



Craiova, str. Mitropolit Firmilian nr.2 Telefon - 410643,410575 Fax – 419892
Serviciul Solutionare Contestatii

DECIZIA Nr.68/2008

privind solutionarea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L. Craiova** impotriva Procesului verbal nr. Y si Deciziei nr.Y pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare, emise de organele de control din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj

Serviciul Solutionare Contestatii din cadrul D.G.F.P. Dolj este investit sa solutioneze, in baza prevederilor O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, contestatia formulata de S.C. X S.R.L.

S.C. X S.R.L. contesta suma de Y lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata, suma stabilita prin Decizia nr.Y pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare, emisa de catre organele de control din cadrul Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj.

La data de 12.12.2007, S.C. X S.R.L. formuleaza si depune la Directia Judeteană pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj, contestatia inregistrata sub nr.Y, respectind conditia de procedura ceruta de art. 207 (1) al O.G. nr.92/2003, republicata.

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

Petenta contesta suma de Y lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata calculata suplimentar in sarcina contestatoarei.

I. In sustinerea cauzei, contestatoarea invoca urmatoarele argumente:

In fapt, in cursul anului 2007, societatea a depus la Directia Regionala Vamala Craiova documentatia necesara novatiei prin schimbare de utilizator a unor contracte de leasing extern care implicasera introducerea in tara in regim vamal de admitere temporara cu exonerare totala de drepturi de import a unor camioane necesare activitatii productive a societatii. La indicatiile verbale ale functionarilor vamali, societatea a calculat taxa pe valoarea adaugata la valoarea reziduala, avind in vedere aderarea Romaniei la Uniunea Europeana, care a dus la desfiintarea taxelor vamale.

Dosarele au fost considerate corect completate si au fost aprobate de

functionarii vamali.

La data de 13.09.2007, societatea a depus la Vama Craiova inca 4 dosare completate in acelasi mod ca si precedentele, insa s-a solicitat retragerea acestora, refuzindu-se prelucrarea lor de catre DRV Craiova, pe motiv ca t.v.a.-ul se va calcula incepind de la acel moment avind ca baza impozabila valoarea de intrare.

Sesizind Autoritatea Nationala a Vamilor in legatura cu acest aspect, prin adresa nr.Y, aceasta a raspuns oficial ca t.v.a. se va calcula la valoarea de intrare, desi dosarele anterioare datei de 13.09.2007 fusesera aprobate de catre D.R.V. Craiova cu calculul t.v.a. la valoarea reziduala. Prin aceasta adresa, A.N.V. a comunicat societatii contestatoare ca pentru transferarea drepturilor si obligatiilor prevazute in contractul de leasing altui utilizator inainte de expirarea termenului de derulare a contractului de leasing, este necesar ca marfurile care fac obiectul contractului de leasing sa fie puse in libera circulatie, iar calculul t.v.a. va fi realizat pe baza valorii in vama determinate la momentul plasarii marfurilor sub regimul vamal de admitere temporara.

Argumentele contestatoarei pentru anularea procesului verbal de control nr.Y si a deciziei de regularizare nr.Y sint urmatoarele:

A. Pe cale de exceptie:

1. Societatea invoca nulitatea absoluta a procesului verbal de control emis cu numar intern de iesire al D.R.V. Y pentru ca acesta nu contine data si locul incheierii, rubrica aferenta a procesului verbal fiind necompletata.

Contestatoarea sustine ca procesul verbal trebuie sa contina in mod obligatoriu o serie de mentiuni, iar lipsa datei si locului incheierii atrag nulitatea sa absoluta.

2. Societatea nu a fost notificata in termen cu privire la controlul efectuat, nici un reprezentant al societatii nu a fost invitat la control si nu i s-a permis formularea propriilor obiectiuni in procesul verbal, fapt care atrage nulitatea acestuia.

a) Societatea invoca art. I.10 din Normele metodologice pentru aparatul de control financiar al statului din cadrul M.F.P. (Ordin nr.889/24.06.2007) care prevede:

“Inaintea desfasurarii controlului financiar, organul de control financiar are obligatia sa instiinteze agentul economic in legatura cu actiunea care urmeaza sa se desfasoare prin transmiterea unui aviz de control. Avizul de control va cuprinde temeiul juridic si data de incepere a controlului financiar, potrivit anexei nr.1”.

