

ROMÂNIA
CURTEA DE APEL TIMIȘOARA SECȚIA
CONTENCIOS ADMINISTRATIV ȘI FISCAL DOSAR

DECIZIA CIVILĂ Nr.1058
Ședința publică din

PREȘEDINTE:
JUDECĂTOR:
JUDECĂTOR:
GREFIER:

S-au luat în examinare recursurile declarate de pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Direcția Regională Vamală Timișoara împotriva sentinței civile nr...../2009 pronunțată de Tribunalul Arad în dosar nr.265/108/2009, în contradictoriu cu reclamanta intimată SC M SRL Arad și pârâta intimată Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, având ca obiect anulare act control taxe și impozite.

La" apelul nominal făcut în ședință publică se prezintă consilier juridic în reprezentarea recurenteii Direcția Regională Vamală Timișoara și a pârâții intimată și consilier juridic în reprezentarea recurenteii Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad, lipsă fiind reclamanta intimată.

Procedura de citare este legal îndeplinită.

S-a făcut referatul cauzei de către greșierul de ședință după care constată că, prin registratura instanței, la data, reclamanta intimată a fost depusă întâmpinare.

Instanța procedează la comunicarea întâmpinării cu reprezentanții părții intimată iar aceștia declară că nu solicită termen pentru studiere. Nemaifiind cereri formulate sau excepții de invocat, se acordă cuvântul asupra recursurilor.

Reprezentanta pârâtei recurente Direcția Regională Vamală Timișoara

CURTEA

Asupra recursului de față constată:

Prin sentința civilă nr...../.... pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr./...../2009 a fost admisă acțiunea formulată de reclamanta SC M SRL, în contradictoriu cu pârâtele Autoritatea Națională a Vămile prin Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad și Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și a fost anulată Decizia nr./2008 emisă de către DGFP Arad și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vama nr./.2008, precum și Procesul verbal de control nr./....2008 emise de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

Pentru a pronunța această hotărâre prima instanță a reținut următoarele:

în fapt, societatea a introdus în regim de admitere temporară - leasing înainte de 18.06.2006 - data intrării în vigoare a Legii nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, 3 autotractoare care au fost puse în liberă circulație la data de 13.07.2007, cu declarațiile vamale nr., nr....și nr. I/11.2004.

Punerea în liberă circulație a avut loc la cursul valutar de la data înregistrării declarației vamale de punere în liberă circulație respectiv 13.07.2007, curs acceptat de autoritatea vamală.

Pentru operațiunile de admitere temporară inițiate sub incidența prevederilor Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României și a prevederilor HG nr. 1114/2001 s-au avut în vedere prevederile art. 196(1) din Regulamentul vamal aprobat prin HG nr. 111/2001, potrivit căruia *"modificările plasate sub regim de admitere temporară cu suspendarea drepturilor de import care nu au fost exportate în cadrul termenului stabilit pot fi importate cu respectarea dispozițiilor privind importul mărfurilor. în aceste cazuri, cuantumul taxelor și drepturilor de import se determină pe baza elementelor de taxare a mărfurilor de import în vigoare la data înregistrării declarației vamale de import"*.

Astfel, pentru operațiunile de admitere temporară inițiate sub incidența prevederilor Legii nr. 141/1997 și a HG nr. 1114/2001, cursul de schimb valutar utilizat pentru calculul valorii în vamă a mărfurilor puse în libera circulație este cel valabil la data înregistrării declarației pentru punerea în liberă circulație.

Acest lucru rezultă și din prevederile art. 284 din legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României care stipulează în mod expres că *"Operațiunile vamale inițiale sub regimul prevăzut de reclamările vamale anterioare intrării în*

Conform art. 161 alin. 16 din Codul fiscal, „în cazul bunurilor mobile corporale introduse în țară înainte de data aderării de societăți de leasing, persoane juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu utilizatori, persoane fizice sau juridice române care au fost plasate în regimul vamal de import, cu exceptarea de

fost plasate într-un astfel de regim la intrarea în România; au fost scoase din regimul respectiv înaintea datei aderării. De asemenea cu privire la aceste aspecte, Ministerul Finanțelor Publice a emis Ordinul nr. 84/17.01.2007 pentru aprobarea măsurilor unitare de aplicare a prevederilor în domeniul taxelor vamale, taxei pe valoarea adăugată și taxelor datorate în vamă în cazul operațiunilor de leasing aflate în derulare la aderării.

Pentru mărfurile comunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing conform art. 27 alin. 2 din ordonanța menționată mai sus, taxa pe valoarea adăugată se calculează conform prevederilor art. 161 alin. 16 din Codul

fiscal: plata sumelor aferente tuturor drepturilor de import, inclusiv a taxei pe valoarea adăugată, dacă sunt achiziționate după data aderării de către utilizatori, se vor aplica reglementările în vigoare la data intrării în vigoare a contractului”.

