



Ministerul Finanțelor Publice

Agencia Națională de Administrare Fiscală Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Dolj



Str. Mitropolit Firmilian nr. 2, Craiova,
jud. Dolj
Tel : 0251 410718, 0251 410683,
Fax : 0251 525925
e-mail : Date.Craiova.DJ@mfinante.ro

DECIZIA NR.515/2009

privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SRL (fosta X SRL) impotriva Deciziei nr. Y referitoare la obligatiile de
plata accesorii

SC X SRL (fosta X SRL), cu domiciliul fiscal in com. Podari, sat Braniste, str. Y, jud. Dolj, avand CUI Y, numar de inregistrare la Registrul Comertului Y, contesta obligatia de plata in suma de Y lei, reprezentand majorari de intarziere stabilita prin Decizia nr. Y referitoare la obligatiile de plata accesorii stabilite de controlul vamal emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj.

La data de 11.05.2009, **SC X SRL (fosta X SRL)**, formuleaza si depune la Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj, contestatia inregistrata sub nr. Y, respectand conditia de procedura ceruta de art.207 (1) din OG nr. 92/2003, republicata.

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

I. In sustinerea cauzei, contestatorul aduce urmatoarele argumente:

In fapt, **SC X SRL (fosta SC X SRL)** in anul 2007 a procedat la novarea unor contracte de leasing extern, cedand calitatea de utilizator, contractul urmand sa fie continuat de noul utilizator, **SC X SRL**.

Petenta precizeaza ca la indicatiile verbale ale functionarilor vamali a calculat TVA aferent novarii la valoarea reziduala a camioanelor (20% din valoarea de intrare) avand in vedere ca aderarea Romaniei la U.E. a dus la desfiintarea taxelor vamale, cu consecinta ca la novarea contractului urmeaza sa se achite doar TVA, fara alte drepturi vamale.

Intrucat nu existau dispozitii legislative concrete referitoare la unele aspecte ale adaptarii activitatii ANV la conditiile pietei unice, petenta face precizarea ca a primit doar instructiuni verbale asupra modului in care se va calcula TVA aferent novarii contractului, aratandu-se ca TVA se va calcula la valoarea reziduala a bunului.

Deoarece dosarele introduse spre prelucrare, cu TVA calculat in acest mod au fost acceptate de DRV Craiova, a devenit o certitudine ca aceasta este modalitatea legala de lucru in cazul novatiei cu schimbare de utilizator a contractului de leasing.

Petenta mai precizeaza ca la data de 13.09.2007, a depus in Vama Craiova inca 4 dosare completate in acelasi mod ca si precedentele, insa i s-a solicitat sa le retraga, pe motiv ca TVA-ul trebuie sa se calculeze avand ca baza impozabila valoarea de intrare.

Urmare solicitatii societatii, prin adresa nr. Y din 10.10.2007, Autoritatea Nationala a Vamilor, raspunde oficial pentru prima oara si comunica societatii, drept regula, calculul TVA la valoarea de intrare.

Contestatoarea isi bazeaza sustinerea pe faptul ca prin sentinta nr. Y, Curtea de Apel Craiova a aratat ca actul emis de ANV sub nr.Y, care introduce regula calculului TVA la valoarea de intrare, "nu indeplineste conditiile prevazute de lege pentru a fi calificat drept act administrativ unilaterale, ci este o simpla adresa".

Petenta precizeaza ca pana in prezent, D.G.F.P. Dolj, a admis de doua ori, contestatiile formulate considerand procesele verbale si deciziile de regularizare ca fiind netemeinice si nelegale sub aspectul formei si fondului.

Petenta precizeaza ca rationamentul Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj (DJAQVD) este gresit, deoarece :

1) Deciziile de regularizare asupra carora sunt calculate penalitati au fost contestate si admise in doua randuri de DGFP Dolj. Sumele ne sunt retinute in mod ebuiziv de aproape doi ani de catre DJAOV Craiova si prin urmare, angajatii acestei institutii ar trebui sa plateasca in mod retroactiv penalitati societatii noastre.

Contestatoarea precizeaza ca actele administrative contestate reprezinta o reproducere fidela a precedentelor acte administrative deja declarate netemeinice si nelegale de catre D.G.F.P. Dolj.

2) Petenta isi bazeaza sustinerea pe faptul ca si deciziile emise de D.G.F.P. Dolj, de anulare a actelor administrative precedente emise de catre organele vamale au avut in vedere faptul ca acestea nu stabilesc datoria vamala si deci obligatia contestatoarei de a plati cuantumul drepturilor de import, nefiind individualizata in cadrul procesului verbal nicio suma care sa aiba aceasta destinatie .