Societatea contestatoare sustine ca aceste obligatii nu au fost respectate, fapt pentru care controlul a avut caracter nelegal.

b) Societatea invoca art. I.17 din aceleasi norme metodologice care arata ca:

“procesul verbal de control financiar este un act bilateral care se semneaza de catre organul de control financiar si de reprezentantul legal al agentului economic. (...)

La procesul verbal de control financiar se vor anexa situatii, tabele, documente, acte, note explicative, necesare sustinerii constatarilor”.

Contestatoarea sustine ca procesul verbal incheiat de ANV-DRV Craiova a avut caracter unilateral, intrucit societatea nu a fost prezenta la incheierea sa, nu a fost notificata in privinta efectuarii controlului si data acestuia, iar procesele verbale intocmite nu au fost insotite de nici o explicatie.

3. Societatea sustine, de asemenea, ca in procesul verbal contestat nu sint nominalizate persoanele care nu au respectat prevederile legale si functiile acestuia, aspect care intra in contradictie cu prevederile art.I.17, alin.3 din normele metodologice elaborate pentru aparatul de control din cadrul Ministerului Finantelor

Publice, care precizeaza: "Pentru fiecare abatere inregistrata in procesul verbal de control financiar se vor nominaliza persoanele care nu au respectat prevederile legale si functiile acestora".

Contestatoarea considera ca exista un motiv pentru care aceste mentiuni lipsesc, dar care nu poate fi recunoscut de D.R.V. Craiova, si anume, persoanele vinovate de completarea declaratiilor vamale in acest mod nu sint angajatii X S.R.L. ci in culpa sint chiar functionarii D.R.V. Craiova.

4. Contestatoarea face precizarea ca procesul verbal de control nu cuprinde mentiunile obligatorii prevazute de Cap. 1 din Anexa 2 a Ordinului 889/24.06.2005, fapt pentru care se impune anulara acestuia.

Astfel:

- temeiul legal al efectuării controlului financiar;
- numărul și data transmiterii avizului de control;
- numărul de înregistrare și data începerii controlului;
- perioada supusă verificării;
- perioada în care s-a desfășurat controlului

5. De asemenea, contestatoarea susține ca Decizia de regularizare nr.Y nu cuprinde motivele de fapt și de drept care stă la baza emiterii sale. Rubrica 2.2.1. din decizie, care ar trebui să cuprindă motivele de fapt, este barată, ceea ce constituie un motiv de nulitate absolută, întrucât nici un act administrativ fiscal nu poate fi nemotivat, sub sancțiunea nulității absolute, întrucât vătămarea produsă nu poate fi înlăturată decât prin anulara actului. În lipsa descrierii în concret a faptei, controlul ulterior este imposibil de realizat iar persoana verificată este în imposibilitate să formuleze apărări referitoare la fondul deciziei de regularizare.

6. Atât întocmirea procesului verbal de control, cât și controlul ulterior au fost realizate de aceeași persoană, X, ceea ce societatea contestatoare considera că reprezintă încă un motiv de nulitate a procesului verbal de control și a deciziei de regularizare.

B. Pe fond

În fapt, societatea a procedat la novarea unor contracte de leasing extern, cedând calitatea de utilizator, contractul urmînd să fie continuat de noul utilizator, S.C. X S.R.L. Contestatoarea a solicitat la acea dată soluția D.R.V. Craiova, care prin adresa nr.Y a făcut cunoscut că în condițiile aderării României la Uniunea Europeană, nu se vor achita drepturi vamale, însă este necesară încheierea regimului de admitere temporară, respectiv punerea în liberă circulație a bunului.

În baza acestor instrucțiuni ale D.R.V. Craiova, societatea a calculat și condițiile în care putea renunța la utilizarea autovehiculelor în condițiile în care acestea aveau o vechime de 3-4 ani, utilizarea lor implicînd unele costuri suplimentare datorate în principal uzurii, societatea considerînd oportun să cedeze utilizarea lor.

Prin adresa nr.Y, Autoritatea Națională a Vămilor stabilește drept regula calculul t.v.a. la valoarea de intrare.

Urmare acestui act administrativ a fost întocmirea în mod retroactiv de către A.N.V. a proceselor verbale și deciziilor de regularizare contestate de către societate.

