

- DECIZIA

Nr. /
privind soluționarea contestației
formulate de **S.C. X S.R.L.**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr. / **22.12.2010**

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad cu adresa nr. ... / ... / ... / 20.12.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ... / 22.12.2010 asupra contestației formulată de

S.C. X S.R.L.
cu sediul în localitatea, jud. Arad

**cu sediul procesual ales la Cabinete de avocat asociate ...
din Arad str., jud. Arad**

înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. ... / 16.12.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. ... / 22.12.2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.R.L. a contestat Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... / 09.11.2010 și Procesul verbal de control nr. ... / 08.11.2010 emise de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

Suma contestată este de lei reprezentând majorări de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul legal de depunere prevăzut de art. 207 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Contestația a fost semnată de reprezentantul legal al petentului, Cabinete de avocat asociate, la dosar fiind depusă împuternicirea avocațială în original, conform prevederilor art. 206 din același act normativ.

Fiind îndeplinită procedura de formă, s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației:

I. În contestația formulată, societatea petentă contestă obligațiile suplimentare de plată stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.

...../09.11.2010, solicitând anularea deciziei atacate pentru suma totală de lei reprezentând accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în susținerea contestației arătând următoarele:

- în mod corect și legal societatea petentă a plătit taxa pe valoarea adăugată aplicată asupra valorii reziduale la data închiderii regimului vamal de import temporar acordat de autoritatea vamală și în consecință nu datorează majorările de întârziere calculate de organele vamale prin decizia atacată;

- în cuprinsul contestației prezintă starea de fapt rezultată ca urmare a încheierii contractului de leasing nr. din 04.07.2006 încheiat cu locatorul G din Austria, pentru care petenta a întocmit DVOT nr. și pentru care avea termen de închidere a operațiunii data de 12.07.2009;

- la data de 02.07.2009 părțile contractante încheie Addendum-ul la contractul de leasing nr. prin care convin prelungirea contractului pentru plata eșalonată a sumei de ... euro reprezentând valoarea reziduală, solicitând totodată și organelor vamale prelungirea termenului de încheiere a operațiunii începută cu DVOT nr./13.07.2006 până la data de 12.07.2010, prelungire care a fost acordată;

- la data întocmirii Addendum-ului prin care s-a prelungit contractul de leasing a fost emisă și factura nr. pentru valoarea reziduală a bunului în sumă de euro, locatorul menționând că suma va fi plătită în patru rate egale, scadența ultimei rate fiind data de 30.06.2010, factură în care s-a menționat și faptul că dreptul de proprietate asupra vehiculului va fi transmis clientului numai după achitarea facturii;

- după achitarea în întregime a ratelor aferente valorii reziduale petenta a închis operațiunea de import temporar cu DVI CO4 nr./13.07.2010, achitând TVA în procent de 24% aplicată asupra valorii reziduale de euro echivalentul a .. lei;

- în mod eronat organele vamale au stabilit că transferul dreptului de proprietate a intervenit la data emiterii facturii de valoare reziduală și nu la data expirării contractului de leasing;

- taxa pe valoarea adăugată se achită la data închiderii operațiunii vamale de import temporar și nu înainte, deoarece până la ieșirea din acest regim operațiunea este scutită;

- organele vamale nu pot modifica termenul acordat de autoritatea vamală pentru închiderea unei operațiuni vamale de import temporar și nici termenul de derulare a unui contract de leasing;

- în condițiile în care la data închiderii operațiunii de import temporar – 13.07.2010 – cota de taxă pe valoarea adăugată era de 24% aplicată asupra bazei de impozitare de lei, iar cota de taxă pe valoarea adăugată la data de 02.07.2009, luată în considerare de organele vamale, era de 19%, petenta concluzionează nu se putea stabili o cotă de taxă pe valoarea adăugată de 24% înainte de intrarea în vigoare a OG nr. 58/2010, dispozițiile acesteia fiind aplicabile începând

cu data de 1 iulie 2010.

II. Organele vamale precizează că, în data de 13.07.2006 societatea petentă a depus declarația vamală nr. I/13.07.2006 la Biroul Vamal Arad, pentru plasarea în regim vamal de admitere temporară – leasing cu exonerare totală de la plata drepturilor de import inclusiv a garanțiilor vamale, a unei autobasculante, nr. șasiu, an fabricație, în baza art. 27 alin. 1 din OG nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing și a contractului de leasing nr., încheiat între societatea petentă, în calitate de locatar și societatea G din Austria, în calitate de locator-finanțator, operațiuni pentru care autoritatea vamală a acordat ca termen de încheiere data de 12.07.2009.