Societatea reclamantă a încheiat contract de leasing financiar extern.

Dispozițiile legale susmenționate se coroborează și cu dispozițiile art. 1 alin. 1 din Ordonanța nr. 51/28 august 1997 privind operațiunile de leasing care dispun: „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 regim 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 taxelor vamale”.

La alin. 4 al aceluiași articol din ordonanța susmenționată se specifică în mod expres faptul că „în cazul achiziționării bunurilor introduse în țară în condițiile alin. 1 și 2, utilizatorul este obligat să achite taxa vamală calculată pe valoarea reziduală a bunurilor din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare”.

Astfel, conform dispozițiilor enunțate anterior, obligațiile vamale se calculează prin raportarea acestora la valoarea reziduală a bunurilor la momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare, moment care survine atunci când utilizatorul își exprimă opțiunea pentru achiziționarea bunului, iar

calculate raportandu-se la cursul de schimb valutar de la data încheierii contractului de vânzare.

Din acest punct de vedere organul vamal întemeiază recalcularea taxei pe valoarea adăugată aferentă valorii reziduale pe faptul că elementele de taxare au fost cele în vigoare la data plasării bunurilor sub regimul vamal de admitere temporară fără a indica modul de calcul al TVA stabilit suplimentar fără a indica elementele concrete de taxare și considerentele efective pentru care s-a apreciat că suma datorată este mai mare decât cea inițial stabilită.

Or, în cauză este vorba despre mărfuri comunitare, fapt care rezultă din pct. A 5 din procesul verbal de control nr./.....2008 iar pentru mărfurile comunitare se datorează doar TVA calculat la cursul de la data punerii în circulație, după cum rezultă din pct. 1.3 din Anexa la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 84/17.07.2007 potrivit căruia „ *pentru mărfurile comunitare care fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art. 27 alin. 2 din OG nr. 51/1997, republicată cu modificările și completările ulterioare se aplică prevederile art. 161¹ alin. 2 lit.a din Codul fiscal adică ieșirea bunurilor din România din regimul de admitere temporară în care au fost plasate înaintea aderării în condițiile menționate la alin. 1, se vor considera ca import în România*”.

Din Anexa la Ordinul Ministerului Finanțelor Publice nr. 84/17.07.2007 în art. 2 se prevede în mod expres că raportarea la elementele de la data depunerii declarației vamale de *admitere temporară se face doar în cazul mărfurilor necomunitare*.

Raportat la starea de fapt dedusă judecății, devin pe deplin incidente prevederile legislației europene în domeniul taxelor vamale cuprinse în Tratatul de aderare a României și Bulgariei la Uniunea Europeană, aprobat prin Legea nr. 157/2005 astfel cum se precizează și în art. 600 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin HG nr. 707/2006, prevederile acestora fiind de imediată aplicare conform art. 148 alin. 2 din Constituție care prevede „*ca urmare a aderării la prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celorlalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare*”.

În aceste condiții, instanța va reține și aplicarea prevederilor art. 35 Cod

Ministerului Economiei și Finanțelor, „regulile privind datoria vamală nu se aplică pentru acele mărfuri pentru care statutul comunitar sau preferențial a fost dovedit, deoarece unor astfel de mărfuri nu li se aplică taxe vamale”.

Ca urmare, cursul de schimb care se utilizează va fi cel în vigoare la momentul exportului sau importului

în comunitate, cursul de schimb utilizat de toate statele membre este reglementat de art. 169 din Regulamentul Comisiei CEE nr. 2454/1993.

Cum în cauza dedusă judecării este vorba de mărfuri comunitare care au aflat în regim de admitere temporară cu exonerarea totală de drepturi de import, drepturi vamale și taxele cu efect echivalent, argumentele invocate de către organul fiscal în soluționarea contestației care motivează respingerea contestației având în vedere conținutul Circularei nr. 44138/2007 a Autorității Naționale a Vănilor și nu a prevederilor legale pe care le citează art. 28 din Legea nr. 86/2006 și art. 122 din Legea nr. 141/1997, sunt neîntemeiate și lipsite de relevanță juridică.

Instanța reține astfel că potrivit adresei Autorității Naționale a Vănilor nr./2007' invocată în Decizia Direcției Generale a Finanțelor Publice nr./.2008 completată cu adresele Autorității Naționale Vamale nr./2008, „pentru mărfurile necomunitare aflate în regimuri vamale suspendive inițiale înainte de aderare și care se încheie după aderare, cursul de schimb valutar utilizat pentru transformarea în lei a valorii în vamă a mărfurilor puși în libera circulație este cel valabil la data înregistrării declarației de plasare a acestor mărfuri sub regim vamal suspensiv”.