Contestatoarea susține că actul administrativ emis de A.N.V. fiind apărut ulterior aprobării de către D.R.V. a dosarelor privind novarea contractelor de leasing

extern, întocmirea proceselor verbale de control și a deciziilor de regularizare nu au un fundament în legislația românească anterioară înregistrării dosarelor; nici articolele menționate și nici întregul actelor normative menționate în procesele verbale de control nu prevăd o dispoziție concretă prin care valoarea t.v.a. aferentă novatiei să fie calculată la valoarea de intrare a bunului (valoarea de nou).

Contestatoarea consideră că raționamentul ANV-DRV Craiova este greșit, din următoarele considerente:

1. Pentru autovehiculul care face obiectul procesului verbal de control în cauză, leasingul fusese achitat anticipat, integral, astfel că, în consecință, contractul de leasing a fost încheiat, societatea anexind la dosarul cauzei actele care atestă acest fapt.

2. Contestatoarea susține că nu se pune problema scoaterii bunului din regimul de admitere temporară și a comercializării lui, ci bunul rămâne supus contractului de leasing încheiat înainte de aderarea României la Uniunea Europeană, care a avut drept consecință desființarea taxelor vamale de import.

De asemenea, susține că este vorba de un contract de novatie, iar nu de un act de reziliere a contractului de leasing extern și consideră că numai în condițiile rezilierii contractului de leasing extern înainte de expirarea termenului de derulare a contractului, t.v.a. devine exigibilă la valoarea de intrare. Astfel, nu se pune problema rezilierii unui contract de leasing și a încheierii unui nou, ci contractul de leasing inițial se execută în continuare, respectiv S.C. X S.R.L. preia toate drepturile și obligațiile vechiului utilizator, S.C. X S.R.L.

Contestatoarea consideră inadmisibil că un contract recunoscut ca valabil de toate sistemele legislative să fie considerat interzis de A.N.V. numai pentru faptul că a omis să creeze proceduri fiscale de aplicare a sa.

Prin măsură, susține contestatoarea, ANV ar schimba chiar regula calculului t.v.a. în mod procentual, deși ca principiu fiscal t.v.a. este de 19% aplicat la valoarea actuală a marfii, t.v.a.-ul aferent novatii leasingului extern, conform soluției ANV ar trebui să rămână fix în cazul cesiunii în orice moment al derulării contractului de leasing, fiind raportat numai la valoarea de nou a autovehiculului, indiferent de valoarea sa la momentul cesiunii.

3. Societatea consideră că măsura adoptată este discriminatorie și contravine Tratatului de Aderare a României și Bulgariei la Uniunea Europeană.

Este de reținut, susține contestatoarea, că novatia este permisă în aceleași condiții ca și înainte de aderare pentru leasingul intern. În cazul leasingului extern însă, ANV refuză să recunoască valabilitatea contractului de novatie și, în consecință, asimilează novatia cu rezilierea.

În cazul leasingului extern, înainte de momentul aderării, novatia contractului era, de asemenea, permisă, în sensul că se făcea o înștiințare de schimbare a utilizatorului către ANV-DRV, iar această instituție lua act de schimbarea utilizatorului, emitea actul constatator și se făcea adresa către Inspectoratul General de Poliție prin care se arăta că s-a schimbat utilizatorul.

După aderare, în loc ca aceste formalități, care țin de esența circulației bunurilor, să se simplifice, autoritățile române nu mai recunosc drept valabilă o modalitate de cesiune a bunurilor care nu a fost abrogată și nici măcar cenzurată de vreă dispoziție legislativă românească sau europeană.

4. Calculul t.v.a aferent novarii contractului de leasing extern la valoarea de intrare a bunului, sustine contestatoarea, intra in contradictie cu principiul evitarii dublei impuneri, invocind drept argument normele metodologice de aplicare a Codului Fiscal care prevad: "Operatiunile de leasing extern se autofactureaza de catre beneficiarii din Romania, inregistrati ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, la data stabilita prin contract pentru plata ratelor de leasing si/sau la data platii de sume in avans". De asemenea, contestatoarea invoca si alte prevederi ale normelor metodologice: "In cursul perioadei fiscale persoanele inregistrate ca platitori de taxa pe valoarea adaugata, care sint beneficiari ai operatiunilor prevazute la art.150, alin.1, lit.B) si art.151 alin.1) lit.B) din Codul Fiscal, reflecta taxa pe valoarea adaugata aferenta acestor operatiuni pe baza facturilor emise prin autofacturare prin inregistrarea contabila:

$$\begin{array}{rcl} 4426 & = & 4427 \\ \text{t.v.a. deductibila} & & \text{t.v.a. colectata} \end{array}$$

Astfel, contestatoarea considera ca din moment ce in perioada deja executata din contractul de leasing, taxa pe valoarea adaugata aferenta ratelor de leasing a fost evidentiata in contabilitatea vechiului utilizator in contul 4426-t.v.a. deductibil, rezulta ca plata de catre noul utilizator a valorii t.v.a. inclusiv pentru perioada deja derulata a leasingului reprezinta o dubla impunere, practicata de autoritatile romane in contradictie cu normele fiscale europene.