În baza Addendum-ului la contractul de leasing nr., prin care părțile au stabilit că valoarea reziduală în sumă de euro va fi plătită în patru rate trimestriale a câte euro fiecare, în data de 09.07.2009 SC X SRL a solicitat prelungirea termenului de încheiere a operațiunii temporare de admitere temporară până la data de 12.07.2010, termen acordat de autoritatea vamală.

La data de 13.07.2010, societatea petentă a depus declarația vamală CO A4 nr./13.07.2010 de punere în liberă circulație autovehiculului aflat în regim suspensiv de admitere temporară.

În conformitate cu prevederile art. 100 alin. (5) din Codul vamal al României organele vamale au procedat la efectuarea controlului ulterior al declarației vamale CO A4 nr. .../13.07.2010, constatând faptul că SC X SRL a prezentat factura din data de 02.07.2009 pentru valoarea reziduală în sumă de euro – factură care, în opinia organelor autorității vamale, face dovada transferului dreptului de proprietate al autovehiculului de la finanțator la utilizator.

În consecință, organele vamale au făcut aplicațiunea art. 27 alin. (4) din OG nr. 51/1997, care prevede că 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.

În conformitate cu dispozițiile art. 119 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./09.11.2010 în sarcina petentei s-au stabilit majorări de întârziere în sumă de:

- lei – pentru perioada 02.07.2009 – 30.06.2010, respectiv
- lei – pentru perioada 01.07.2010 – 13.07.2010.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal, actele

normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

În fapt, societatea a introdus în țară în regim vamal de admitere temporară, cu exonerarea totală de la plata obligațiilor vamale, o autobasculantă, nr. șasiu, an fabricație ..., ce a făcut obiectul declarației vamale nr. I /13.07.2006 pentru plasarea în regim vamal de admitere temporară – leasing, având ca termen de încheiere a operațiunii data de 12.07.2009.

În baza Addendum-ului la contractul de leasing nr., prin care părțile au stabilit că valoarea reziduală în sumă de ... euro va fi plătită în patru rate trimestriale a câte euro fiecare, în data de 09.07.2009 SC X SRL a solicitat prelungirea termenului de încheiere a operațiunii temporare de admitere temporară până la data de 12.07.2010, termen acordat de autoritatea vamală.

La data de 13.07.2010, societatea petentă a depus declarația vamală CO A4 nr. /13.07.2010 de punere în liberă circulație autovehiculului aflat în regim suspensiv de admitere temporară.

Urmare controlului ulterior al declarației vamale CO A4 nr. /13.07.2010, organele vamale au constatat faptul că SC X SRL a prezentat factura din data de 02.07.2009 pentru valoarea reziduală în sumă de euro care, în opinia organelor autorității vamale, face dovada transferului dreptului de proprietate al autovehiculului de la finanțator la utilizator; motiv pentru care au procedat la calculul majorărilor de întârziere de la data de 02.07.2009 până la data 13.07.2010.

În drept, sunt incidente dispozițiile art.119 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, unde se stipulează:

"Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen majorări de întârziere".

La art.120 alin.1) din același act normativ, se precizează că :
"Majorările de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv".

ORDONANȚĂ DE URGENȚĂ nr. 39 din 21 aprilie 2010 pentru modificarea și completarea Ordonanței Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală:

" 9. Articolul 119 se modifică și va avea următorul cuprins:

"ARTICOLUL 119

Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități

de întârziere.

10. Articolul 120 se modifică și va avea următorul cuprins:

"ARTICOLUL 120

Dobânzi

(1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv."

ORDONANTA nr. 51 din 28 august 1997 (*republicată*) privind operațiunile de leasing și societățile de leasing:

„ART. 2

În înțelesul prezentei ordonanțe, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

(...)

c) valoarea reziduală reprezintă valoarea la care, la expirarea contractului de leasing, se face transferul dreptului de proprietate asupra bunului către utilizator;

ART. 27

(...)

(4) În cazul achiziționării bunurilor introduse în țara 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 țara a bunului."

REGULAMENTUL CONSILIULUI din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar:

„Articolul 4

În sensul prezentului Cod, se aplică următoarele definiții:

(...)

16. "Regim vamal" reprezintă:

(...)

f) admiterea temporară;

Articolul 89

1. Un regim suspensiv cu impact economic se încheie când se atribuie o altă destinație sau utilizare aprobată de vamă fie mărfurilor plasate în acest regim, fie produselor compensatoare sau transformate obținute sub acest regim.(...)"

