

DECIZIA nr.210/2007
privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.A.**,
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. ...

Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti prin Serviciul de Solutionare a Contestatiilor a fost sesizata de catre Biroul Vamal X, cu adresa nr. ..., inregistrata la Administratia Finantelor Publice sector ... si remisa cu adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr..., cu privire la contestatia formulata de **S.C. X S.A.**, cu sediul in Bucuresti,

Obiectul contestatiei inregistrata la Biroul Vamal X sub nr. ..., completata cu adresa inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr..., il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., prin care organul vamal a stabilit in sarcina societatii o diferenta de drepturi vamale de import in suma totala de ... lei, reprezentand taxa pe valoarea adaugata.

Constatand ca, in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art.205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Municipiului Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata **S.C. X S.A.**

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

I. In motivarea contestatiei societatea solicita anularea in tot a actului administrativ atacat si pe cale de consecinta a se constata ca nu exista obligatii suplimentare de plata, intrucat drepturile vamale de import astfel cum au fost solicitate a fi determinate au fost corecte, decizia pentru regularizarea situatiei fiind data cu incalcarea legii.

Astfel, petenta arata ca valoarea reziduala in suma de ... Euro la care se adauga TVA ce a fost stabilita intial prin contractul de leasing financiar, a fost mentinuta si prin actul aditional nr.... de inchidere anticipata.

In sustinere petenta invoca prevederile art. 2 lit. c) din OG nr. 51/1997 cu modificarile ulterioare si sustine ca valoarea reziduala nu poate fi formata din suma platilor anticipate de capital si valoarea reziduala, astfel cum in mod eronat s-a retinut in cuprinsul Deciziei contestate.

De asemenea, petenta sustine ca punctul 2.3. "Temeiul de drept" al Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nu respecta conditiile cerute de Norma metodologica din 10.07.2006 privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, in sensul ca nu s-a in scris detaliat si in clar incadrarea faptei constatate, cu precizarea actului normativ, a articolului, a celorlalte elemente prevazute de lege, cu prezentarea concisa a textului de lege pentru cazul constatat, avand loc doar o enumerare de acte normative.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ... organele vamale au stabilit ca S.C. X S.A. datoreaza drepturi vamale in suma de ... lei. Procesul verbal de control a fost incheiat de organele de specialitate ale Biroului Vamal X in baza cererii formulata de S.C. X S.A., inregistrata la Biroul Vamal X sub nr..., de incheiere a operatiunii

de leasing intern pentru autoturismul marca ... care face obiectul contractului de leasing financiar nr.... si a actului aditional nr.... incheiat intre S.C. X S.A. in calitate de locator si SC ... SRL, in calitate de utilizator.

In consecinta, pentru bunul introdus in tara in baza D.V.I. nr. ... din 12.08.2003 organele de specialitate din cadrul Biroului Vamal X au stabilit in sarcina societatii prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., o diferenta de drepturi vamale de import in suma totala de ... lei.

III. Din documentele existente la dosarul cauzei, a actelor depuse de contestatoare in dovedirea contestatiei formulate si in raport cu actele normative in vigoare, se desprind urmatoarele considerente:

Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul de solutionare a contestatiilor se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii diferentei de drepturi vamale, respectiv taxa pe valoarea adaugata, in conditiile in care organul vamal nu precizeaza temeiul de drept in baza caruia a stabilit diferenta de TVA, iar invocarea dispozitiilor art. 27 alin.(4) din O.G. nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata, nu sunt incidente cauzei intrucat stipuleaza calcularea taxei vamale avand drept baza de calcul valoarea reziduala, fara a se adauga si ratele de leasing achitate in avans.

In fapt, S.C. X S.A., in calitate de locator, in cadrul contractului de leasing financiar nr.... si a actului aditional nr.... incheiat cu SC ... SRL in calitate de utilizator, a introdus in tara autoturismul marca... In acest scop, la data de 12.08.2003 a fost depusa declaratia vamala de import nr. ... avand ca obiect importul unui autoturism ... in regim vamal de import, cu exceptarea de la plata a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.