5. De asemenea, contestatoarea considera ca Autoritatea Nationala a Vamilor, fara o baza legala sau principiu de drept la care sa se raporteze, limiteaza conceptul de valoare a bunului la doua extreme: valoare de intrare si valoare reziduala, sustinind ca nu este etic ca un impozit actual sa fie stabilit prin raportare la o valoare din trecut, mult mai mare si impovaratoare pentru contribuabil.

6. Societatea contestatoare considera inadmisibil ca ANV sa impuna in mod retroactiv pentru tot anul 2007 ca valoarea t.v.a. sa se calculeze prin raportare la valoarea de nou a bunului si, in consecinta, solicita anularea procesului verbal de control nr.Y si a deciziei de regularizare nr.Y.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr.Y, s-a stabilit diferenta suplimentara de taxa pe valoarea adaugata de plata in sarcina contestatoarei in suma de Y lei.

Motivul de fapt: "Recalcularea drepturilor de import la DVI Y pentru aplicarea prevederilor adresei ANV Bucuresti Y, conform art.78 din Regulamentul CEE 2.913/1992".

Temeiul de drept: "Actul normativ: Regulamentul CEE nr.2.913/1992, art.78 (...)".

III. Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei, in raport cu dispozitiile legale referitoare la aceasta si avind in vedere motivele invocate de contestatoare, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca suma de Y lei reprezentind taxa pe valoarea adaugata suplimentara stabilita prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr.Y, a fost calculata in mod legal de catre organele vamale si daca contestatoarei ii sint aplicabile prevederile art.98 din Regulamentul CEE nr.2.913/1992.

In fapt, in data de 11.06.2003, S.C. Y S.R.L. a importat in regim de leasing un autosasiu marca Renault VI Premium pentru care s-a intocmit declaratia vamala de admitere temporara nr.I Y, cu termen de incheiere a regimului vamal, 11.06.2008, conform mentiunii inscrise pe declaratia primara de import a bunului.

Prin D.V.O.T. nr.I Y autovehiculul a fost plasat in regim suspensiv de admitere temporara cu exonerarea totala de la obligatia de plata a sumelor aferente drepturilor de import.

In cursul anului 2007, societatea contestatoare a depus la Directia Regionala Vamala Craiova documentatia necesara novatiei prin schimbare de utilizator a contractului de leasing extern care implicase introducerea in tara in regim vamal de admitere temporara cu exonerare totala de drepturi de import a autosasiului marca Renault VI Premium. Conform DVI nr.Y, novatia prin schimbare de utilizator a fost efectuata in data de 01.08.2007.

Procesul verbal de control nr.Y si Decizia de regularizare a situatiei nr.Y au fost emise in urma controlului ulterior efectuat de catre D.J.A.O.V. Dolj asupra modului de incheiere a DVOT nr.I Y prin DVI nr.Y.

Prin actele de control mentionate mai sus, organele vamale de control precizeaza ca la verificarea DVI nr.Y, prin care s-a incheiat regimul de leasing la DVOT nr. I Y, s-a constatat ca drepturile vamale de import au fost calculate la valoarea reziduala in loc de valoarea de intrare, contractul de leasing nefiind incheiat.

In ceea ce priveste constatările organului de control vamal cuprinse in Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare acestea sunt:

“ 2.1.1. Motivele de fapt:

Recalcularea drepturilor de import la DVI Y pentru aplicarea prevederilor adresei ANV Bucuresti Y conform art.78 din Regulamentul CEE 2913/1992

2.1.2. Temeiul de drept:

Regulamentul CEE nr.2913/1992, art.78.