LEGE nr. 571 din 22 decembrie 2003 (*actualizată*) privind Codul fiscal:

"Faptul generator și exigibilitatea importului de bunuri

ART. 136

(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor pentru agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.

(...)

(3) În cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la art. 144 alin. (1) lit. a) și d), faptul generator și exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim.”

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus invocate majorările de întârziere sau dobânzi, după caz, se calculează pentru neachitarea la termenul de scadenta a datoriei vamale.

Având în vedere prevederile actelor normative mai sus invocate rezulta ca pentru stabilirea datei de la care curg majorările de întârziere este necesar a se stabili momentul nasterii datoriei vamale.

Fata de prevederile legale citate mai sus se retine ca majorările de întârziere se calculează conform principiului juridic potrivit caruia *accessorium sequitur principalem*.

In materia obligatiilor vamale, scadenta o reprezinta momentul nasterii datoriei vamale.

Astfel, la art. 223 alin.1 și 2 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei se prevede ca :

“(1) Datoria vamală la import ia naștere prin:

a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import;

b) plasarea unor astfel de mărfuri sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import.

(2) Datoria vamală se naște în momentul acceptării declarației vamale în cauză.”

Se retine ca organele vamale au acordat regimul vamal de admitere temporară – leasing cu exonerare totală de la plata drepturilor de import inclusiv a garanțiilor vamale, în baza contractului de leasing nr., în care la art. 3 este prevăzută "Durata contractului de leasing" de 36 de luni; prin Addendum-ul la contractul de leasing părțile au stabilit, la art. 3 că durata contractului de leasing se prelungește la 48 de luni, precum și că valoarea reziduală în sumă de euro va fi plătită în patru rate trimestriale a câte euro fiecare.

Contractul de leasing produce efecte juridice de la data plasării marfurilor sub regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală de la plata drepturilor de import inclusiv a garanțiilor vamale, respectiv data DVI nr./13.07.2006.

Dupa 48 de luni, respectiv la data de 13.07.2010 devine exigibila datoria vamala, dupa acest termen datorandu-se majorari de întârziere în

situatia neplatii drepturilor vamale calculate la valoarea reziduala.

Termenul final al contractului de leasing in baza caruia organele vamale au acordat regimul vamal de admitere temporara cu exonerare totala de la plata drepturilor de import inclusiv a garanțiilor vamale, astfel cum a fost modificat de părți prin Addendum-ul la contractul de leasing nr./02.07.20009, a fost decalat la 48 de luni, la art. 14 „Cumpărarea bunului ce face obiectul contractului de leasing” fiind prezentat eșalonat în patru rate trimestriale prețul de cumpărare al bunului ce face obiectul contractului de leasing; societatea petentă la data de 13.07.2010, depunând declarația vamală CO A4 nr./13.07.2010 de punere în liberă circulație autovehiculului aflat în regim suspensiv de admitere temporară.

Învederăm că în cuprinsul facturii nr./02.07.2009 finanțatorul a stipulat că „Dreptul de proprietate asupra vehiculului va fi transmis clientului numai după achitarea prezentei facturi de valoare reziduală la care se adaugă dobânzile de întârziere aferente întârzierilor pe durata leasingului.”

Deoarece în cuprinsul Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./09.11.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad – titlu de creanță – organele vamale nu au analizat momentul la care a luat naștere datoria vamală, respectiv scadența obligațiilor vamale, Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./09.11.2010 se va desființa în conformitate cu prevederile art. 216(3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv:

“ART.216

Soluții asupra contestației (...)

(3) Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ atacat, situație în care urmează să se încheie un nou act administrativ fiscal care va avea în vedere strict considerentele deciziei de soluționare.”,

organele vamale urmand să stabilească data de la care încep să curgă obligațiile de plată a accesoriilor raportat la data nașterii datoriei vamale, având în vedere principiul general de drept *accessorium sequitur principalem*.

Cu ocazia reverificării, organele vamale vor lua în considerare și dispozițiile art.136 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, în ceea ce privește nașterea obligațiilor vamale, respectiv:

“ (1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, **faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și**

exigibilitatea respectivelor taxe comunitare ”, raportat la art. 223 alin.1 si 2 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, precitat.