Contestatoarea in sustinere invoca ca nu au fost respectate prevederile art. 63, alin. 2, 3, 4 si 5 din OMFP – ANV nr. 7521/2006.

3) Societatea contestatoare arata ca organul de control vamal nu precizeaza actele normative incalcate, neregulile constatate.

Aceasta arata ca din coroborarea art. 3, alin. 2 din O.G. 51/1997 si ale art. 112, 163 din Legea 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, rezulta ca drepturile si obligatiile titularului unui regim vamal pot fi transferate si altor persoane in conditiile prevazute de autoritatea vamala.

4) Contestatoarea precizeaza ca organele vamale bazandu-se pe art. 27, alin. 4 din O.G. 51/1997 fac o confuzie intre conceptele de taxa vamala si taxa pe valoarea adaugata.

Contestatoarea in sustinere invoca ca nu au fost respectate prevederile art. 112 si 163 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei si pct. 7(2) din normele metodologice de aplicare a Legii 571/2003.

5) Contestatoarea considera ca organul de control trebuie sa faca referire la conditiile legale de calcul a drepturilor de import la valoarea de intrare a bunurilor si relevanta acestora, avand in vedere ca avem de-a face cu operatiuni de novare a leasingului.

6) Petenta de asemenea solicita anulara obligatiilor de plata accesorii, constand in dobanzi si penalitati calculate de catre inspectorii DJAOV Dolj.

7) In concluzie, intrucat practica DJAOV Dolj a fost de a calcula valoarea TVA aferent novarii contractului prin raportare la valoarea reziduala (dosarele fiind intocmite in acest mod la indicatiile functionarilor ANV si aprobate de acestia) este inadmisibil ca DJAOV Dolj sa impuna in mod retroactiv pentru tot anul 2007 ca valoarea TVA sa se calculeze prin raportare la valoarea de nou a bunului, deoarece in acest caz este vorba de culpa ANV.

II. Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii stabilite de controlul vamal, nr.Y, s-au stabilit majorari de intarziere in suma totala de Y lei.

Motivul de fapt: "Control ulterior efectuat cu privire la DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y si DVI nr. Y a avut drept scop verificarea respectarii dispozitiilor legale care reglementeaza regimul vamal solicitat si a obligatiilor de plata avand in vedere precizarile transmise de catre Autoritatea Nationala a Vamilor (cu caracter indrumator), in adresa nr. Y prin aplicarea unitara a legislativei vamale comunitare, in baza art.78 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, din 12.10.1992 de instituire a Codului Vamal European".

Organele vamale au constatat ca SC X SRL, prin comisionar vamal SC X SRL din Bucuresti, a depus la DJAOV Dolj declaratiile vamale mentionate cu regim de punere in libera circulatie. Prin depunerea declaratiilor vamale in detaliu cu regim vamal de punere in libera circulatie, contestatoarea a incheiat regimul vamal de admitere temporara, pentru marfurile care fac obiectul respectivelor declaratii, initiate, prin declaratia vamala nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. IY, nr. I Y, nr. IY, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y si nr. I Y inregistrate la DJAOV Dolj in baza art. 27, alin.1 din OG 51/1997.

Avand in vedere prevederile legale (mentionate la Temeiul de drept) si adresa Y a Autoritatii Nationale a Vamilor, organele vamale, in cadrul controlului ulterior, au

verificat, conditiile in care, pentru bunurile in cauza, drepturile vamale se calculeaza in raport de valoarea reziduala sau in raport de valoarea de intrare.

Organele vamale au constatat ca petenta a calculat eronat, drepturile vamale, in raport de valoarea reziduala, stabilind ca baza de calcul pentru TVA o reprezinta valoarea de intrare.

Se precizeaza ca operatiunile vamale in cauza, cu regim de admitere temporara, au fost initiate inainte de aderarea Romaniei la UE si au fost incheiate dupa aderare, prin punerea in libera circulatie a marfurilor inainte de expirarea termenului de derulare a contractului de leasing.

Avand in vedere cele constatate de catre DJAOV Dolj, s-a dispus intocmirea Deciziilor pentru regularizarea sutiatiei nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y, nr.Y si nr.Y stabilindu-se obligatii de plata a drepturilor vamale reprezentand TVA.

In virtutea prevederilor art.120, al.2 din Codul de procedura Fiscala aprobat prin OG nr.92/2003 republicat, au fost calculate in sarcina debitorului majorari de intarziere in cuantum de Y lei, prin Decizia nr.Y referitoare la obligatiile de plata accesorii.