Ca atare, este evidentă eroarea în care se află organul fiscal competent în emiterea adreselor emise de către Autoritatea Națională Vamală, a cărei aplicare și particularitățile care se aplică funcției de regimurile vamale suspendive au făcut obiectul Circularei nr. 44138/2007 și a cărei interpretare a generat prezentul litigiu dedus judecării, vizează numai operațiunile vamale pentru mărfurile necomunitare aflate în regimuri vamale suspendive nefinalizate până la data intrarea în vigoare a noului cod vamal, neexistând nici o diferență de abordare în punctul de vedere exprimat de Autoritatea Națională Vamală prin adresa atacată de organul fiscal și reglementările comunitare în domeniu în privința importului din state ale Uniunii Europene nefinalizate până la 1 ianuarie 2007, cazuri în care este de netăgăduit că sunt incidente prevederile cuprinse în Tratatul de aderare.

Din această perspectivă instanța constată că sub aspectul verificării cerințelor de legalitate a deciziei emise de către organul de soluționare a contestației, actul administrativ atacat a fost emis de către DGFP Ar

În considerentele deciziei de soluționare a contestației organul fiscal a invocat drept temei legal incident, prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul de vamă al României, argumentând că pentru operațiunile vamale inițiate sub aspectul prevăzut de Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal se finalizează în aplicarea dispozițiilor reglementărilor conținute în acest act normativ, nefiindu-le aplicabile dispozițiile care reglementează regulile vamale suspensive reglementate de Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României.

Tot organul fiscal de soluționare a contestației, invocând adresa nr. 10008/10.2008 a Ministerului Economiei și Finanțelor emisă la soluționarea sa în aplicarea art. 182 alin. 2 Cod procedură fiscală retine și cu privire la cursul de schimb care se utilizează, respectiv ca acesta va fi cel în vigoare în momentul soluționării sau în momentul importului.

În comunitate, cursul de schimb utilizat de toate statele membre este reglementat de art. 169 din Regulamentul CEE nr. 2454/1993 privind dispozițiile aplicabile la aplicarea a Regulamentului Consiliului nr. 2913/1992 de stabilire a codului vamal comunitar.

Cu toate acestea, din cuprinsul Deciziei de regularizare emisă de organul fiscal, se constată o similitudine aproape perfectă între conținutul celor două acte de impunere. Se constată că organul vamal nu a ținut cont de dispozițiile prevăzute în decizia dată de organul de soluționare și în temeiul căreia a procedat la efectuarea unui nou control vamal și nu a făcut aplicațiunea actelor normative în cauză, în aplicarea Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal.

De altfel, acestea au constituit și motivele pentru care s-a admis contestația petentei.

Decizia emisă de organul fiscal în soluționarea contestației este un act administrativ jurisdicțional.

Actul administrativ jurisdicțional este un act administrativ irevocabil și definitiv. Prin Decizia nr./10.2008 organul fiscal competent s-a pronunțat pe fond în darea soluției. Actul administrativ emis de organul de soluționare a contestației - act administrativ jurisdicțional - se bucură de stabilitatea specifică actului administrativ jurisdicțional lucrului judecat întrucât administrația publică a soluționat pe fond problema cu care a fost sesizată. Totuși, în mod nelegal cu încălcarea prevederilor art. 16 alin. 3 din OG nr. 92/2003 Cod procedură fiscală și a principiului stabilității actului administrativ jurisdicțional, în considerarea adresei nr./10.2007 a Direcției Tehnice de Vămuire și Tarif Vamal, adresă emisă în aplicarea adresei nr./10.2008 care face trimitere la precizările Comisiei de Vămuire, prin Decizia nr./10.2008 contestată în prezentul litigiu, nu s-a procedat în mod obiectiv și în limita competențelor, *aceeași stare de fapt cu care*

Nu în ultimul rând, soluția se impune cu atât mai mult că în speță nu este contestat momentul nașterii datoriei vamale, pârâta Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad menționând prin întâmpinare că la data de 13.07.2007 s-a născut datoria vamală pentru mărfurile puse în liberă circulație.

Or, pentru o datorie vamală născută în 2007, invocarea elementelor de taxare din noiembrie 2004, sunt nejustificate în condițiile în care atât documentul de informare TAXUD /1661/2006 RO Cap. IV, art. 3, lit. c, cât și Anexa V la Tratatul de aderare, pct.4 alin.16, conțin norme de trimitere derogatorie, care se aplică în situația în care momentul datoriei vamale este anterior datei aderării, situație care nu se regăsește în litigiul dedus judecății.

