61/2002).

IV. Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul art.176 si art.184 din Ordonanta de Guvern nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se

DECIDE

1) admiterea ca intemeiata a contestatiei formulata de S.C. X S.A. Satu Mare, pentru suma ... lei (RON), reprezentand:

- dobanzi aferente TVA ... lei

- penalitati aferente TVA ... lei

2) respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de S.C. X S.A. Satu Mare, pentru suma ... lei (RON), reprezentand:

- dobanzi aferente TVA ... lei

- penalitati aferente TVA ... lei.

Prezenta decizie poate fi atacata la instanta judecatoreasca de contencios administrativ competenta potrivit legii, respectiv Tribunalul Satu Mare, in termen de 6 luni de la data comunicarii.

DIRECTOR EXECUTIV