5. Dispozitii finale: procesul verbal de control nr.11068/19.11.2007”

Pe cale de exceptie, contestatoarea invoca nulitatea absoluta a procesului verbal de control nr.Y deoarece a avut un caracter unilateral si nu contine urmatoarele elemente:

- data si locul incheierii
- persoanele care nu au respectat prevederile legale si functiile acestora
- temeiul legal al efectuării controlului financiar
- numarul si data transmiterii avizului de control
- numarul de inregistrare si data inceperii controlului
- perioada supusa verificarii
- perioada in care s-a desfasurat controlul

Astfel, in Procesul verbal de control nr.Y, emis de D.J.A.O.V. Dolj se mentioneaza urmatoarele:

"Din controlul efectuat au rezultat constatările inscrise mai jos:

La verificarea DVI Y prin care s-a incheiat regimul de leasing la DVI Ys-a constatat ca drepturile vamale de import au fost calculate la valoarea reziduala in loc de valoarea de intrare, contractul de leasing nefiind incheiat.

S-au aplicat prevederile adresei ANV Bucuresti nr.Y, conform art.78 din Regulamentul CEE nr.2.913/1992. (...)

Impotriva procesului verbal de control, pentru constatările si masurile care nu

privesc o datorie vamala si/sau diferente de alte impozite si taxe datorate in cadrul operatiunilor vamale, se poate depune plingere prealabila la D.J.A.O.V. Dolj-Craiova, str. Caracal nr.248, jud. Dolj in termenele prevazute la art.7 din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificarile ulterioare.

La procesul verbal de control se anexeaza urmatoarele: DVI Y, DVOT I Y".

Referitor la aceasta sustinere organul de solutionare constata ca aceasta cerinta a contestatoarei este neintemeiata pentru faptul ca art.46 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de Procedura Fiscala prevede expres care sunt cauzele de nulitate ale actului administrativ fiscal si anume:

ART. 46

“Nulitatea actului administrativ fiscal

Lipsa unuia dintre elementele actului administrativ fiscal, referitoare la numele, prenumele și calitatea persoanei împuternicite a organului fiscal, numele și prenumele ori denumirea contribuabilului, a obiectului actului administrativ sau a semnăturii persoanei împuternicite a organului fiscal, cu excepția prevăzută la art. 43 alin. (3), atrage nulitatea acestuia. Nulitatea se poate constata la cerere sau din oficiu.”

In ceea ce priveste conditiile de legalitate referitoare la substanta procesului verbal nr.Y, la conditiile de fond, organul de solutionare constata urmatoarele:

In procesul verbal organul de control nu stabileste datoria vamala deci obligatia contestatoarei de a plati cuantumul drepturilor de import, nefiind individualizata in cadrul procesului verbal nici o suma care sa aiba aceasta destinatie.

In drept nu au fost respectate prevederile art.63, al 2,3,4 si 5 din O.M.F.P. – ANV nr.7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului ulterior care prevede:

“(2) Procesul-verbal de control trebuie să cuprindă **motivele de fapt și temeiul de drept** în ceea ce privește constatările și măsurile dispuse de organul de control.

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

(4) Neregulile constatate se consemnează în mod obligatoriu în procesul-verbal de control, precizându-se în mod concret actele normative încălcate, respectiv articolul și alineatul din acestea, cu determinarea exactă a influențelor în situațiile în care s-a constatat nașterea unei datorii vamale sau sume plătite în plus. Prin procesul-verbal de control se stabilesc, de asemenea, diferențe în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului, în cadrul operațiunilor vamale.

(5) În procesul-verbal de control se vor înscrie, la fiecare neregulă constatată, măsurile luate operativ în timpul controlului, cu menționarea documentelor întocmite, sau măsurile ce vor fi luate în continuare de persoanele controlate, cu indicarea termenelor de comunicare la Direcția supraveghere și control vamal, la serviciile supraveghere și control vamal sau la birourile vamale, după caz.”

Fata de aceste prevederi legale organul de solutionare constata ca organul de control nu stabileste datoria vamala deci obligatia contestatorului de a plati cuantumul drepturilor de import, nefiind individualizata in cadrul procesului verbal nici o suma care sa aiba aceasta destinatie.

Organul de control vamal nu precizeaza actele normative incalcate si nici articolul si alineatele din acesta.

De asemenea nu precizeaza care sunt neregulile constatate, nereguli care asa cum precizeaza regulamentul trebuiau consemnate in mod obligatoriu.