III. Cauza supusa solutionarii D.G.F.P. Dolj este daca suma de Y lei prezentand obligatii de plata accesorii stabilita prin Decizia nr.Y este legal datorata.

Referitor, la motivele de fapt care au stat la baza impunerii, organele vamale au constatat ca SC X SRL (fosta SC X SRL), prin comisionar vamal SC X SRL din Bucuresti, a depus la DJAOV Dolj declaratia vamala cu regim de punere in libera circulatie nr. DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr.Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr.Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y si DVI nr. Y. Prin depunerea declaratiilor vamale in detaliu cu regim vamal de punere in libera circulatie, contestatoarea a incheiat regimul vamal de admitere temporara, initiat, prin declaratia vamala nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y si nr. I Y inregistrata la DJAOV Dolj in baza art. 27, alin.1 din OG 51/1997.

Bunurile care au facut obiectul contractelor de leasing extern sunt de origine comunitara, conform dovezii de origine reprezentate de catre declaratia pe facturi.

La momentul punerii in libera circulatie a marfii respective, prin DVI nr. Y, DVI nr.Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr.Y, DVI nr.Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y si DVI nr. Y, drepturile vamale, respectiv TVA a fost calculata in raport cu valoarea reziduala, astfel cum aceasta a rezultat din cuprinsul contractelor de leasing.

Avand in vedere prevederile legale in domeniu si adresa Y a Autoritatii Nationale a Vamilor, organele vamale, in cadrul controlului ulterior, au verificat, conditiile in care, pentru bunul in cauza, drepturile vamale se calculeaza in raport de valoarea reziduala sau in raport de valoarea de intrare.

Organele vamale au constatat ca petenta in calitate de utilizator, nu se afla in situatia expirarii termenului de derulare a contractelor de leasing, a achitarii tuturor ratelor de leasing prevazute in contracte, precum si a celorlalte sume datorate conform contractului si, de asemenea, nu a achizitionat bunurile ce fac obiectul declaratiilor

vamale în detaliu, concluzie care rezulta din aceea ca, prin Novatia prin schimbare de debitor intervenita între parti, aceasta a transferat toate drepturile și obligațiile ce decurgeau din contractele de leasing către SC X SRL.

Directia Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Dolj a considerat ca potrivit adresei ANV București nr. Y "În situația în care partile 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 să se întocmească formalități prevăzute pentru încheierea operațiunilor din punct de vedere vamal, respectiv punerea în liberă circulație a marfurilor care au fost plasate sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare totală înainte de 01.01.2007" și în consecință s-a considerat ca SC X SRL a realizat un import și are obligația de a plăti la bugetul de stat consolidat o TVA calculată la o bază de impunere reprezentată de valoarea contractului de leasing.

În drept, conform art. 27 din OG 51/1997 – în vigoare la data încheierii contractelor de leasing financiar extern în cauză:

“(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.”

În drept, OMF 84/2007 pentru aprobarea Măsurilor 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 prevede următoarele:

“1. Pentru mărfurile comunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art. 27 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se procedează după cum urmează:

1.1. La expirarea termenului de derulare a contractelor de leasing se întocmesc formalitățile prevăzute pentru încheierea operațiunilor din punct de vedere vamal.

1.2. La punerea în liberă circulație nu se datorează taxe vamale și nici dobânzi compensatorii, cu condiția prezentării unei dovezi privind statutul comunitar al mărfurilor.

1.3. Pentru mărfurile 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.”

Art. 161¹, alin.2, lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare

Operațiuni efectuate înainte și de la data aderării

„(2) Apariția oricărui dintre evenimentele de mai jos la sau după data aderării se va considera ca import în România:

a) ieșirea bunurilor în România din regimul de admitere temporară în care au fost plasate înaintea datei aderării în condițiile menționate la alin. (1), chiar dacă nu au fost respectate prevederile legale;”

Art. 157, alin. 1 și 3 din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare prevede următoarele, în vigoare în anul 2007:

“ Plata taxei la buget

(1) Orice persoană trebuie să achite taxa de plată a organelor fiscale până la data la care are obligația depunerii unuia dintre deconturile sau declarațiile prevăzute la art. 156² și 156³.

[...]

(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import.”

Art. 660, alin. 3 din Hotărârea nr. 707 din 7 iunie 2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României prevede următoarele:

“(3) Începând cu data aderării României la Uniunea Europeană operațiunile prevăzute la alin. (1) se încheie potrivit prevederilor cuprinse în Tratatul de aderare aprobat prin Legea nr. 157/2005 [...]”.