Referitor la capatul de cerere prin care contestatara s-a indreptat impotriva Procesului verbal de control nr. 10167/08.11.2010 incheiat de catre Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Arad, s-a retinut ca sunt aplicabile urmatoarele reglementari:

In drept, LEGEA nr. 554/2004 contenciosului administrativ, actualizata:

“CAP. II

- Procedura de solutionare a cererilor in contenciosul administrativ

ART. 7

Procedura prealabila

(1) inainte de a se adresa instantei de contencios administrativ competente, persoana care se considera vatamata intr-un drept al sau sau intr-un interes legitim, printr-un act administrativ unilateral, trebuie sa solicite autoritatii publice emitente, in termen de 30 de zile de la data comunicarii actului, revocarea, in tot sau in parte, a acestuia. Plangerea se poate adresa in egala masura organului ierarhic superior, daca acesta exista.

(2) Prevederile alin. (1) sunt aplicabile și in ipoteza in care legea speciala prevede o procedura administrativ-jurisdictionala, iar partea nu a optat pentru aceasta.

(3) Este indreptatita sa introduca plangere prealabila și persoana vatamata intr-un drept al sau sau intr-un interes legitim, printr-un act administrativ cu caracter individual, adresat altui subiect de drept, din momentul in care a luat cunostinta, pe orice cale, de existenta acestuia, in limitele termenului de 6 luni prevazut la alin. (7).

(4) Plangerea prealabila, formulata potrivit prevederilor alin. (1), se solutioneaza in termenul prevazut la art. 2 alin. (1) lit. g).

[...]

(7) Plangerea prealabila in cazul actelor administrative unilaterale se poate introduce, pentru motive temeinice, și peste termenul prevazut la alin. (1), dar nu mai tarziu de 6 luni de la data emiterii actului. Termenul de 6 luni este termen de prescriptie”

ORDIN nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior

ANEXA NORME METODOLOGICE

“ART. 80

Impotriva procesului-verbal de control care cuprinde masuri ce nu se refera la o datorie vamala sau la diferente de alte impozite și taxa datorate in cadrul operatiunilor vamale, inclusiv accesorii, se poate formula plangere prealabila in conditiile art. 7 din Legea contenciosului

administrativ nr. 554/2004, cu modificarile ulterioare.

ART. 81

Plangerea prealabila formulata impotriva procesului-verbal de control, in conditiile prezentelor norme metodologice, este calea administrativa de atac, prin care se solicita autoritatii publice emitente reexaminarea procesului-verbal de control, in sensul revocarii acestuia“ si luand in considerare contestarea de catre petenta a Procesului verbal de control nr./08.11.2010 incheiat de catre Directia Judeteană pentru Accize si Operatiuni Vamale Arad pentru acest capat de cerere se declina competenta de solutionare Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale Arad, spre competenta solutionare in conformitate cu art. 209 alin. (2) din O.G. nr. 92 din 24 decembrie 2003 republicata, privind Codul de procedura fiscala republicat, coroborat cu art. 81 din Ordinul nr. 7521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior.

Fata de cele prezentate, Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad nu are competenta solutionarii contestatiei avand ca obiect Procesul verbal de control nr./08.11.2010 incheiat de catre organele vamale din cadrul Directiei Judetene de Accize si Operatiuni Vamale Arad, contestatia indreptata impotriva procesului verbal de control urmand a fi solutionata de catre organele vamale emitente, respectiv Directia Judeteană de Accize si Operatiuni Vamale Arad, motiv pentru care, pentru acest capat de cerere competenta de solutionare urmeaza a fi declinata Directiei Judetene de Accize si Operatiuni Vamale Arad.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor art. 119, art. 120 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, art. 2, art. 27 din OG nr. 51 din 28 august 1997 republicată privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, art. 223 alin.1 si 2 din Legea nr.86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, art.136 din Legea 571/2003 privind Codul fiscal, art. 216 din OG nr. 92/2003, republicată, privind Codul de procedură fiscală, se

DECIDE

1. Desființarea Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./09.11.2010, prin care s-au stabilit în sarcina **S.C. X S.R.L.** cu sediul în localitatea, jud. Arad, accesorii aferente taxei pe valoarea adăugată, în sumă totală de **lei**, urmând ca Directia Judeteană pentru Accize si Operatiuni Vamale Arad prin organele sale de specialitate, să efectueze o nouă verificare, conform actelor normative în vigoare, ținând seama de aspectele reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura

fiscală, republicată.

2. Declinarea competenței de soluționare, pentru capatul de cerere prin care **S.C. X S.R.L.** cu sediul în localitatea, jud. Arad, s-a îndreptat împotriva Procesului verbal de control nr./08.11.2010 încheiat de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, spre competența soluționare.

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul Arad, în termen de 6 luni de la data comunicării.

Director Executiv,

.....