In ceea ce priveste constatarea:

“Verificarea DVI Y prin care s-a incheiat regimul de leasing la DVI Y s-a constatat ca drepturile vamale de import au fost calculate la valoarea reziduala in loc de valoarea de intrare , contractul de leasing nefiind incheiat, s-au aplicat prevederile adresei ANV Bucuresti nr.Y, conform art.78 din regulamentul CEE nr.2913/1992”, organul de solutionare constata ca la baza stabilirii drepturilor de import datorate de S.C. X S.R.L. au stat prevederile adresei ANV Bucuresti nr.Y conform art.78 din Regulamentul CEE nr.2913/1992”.

Organul de solutionare constata ca organul de control stabileste ca drepturile de import au fost calculate la valoarea reziduala in loc de valoarea de intrare.

In drept, art.27 din O.G. nr.51/1997, republicata in 2000, privind operatiunile de leasing și societățile de leasing, precizeaza:

ART. 27

“(1) Bunurile mobile care sunt introduse în țară de către utilizatori, persoane fizice sau juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu societăți de leasing, persoane juridice străine, se încadrează în regimul vamal de admitere temporară, pe toată durata contractului de leasing, cu exonerarea totală de la obligația de plată a sumelor aferente drepturilor de import, inclusiv a garanțiilor vamale.

(4) În cazul achiziționării bunurilor introduse în țară în condițiile alin. (1) și (2), utilizatorul este obligat să achite **taxa vamală** calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare, care nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului.

(5) Termenul în cadrul căruia bunurile urmează să fie restituite sau să primească o nouă destinație vamală este cel convenit între părți prin contractul de leasing, dar nu poate fi mai mare de 7 ani de la data introducerii în țară a bunului.”

In aceste conditii organul de control trebuie sa stabileasca – in contextul acestor prevederi – care sunt considerentele legale pentru calculul drepturilor de import la valoarea de intrare a bunurilor.

Se mai mentioneaza: “contractul de leasing nefiind incheiat s-au aplicat prevederile adresei ANV Bucuresti nr.Y conform art.78 din regulamentul CEE nr.2913/1992”

In fapt, adresa MEF – ANAF – Autoritatea Nationala a Vamilor nr.Y precizeaza:

<<In adresa dvs. nr.Y, inregistrata la Autoritatea nationala a Vamilor cu nr.Y, precizati ca societatea dvs. a “procedat la novarea unor contracte de leasing extern” solicitand Directiei Regionale Vamale Craiova clarificari privind impozitele si taxele datorate. Mai mentionati ca prin adresa D.R.V. Craiova nr.Y vi s-a comunicat ca la punerea in libera circulatie a marfurilor care fac obiectul contractelor de leasing nu veti achita taxe vamale si comision vamal, calculul TVA efectuandu-se la valoarea reziduala.

De asemenea, societatea dvs. face urmatoarea precizare:” la data de 13 septembrie 2007, dupa ce am depus la DRV Craiova documentatia necesara pentru inca 4 camioane,

functionarii DRV Craiova au inceput sa faca presiuni asupra noastra si a comisionarilor vamali sa ne retragem dosarele si sa le modificam datele, in sensul de a calcula TVA la valoarea de intrare a mijlocului fix”.

Pentru analiza celor sesizate de dvs. prin adresa ANV v-am adus la cunostiinta ca ne-am adresat Directiei Regionale pentru Accize si Operatiuni VAmale Craiova, urmand ca la momentul primirii raspunsului sa va comunicam raspunsul Autoritatii Nationale a Vamilor referitor la cele sesizate de dvs.

In urma analizarii celor prezentate de dvs. si a celor comunicate de Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Craiova va comunicam urmatoarele:

Marfurile care fac obiectul contractelor de leasing extern la care faceti referire au fost plasate sub regim vamal de admitere temporara cu exonerarea totala inainte de 01.01.2007 conform prevederilor art.27, al.1 din Ordonanta Guvernului nr.51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing republicata, cu modificarile si completarile ulterioare.

Potrivit prevederilor punctului 1 din Masurile 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 aprobate prin OMF br.84/2007, pentru marfurile comunitare care fac obiectul operatiunilor de leasing efectuate conform prevederilor art.27, al.1 din O.G. nr.51/1997, *la expirarea termenului de derulare a contractelor de leasing*, se intocmesc formalitatile prevazute pentru incheierea operatiunilor din punct de vedere vamal.