Din contractul de leasing nr. ... si a actului aditional nr...., rezulta ca utilizatorul SC ... SRL a dobandit posesia si folosinta autoturismului ... pentru o perioada de 48 luni, in schimbul platii in avans a sumei de ... euro. Valoarea totala a contractului de leasing este de ... Euro formata din ... Euro - capital si ... Euro - dobanda. Conform art. 4.8 din contract, in cazul in care, la terminarea contractului de leasing, utilizatorul opteaza pentru cumpararea autovehicolului, acesta va plati Locatorului o valoare reziduala reprezentand 20% din pretul total de achizitie, in suma de ... Euro la care se adauga taxele si cheltuielile ocazionate de importul definitiv, precum si TVA aferent.

In data de 16.11.2006 S.C. X S.A. depune la Biroul Vamal X adresa inregistrata sub nr. ... impreuna cu Documentul pentru regularizarea situatiei nr.... si actul aditional de incheiere anticipata la contractul de leasing financiar nr.... Conform acestui document titularul operatiunii a calculat drepturile vamale la valoarea de 20% din valoarea de intrare (... Euro).

In actul aditional se mentioneaza ca utilizatorul a solicitat incheierea anticipata a contractului de leasing si efectuarea urmatoarelor plati: 1) ... Euro reprezentand soldul de capital nefacturat si 2) ... Euro reprezentand valoarea reziduala.

Biroul Vamal X a intocmit Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisa in baza procesului verbal de control nr. ..., stabilind in sarcina contestatoarei o diferenta de drepturi vamale de import in suma totala de ... lei reprezentand taxa pe valoarea adaugata. Calculul drepturilor vamale s-a

facut la valoarea de ... Euro reprezentand suma platii anticipate de capital si valoarea reziduala stabilita in contractul initial.

In drept, potrivit art.27 alin.(2) si (4) din O.G. nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata:

"(2) Bunurile mobile care sunt introduse în tara de societatile de leasing, persoane juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu utilizatori, persoane fizice sau juridice române, se încadrează în regimul vamal de import, cu exceptarea de la plata a sumelor aferente tuturor drepturilor de import."

"(4) În cazul achizitionarii bunurilor introduse în tara în conditiile alin. (1) si (2), utilizatorul este obligat sa achite taxa vamala calculata la valoarea reziduala a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumparare, care nu poate fi mai mica de 20% din valoarea de intrare a bunului."

De asemenea, potrivit art. 1 alin. (1) din O.G. nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

"Prezenta ordonanta se aplica operatiunilor de leasing prin care o parte, denumita locator/finantator, transmite pentru o perioada determinata dreptul de folosinta asupra unui bun, al carui proprietar este, celeilalte parti, denumita locator/utilizator, la solicitarea acesteia, contra unei plati periodice, denumita rata de leasing, iar la sfârșitul perioadei de leasing locatorul/finantatorul se obliga sa respecte dreptul de optiune al locatarului/utilizatorului de a cumpara bunul, de a prelungi contractul de leasing fara a schimba natura leasingului ori de a înceta raporturile contractuale. Locatarul/utilizatorul poate opta pentru cumpararea bunului înainte de sfârșitul perioadei de leasing, dar nu mai devreme de 12 luni, daca partile convin astfel si daca achita toate obligatiile asumate prin contract."

Totodata, la art. 2. din acelasi act normativ se precizeaza urmatoarele:

"În întelesul prezentei ordonante, termenii si expresiile de mai jos au urmatoarele semnificatii:

b) valoare totala reprezinta valoarea totala a ratelor de leasing la care se adauga valoarea reziduala;

c) valoare reziduala reprezinta valoarea la care, dupa achitarea de catre utilizator a tuturor ratelor de leasing prevazute în contract, precum si a tuturor celorlalte sume datorate conform contractului, se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului catre locator/utilizator si este stabilita de partile contractante;

In contractul de leasing nr. ... si a actului additional nr...., incheiat intre S.C. X S.A. in calitate de locator si SC ... SRL in calitate de utilizator, se mentioneaza urmatoarele:

"Art. 4 – Valorile contractuale.