Pe cale de consecință, văzând prevederile legale incidente, instanța de fond a admis acțiunea reclamantei și drept urmare a dispus anularea Deciziei Direcției Generale a Finanțelor Publice Arad nr. 504/21.10.2008 și a Deciziei de regularizare a situației, exonerând societatea reclamantă de la plata obligațiilor fiscale ca nelegal datorate.

Împotriva acestei hotărâri, în termen legal, au formulat recurs pârâtele Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Timișoara, împuternicită să reprezinte interesele A.N.V. București și Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad.

În motivarea recursurilor, pârâtele au arătat, în esență, că hotărârea primei instanțe este lipsită de temei legal și a fost dată cu încălcarea dispozițiilor legale, în sensul că valoarea în vamă a mărfurilor importate de reclamantă, calculată prin folosirea cursului valutar de la data punerii în liberă circulație, astfel cum a reținut prima instanță în hotărârea recurată este lipsită de bază legală, în mod legal și corect fiind ca recalcularea valorii în vamă, cum s-a procedat în actele administrative contestate, să fie realizată la cursul de schimb valutar de la data plasării mărfurilor sub regimul vamal suspensiv, în acord cu prevederile art.144 alin.1 din Regulamentul CEE nr.2913/92 al Codului vamal comunitar.

Prin întâmpinare reclamanta a invocat nulitatea recursurilor formulate de pârâte, susținând, în esență, că acestea sunt nemotivate, iar sancțiunea ce se impune este nulitatea, în condițiile în care motivele din cele două recursuri reprezintă doar o succesiune de fapte și obligații care nu permit analiza hotărârii din punctul de vedere al cazurilor descrise în art.304 Cod procedură civilă, în realitate fiind doar copii ale întâmpinărilor formulate în primă instanță.

speță ar fi condus la soluția contrară celei pronunțate.

Din analiza dispozițiilor cuprinse în alineatul 16 pct.4 - Uniunea Vamală, din Anexa V a Tratatului de *aderare*, care referitor la procedurile care reglementează admiterea temporară, stabilite în art. 84-90 și 137-144 din Regulament și art. 496-523 și 553-584 din Regulamentul CEE nr. 2454/1993, stabilesc că aceste dispoziții se aplică noilor state membre cu respectarea dispozițiilor speciale potrivit cărora, în cazul în care cuantumul datoriei vamale se determină pe baza naturii mărfurilor de import, a încadrării lor tarifare, a cantității, a valorii în vamă și a originii mărfurilor de import, la data plasării lor sub acest regim vamal, iar declarația de plasare a mărfurilor sub acest regim vamal a fost acceptată înainte de data aderării, aceste elemente rezultă din legislația aplicabilă în noul stat membru interesat înainte de data aderării.

Intrucât aceste dispoziții speciale sunt derogatorii de la procedurile care reglementează admiterea temporară, rezultă că elementele pe baza cărora se determină cuantumul datoriei vamale sunt cele prevăzute în legislația aplicabilă României înainte de data aderării.

Declarațiile vamale depuse de reclamantă, de plasare a mărfurilor sub regimul de admitere temporară au fost acceptate de pârâta Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad anterior datei aderării, astfel că potrivit art.284 din Legea nr.86/2006 privind noul Cod vamal, devin aplicabile prevederile vechiului Cod vamal, respectiv art. 122 alin.1 din Legea nr. 141/1997.

Acest text legal a prevăzut că, în cazul în care mărfurile aflate în regim de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import sunt importate, elementele de taxare sunt cele în vigoare la data înregistrării declarației vamale de import.

În cauza dedusă judecării toate declarațiile vamale de admitere temporară care au generat impunerea vamală au fost înregistrate pe perioada când era în vigoare Legea nr.141/1997, respectiv vechiul Cod vamal, astfel că potrivit principiului *Jempus regit actum*", reclamantei i se aplică normele cuprinse în acest cod.

În consecință, cursul de schimb valutar utilizat de reclamantă, pentru transformarea în lei a valorii în vamă a mărfurilor puse în circulație, a fost cel în vigoare la data înregistrării declarației de punere în liberă circulație a bunurilor, cum în mod judicios a reținut prima instanță prin soluția de admitere a acțiunii,

PENTRU ACESTE MOTIVE
ÎN NUMELE LEGII
DECIDE :

Respinge recursurile declarate de pârâții Direcția Generală a Finanțelor Publice Arad și Direcția Regională Vamală Timișoara împotriva sentinței civile nr... pronunțată de Tribunalul Arad în dosarul nr...../...../2009.

Fără cheltuieli de judecată.

Irevocabilă.

Pronunțată în ședință publică din 6 octombrie 2009.

PREȘEDINTE

JUDECĂTOR, /

JUDECĂTOR,

/GREFIER,

i !