Atunci cand utilizatorul opteaza pentru cumpararea marfurilor care fac obiectul operatiunilor de leasing efectuate conform prevederilor art.27, al.1 din O.G. nr.51/1997, la punerea in libera circulatie nu se datoreaza taxe vamale si nici dobanzi compensatorii, cu conditia prezentarii unei dovezi privind statutul comunitar al marfurilor. TVA se calculeaza la valoarea reziduala stabilita prin contractul de leasing, care nu poate fi mai mica de 20% din valoarea de intrare si se achita la autoritatea vamala la momentul depunerii declaratiei vamale de punere in libera circulatie. In ceea ce priveste accizele, acestea se datoreaza conform art.221¹ din Legea nr.571/2003 privind Codul Fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

In situatia in care partile contractante decid transferarea drepturilor si obligatiilor prevazute in contractul de leasing altui utilizator *inainte de expirarea termenului de derulare a contractului de leasing*, este necesar sa se intocmeasca formalitati prevazute pentru incheierea operatiunilor din punct de vedere vamal, respectiv punerea in libera circulatie a marfurilor care au fost plasate sub regim vamal de admitere temporara cu exonerare totala inainte de 01.01.2007.

Astfel, potrivit Tratatului de Aderare a Romaniei si Republicii Bulgaria la UE, Anexa V, punctul 4 – uniune Vamala, regimurile vamale mentionate la art.4, al.16, lit.b-g din Regulamentul consiliului CEE nr.2913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificarile ulterioare, care au inceput inainte de aderare, inceteaza sau se incheie in conditiile legislatiei comunitare, cu respectarea unor dispozitii speciale.

In conformitate cu prevederile art.144, al.1 din Regulamentul CEE nr.2913/92, atunci cand se naste o datorie vamala pentru marfuri de import, valoarea unei astfel de datorii se stabileste pe baza elementelor de taxare corespunzatoare pentru marfurile respective, in momentul aprobarii declaratiei de plasare a marfurilor sub regim de

admitere temporara.

Astfel, la punerea in libera circulatie a marfurilor care fac obiectul contractelor de leasing extern si au fost plasate sub regim vamal de admitere temporare cu exonerare totala inainte de 01.01.2007, datoria vamala se va stabili pe baza elementelor de taxare de la momentul plasarii marfurilor sub regimul de admitere temporare (import temporar), valoarea in vama fiind cea stabilita conform legislatiei in vigoare la momentul mentionat. La punerea in libera circulatie a acestor marfuri nu se achita taxe vamale si comision vamal cu conditia prezentarii unei dovezi privind statutul comunitar al marfurilor. Taxa pe valoarea adaugata se va calcula pe baza valorii in vama stabilita la momentul plasarii marfurilor sub regim de admitere temporara si se achita la autoritatea vamala la momentul depunerii declaratiei vamale de punere in libera circulatie.

In concluzie in cazul prezentat de dvs, atunci cand partile contractante decid transferarea drepturilor si obligatiilor prevazute in contractul de leasing altui utilizator inainte de expirarea termenului de derulare a contractului de leasing este necesar ca marfurile care fac obiectul contractului de leasing sa fie puse in libera circulatie, datoria vamala fiind stabilita pe baza valorii in vama determinate la momentul plasarii marfurilor sub regimul vamal de admitere temporara si nu pe baza valorii reziduale, avand in vedere ca nu sunt respectate prevederile art.27, al.4 din O.G. nr.51/1197, republicata cu modificarile si completarile ulterioare>>.

Referitor la concluzia: "in situatia in care partile contractante decid transferarea drepturilor si obligatiilor prevazute in contractul de leasing altui utilizator inainte de expirarea termenului de derulare a contractului de leasing este necesar sa se intocmeasca formalitatile prevazute pentru incheierea operatiunilor din punct de vedere vamal, respectiv punerea in libera circulatie a marfurilor care au fost plasate sub regim vamal de admitere temporara cu exonerare totala inainte de 01.01.2007"

In drept, O.G. nr.51/1997 privind operatiunile de leasing și societățile de leasing, republicata, prevede:

ART. 3 (2) :

"Calitatea de utilizator o poate avea orice persoană fizică sau juridică, română sau străină."

Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei precizeaza:

ART. 112

Drepturile și obligațiile titularului unui regim vamal economic pot fi, în condițiile prevăzute de autoritatea vamală, transferate succesiv unor alte persoane care îndeplinesc condițiile prevăzute pentru a beneficia de regimul în cauză.