- 4.5. – Valoarea unei rate de leasing este de ... Euro la care se adauga TVA calculata in conformitate cu prevederile legale. Ratele de leasing vor fi platite la datele stabilite in Anexa B - "Scadentatul de plata", atasata la prezentul contract.

- 4.6. Rata de leasing se va plati lunar.

- 4.7. (...) Scadentatul anexat si semnat la data semnarii acestui Contract va deveni parte integranta din Contract.

- 4.8. In cazul in care, la terminarea contractului de leasing, Utilizatorul opteaza pentru cumpararea autovehicolului, acesta va plati Locatorului o valoare reziduala reprezentand 20% din pretul total de achizitie, in suma de ... Euro la care se adauga taxele si cheltuielile ocazionate de importul definitiv, precum si TVA aferent."

Prin adresa nr. ... s-a solicitat Directiei Generale a Legislatiei Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor punctul de vedere cu privire la modul de determinare a drepturilor de import in cazul contractelor de leasing ce se incheie inainte de termen.

Prin adresa nr. ..., inregistrata la D.G.F.P. – M.B. sub nr. ..., Directia de Regelementari in Domeniul Nefiscal din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor face urmatoarele precizari:

*“Din coroborarea textelor art. 27 alin. (2) si ale art. 27 alin. (4) rezulta ca **baza de calcul a taxelor vamale** datorate de catre utilizatorul unui bun mobil, care a fost introdus in tara de societatile de leasing fara plata taxelor vamale, o reprezinta:*

1. cand partile au stabilit prin contractul de leasing o valoare reziduala, in eventualitatea exercitarii de catre utilizator a optiunii de cumparare, baza de calcul a taxelor vamale este egala cu aceasta valoare reziduala, sub conditia ca valoarea reziduala sa nu fie mai mica de 20 % din valoarea de intrare a bunului.

2. cand partile nu au stabilit prin contractul de leasing o valoare reziduala, in eventualitatea exercitarii de catre utilizator a optiunii de cumparare, baza de calcul a taxelor vamale o reprezinta suma de 20 % din valoarea de intrare a bunului.

Aceasta solutie reiese si din pct.2.4 din Anexa 1, Masuri unitare de aplicare a reglementarilor in domeniul taxelor vamale, taxei pe valoarea adaugata si accizelor datorate in vama in cazul operatiunilor de leasing aflate in derulare la data aderarii, aprobata prin Ordinul ministrului finantelor publice nr.84/2007, unde se precizeaza ca "Taxa vamala prevazuta la pct.2.3 se calculeaza la valoarea reziduala stabilita prin contractul de leasing, care nu poate fi mai mica de 20% din valoarea de intrare.

*Fata de cele de mai sus, concluzionam ca, **valoarea ratelor de leasing achitate in avans nu poate fi considerata valoare reziduala**".*

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei se retine ca partile au convenit de comun acord incetarea inainte de termen a contractului de leasing nr. ..., conform actului aditional din 26.10.2006 si efectuarea urmatoarelor plati: ... Euro reprezentand soldul de capital nefacturat si ... Euro reprezentand valoarea reziduala.

Avand in vedere prevederile legale sus mentionate se retine ca valoarea ratelor de leasing achitate in avans nu poate fi considerata valoare reziduala aceasta rezultand si din adresa Directiei de Regelementari in Domeniul Nefiscal din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor nr. ..., inregistrata la D.G.F.P. – M.B. sub nr. ... prin care concluzioneaza ca **“valoarea ratelor de leasing achitate in avans nu poate fi considerata valoare reziduala”**.

In ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata, art. 63 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, aprobate prin Ordinul vicepresedintelui A.N.A.F. 7521/2006 prevede:

"(2) Procesul-verbal de control trebuie sa cuprinda motivele de fapt si temeiul de drept în ceea ce privete constatările si masurile dispuse de organul de control.