Anexa V, pct.4, alin.13 și 16 din Legea 157/2005 prevede următoarele:

“(13)[...]regimurile vamale menționate la articolul 4 alineatul (16) literele (b) - (h) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 care au început înainte de aderare încetează sau se încheie în condițiile legislației comunitare.

[...]

(16) Procedurile care reglementează admiterea temporară stabilite în articolele 84 - 90 și 137 - 144 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 și în articolele 496 - 523 și 553 - 584 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 se aplică noilor state membre cu respectarea următoarelor dispoziții speciale:

- 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;

- în cazul în care încheierea dă naștere unei datorii vamale, pentru a păstra echitatea între titularii autorizațiilor stabiliți în actualele state membre și cei stabiliți în noile state membre, se plătesc dobânzi compensatorii la drepturile de import datorate în condițiile legislației comunitare de la data aderării.”

Din cele prezentate mai sus, organul de soluționare a contestațiilor reține faptul că DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y, DVI nr. Y și DVI nr. Y, cu regim de punere în liberă circulație au fost înregistrate la autoritatea vamală după data aderării României la

U.E. și a încheiat un regim vamal precedent, de admitere temporară inițiat prin nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y, nr. I Y și nr. I Y, înainte de data aderării. De asemenea, rezulta că bunurile respective care au făcut obiectul declarațiilor vamale au statut de marfă comunitară, în baza dovezii de origine reprezentate de către declarația pe factură, fapt pentru care sunt incidente prevederile art. 161¹, alin.2, lit. a) din Legea 571/2003 cu modificările și completările ulterioare, operațiunea fiind considerată import în România.

Conform prevederilor art. 144, alin.1 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, atunci când se naște o datorie vamală pentru marfuri din import, valoarea unei astfel de datorii se stabilește pe baza elementelor de taxare corespunzătoare pentru marfurile respective în momentul aprobării declarației de plasare a marfurilor sub regimul de admitere temporară.

Prin adresa Y, s-a solicitat punctul de vedere al M.P.F. cu privire la aceste aspecte. M.F.P. prin Direcția de legislație în domeniul TVA, prin adresa Y înregistrată la DGFP Dolj sub nr. Y precizează următoarele: „prevederile legale care trebuie respectate la întocmirea formalităților vamale prevăzute pentru încheierea unui regim vamal de admitere temporară, în situația în care partile contractante decid transferarea drepturilor și obligațiilor prevăzute în contractul de leasing înainte de expirarea termenului de derulare a respectivului contract precum și stabilirea valorii în vamă pentru situația în cauză intra în competența Autorității Naționale a Vămilor, autoritate care de altfel s-a și pronunțat pentru speta în cauză prin adresa nr. Y”.

Având în vedere cele mai sus menționate, organul de soluționare a contestațiilor reține faptul, la punerea în liberă circulație a marfurilor care fac obiectul contractelor de leasing extern (aflate încă în derulare dar s-a schimbat utilizatorul) și care au fost plasate sub regimul vamal de admitere temporară cu exonerare totală înainte de 01.01.2007, datoria vamală se va stabili pe baza elementelor de taxare de la momentul plasării marfurilor sub regimul de admitere temporară, valoarea în vamă fiind cea stabilită conform legislației în vigoare la momentul menționat, respectiv valoarea în vamă stabilită la momentul plasării marfurilor sub regimul vamal de admitere temporară.

Organul de soluționare a contestațiilor reține faptul, că în mod legal, organele vamale au calculat o TVA suplimentară de plată.

Cu privire la obligațiile fiscale accesorii, având în vedere faptul că stabilirea de majorări de întârziere aferente acestor contribuții în sarcina societății contestatoare reprezintă măsură accesorie în raport cu debitele, iar în sarcina societății a fost reținute debitul de natură T.V.A. , aceasta datorează și sumele cu titlu de majorări de întârziere reprezentând măsură accesorie, conform principiului de drept " accesorium sequitur principalem " și a art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată .

În drept, art. 119 și art. 120 din O.G. nr. 92/2003, privind Codul de procedură fiscală, republicată, prevede:

“ART. 119 Dispoziții generale privind majorări de întârziere

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

ART. 120 Majorări de întârziere

(1) 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.”

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.216 alin.1 al O.G. nr. 92/2003, republicata se :

D E C I D E

- respingerea ca neintemeiata a contestatiei pentru suma de Y lei reprezentand majorari de intarziere, stabilite prin Decizia nr. Y referitoare la obligatiile de plata accesorii stabilite de controlul vamal emisa de Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale Dolj.

- prezenta Decizie poate fi atacata la Tribunalul Dolj in termen de 6 (sase) luni de la comunicare.

DIRECTOR COORDONATOR,