ART. 163

(3) Transferul drepturilor și obligațiilor care decurg din regimul de admitere temporară, conform prevederilor art. 112, nu presupune aplicarea aceluiași măsuri de exonerare pentru fiecare dintre perioadele de utilizare avute în vedere.

(4) Când transferul menționat la alin. (3) se efectuează cu exonerare parțială pentru ambii titulari autorizați să utilizeze regimul în aceeași lună, titularul autorizației inițiale este obligat să plătească cuantumul drepturilor de import pentru întreaga lună."

Deci din acest context legal rezulta ca drepturile si obligatiile titularului unui regim vamal pot fi transferate si altor persoane in conditiile prevazute de autoritatea vamala.

Din documentele întocmite de organul vamal nu rezulta ce condiții trebuie să îndeplinească pentru a avea posibilitatea să transfere drepturile și obligațiile sale S.C. X SRL și nici care sunt prevederile legale în baza cărora este necesară întocmirea formalităților prevăzute pentru încheierea operațiunilor din punct de vedere vamal în condițiile în care părțile contractante decid transferul drepturilor și obligațiilor prevăzute în contractul de leasing unui alt utilizator.

În ceea ce privește constatarea: “în situația în care părțile contractante decid transferarea drepturilor și obligațiilor prevăzute în contractul de leasing altui utilizator înainte de expirarea termenului de derulare a contractului de leasing este necesar ca marfurile care fac obiectul contractului de leasing să fie puse în liberă circulație, datorită vamală fiind stabilită pe baza valorii în vamă determinate la momentul plasării marfurilor sub regimul vamal de admitere temporară și nu pe baza valorii reziduale, având în vedere că nu sunt respectate prevederile art.27, al.4 din O.G. nr.51/1997, republicată cu modificările și completările ulterioare”, organul de soluționare reține că organul de control trebuie să detalieze în procesul verbal de control constatarea cuprinsă în adresa ANV nr.Y și anume: “nu sunt respectate prevederile art.27, al.4 din O.G. nr.51/1997”.

Astfel, Art.27, al.4 din O.G. nr.51/1997 prevede:

“(4) În cazul achiziționării bunurilor introduse în țară în condițiile alin. (1) și (2), utilizatorul este obligat să achite taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare, care nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului.”

Organul de soluționare consideră că din moment ce contractul dintre finanțator și utilizator se află în derulare nu se pune problema achiziționării bunului astfel așa cum prevede pct.4, respectiv de a respecta obligația de a achita taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare.

Asta și pentru faptul că valoarea reziduală reprezintă valoarea la care, la expirarea contractului de leasing, se face transferul dreptului asupra bunului către utilizator.

Organul de soluționare a contestărilor a reținut, de asemenea, faptul că există o neconcordanță întru obligația de plată calculată de organele vamale prin actul contestat și care se referă la taxa pe valoarea adăugată și, pe de altă parte, textul de lege invocat, respectiv, art.27, alin.4 din O.G. nr.51/1997, care se referă la “taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului”, taxa pe valoarea adăugată fiind reglementată de Ordinul nr.84/2007 privind măsuri unitare de aplicare a reglementărilor în domeniul taxelor vamale, taxei pe valoarea adăugată și accizelor datorate în vamă în cazul operațiunilor de leasing aflate în derulare la data aderării, pct.1.3 care menționează:

“Pentru marfurile comunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art.27 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997, republicată,, cu modificările și completările ulterioare, se aplică prevederile art.161¹ alin.(2) lit.a) din Codul fiscal și prevederile pct.86 din Normele metodologice de aplicare a Legii nr.571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin Hotărârea Guvernului nr.44/2004, cu modificările și completările ulterioare”.

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor

art.216, al.3 din O.G. nr.92/29.12.2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata se

DECIDE

- desfiintarea procesului verbal de control nr.Y si a Deciziei de Regularizare a Situatiei nr.Y intocmite de organele de control din cadrul DJAOV Craiova, urmand ca organele de control printr-o alta echipa decit cea care a intocmit actul de control contestat, sa reanalizeze situatia de fapt, pentru acelesi obligatii bugetare si aceesi perioada, avand in vedere cele retinute in cuprinsul prezentei decizii si actele normative incidente in materie in perioada verificata.

* *
 *

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Dolj in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.