(3) Constatările din procesul-verbal de control trebuie sa fie proprii organelor de control, bazate pe date si documente expuse clar si precis, eliminându-se orice elemente si descrieri personale neconcludente, care încarca nejustificat continutul acestuia.

*(4) Neregulile constatate se consemneaza în mod obligatoriu în procesul-verbal de control, precizându-se **în mod concret actele normative încalcate, respectiv articolul si alineatul din acestea**, cu determinarea exacta a influenelor în situatiile în care s-a constatat nasterea unei datorii vamale sau sume platite în plus. Prin procesul-verbal de control se*

stabilesc, de asemenea, diferente în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului, în cadrul operațiunilor vamale."

Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisă în baza procesului verbal de control nr. ... organele vamale invocă drept motive de fapt calcularea eronată de către societate a datoriei vamale numai asupra valorii reziduale, iar la temei de drept sunt invocate prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006, H.G. nr. 707/2006, O.G. nr. 51/1997 cu modificările și completările ulterioare, **fara a se face nici o referire cu privire la baza legala in ceea ce priveste taxa pe valoarea adaugata.**

Astfel, se reține că dispozițiile art.100 din Legea nr.86/2003 privind Codul Vamal al României, precum și ale Ordinului nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, vizează dreptul organului vamal de a efectua controlul ulterior și procedura de desfășurare a controlului vamal ulterior, iar invocarea la modul general a dispozițiilor H.G. nr.707/2006 nu poate fi reținută întrucât, potrivit prevederilor art.284 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal "*Operațiunile vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării în vigoare a prezentului cod se finalizează potrivit acelor reglementări*".

Față de cele prezentate se reține că organul de soluționare a contestației nu se poate pronunța cu privire la legalitatea stabilirii diferentelor de taxă pe valoarea adăugată în condițiile în care nu cunoaște actele normative încălcate care au stat la baza stabilirii acestor diferențe, iar precizarea acestuia atât din cuprinsul actului atacat cât și din referatul cauzei cu privire la baza de calcul a datoriei vamale ca fiind valoarea ratelor achitate în avans plus valoarea reziduală nu este corectă, în condițiile în care art. 27 din O.G. nr. 51/1997 cu modificările și completările ulterioare reglementează expres modul de calcul al **taxelor vamale**, precum și **baza asupra căreia se calculează taxele vamale** și nu a datoriei vamale în general.

Având în vedere cele prezentate urmează să se aplice art. 216 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată care prevede: "*prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, **situatie în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare***".

Pe cale de consecință, se va desființa Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ..., emisă în baza procesului verbal de control nr. ..., urmând ca organele vamale să procedeze la reanalizarea drepturilor vamale aferente contractului de leasing nr. ... și a actului adițional nr.... *în conformitate cu prevederile legale în vigoare și cu reținerile din prezenta decizie*, având în vedere Instrucțiunile pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, aprobate prin Ordinul președintelui A.N.A.F. nr. 519/2005 care precizează:

"12.7. 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".

Pentru considerentele aratate si in temeiul art. 1 alin. (1), art.2, art.27 alin.(2) si (4) din O.G. nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata cu modificarile si completarile ulterioare si art. 216 alin. (3) din O.G. nr.92/2003 privind Codul fiscal al Romaniei, republicata, pct. 12.7 din Instructiunile aprobate prin Ordinul presedintelui A.N.A.F. nr. 519/2005, art. 63 din Normele metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, aprobate prin Ordinul vicepresedintelui A.N.A.F. 7521/2006, art.284 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal

DECIDE

Desfiinteaza Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... emisa in baza procesului verbal de control nr. ... pentru diferenta de drepturi vamale in suma de ... lei, stabilite in sarcina S.C. X S.A., urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea drepturilor vamale aferente contractului de leasing nr. ... si a actului additional nr...., tinand cont de prevederile legale in vigoare si de cele retinute in prezenta decizie.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bucuresti.