

DECIZIA

Nr. /

privind soluționarea contestației
formulate de **S.C. X S.A.**
înregistrată la D.G.F.P. a județului Arad
sub nr. /07.12.2010

Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad a fost sesizată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad cu adresa nr. .. /... /03.12.2010, înregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /07.12.2010 asupra contestației formulată de

S.C. X S.A.
cu sediul în, jud. Arad

înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad sub nr. /09.11.2010 și la Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad sub nr. /07.12.2010 și a procedat la analizarea dosarului cauzei, constatând următoarele:

Societatea comercială X S.A. contestă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. /05.10.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad.

Suma totală contestată este de lei și reprezintă:

- lei taxa pe valoarea adăugată;
- lei majorări de întârziere aferente.

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 directorul societății și a fost ștampilată cu ștampila societății, conform prevederilor art. 206 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

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. /05.10.2010, în susținerea solicitării arătând următoarele:

- prin decizia atacată organele vamale au stabilit o cotă de TVA de 24% și nu 19% calculată la valoarea reziduală,

- calculul majorărilor de întârziere aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată, pentru perioada 03.06.2006 – 31.05.2010 nu are bază legală, în condițiile în care acestea s-au aplicat „pentru o perioadă de dinaintea termenului de aplicabilitate a cotei de tva de 24%, adică, înainte de 1 iulie 2010 și anume de la data de întocmire a declarației vamale 02.06.2006 și până la data de **07.06.2010**, dată la care s-a încheiat operațiunea de import din oficiu de către DJAOV Arad.”,

- consideră că în speță nu sunt aplicabile dispozițiile art. 78 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992, în procesul verbal de control nefiind specificate „informații incorecte sau incomplete (sau informații noi) descoperite cu ocazia controlului, care au sta la baza întocmirii DVSI/2006 și care îndreptățesc aplicarea prevederilor mai sus amintite.”;

- Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad nu a respectat prevederile art. 136 alin. (3) din Legea nr. 571/2003, subliniind totodată că „Termenul pentru închiderea operațiunii de leasing este 31.05.2006, când bunurile au ieșit din regimul de leasing și au fost vândute utilizatorului.”.

Pe cale de consecință, societatea petentă consideră că întocmirea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./05.10.2010 nu are o bază legală și solicită anularea acesteia.

II. Organele de specialitate din cadrul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, precizează următoarele:

La data de 14.09.2010, D.J.A.O.V. Arad a emis Decizia pentru regularizarea situației nr./**14.09.2010**, ca urmare a Deciziei D.G.F.P. a jud. Arad nr. .../10.09.2010 prin care s-a dispus desființarea Deciziei pentru regularizarea situației nr./07.06.2010; cu ocazia reverificării organele vamale au stabilit baza de impunere a taxei pe valoarea adăugată, în cotă de 19%, la valoarea reziduală, având în vedere că operațiunea de leasing s-a derulat conform contractului.

La data de 05.10.2010 prin Decizia pentru regularizarea situației nr./**05.10.2010**, autoritatea vamală a constatat aplicarea eronată a cotei standard a taxei pe valoarea adăugată, stabilind că potrivit art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin OUG nr. 58/2010, cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse taxelor reduse, și nu 19% cum în mod incorect s-a aplicat în Decizia pentru regularizarea situației nr./14.09.2010, calculându-se în sarcina societății petente o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

Totodată în conformitate cu prevederile art. 119 și art. 120 alin. (7) din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, au fost calculate majorări de întârziere în sumă de lei aferente diferenței de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei, accesorii calculate pentru perioada 03.06.2006 – 07.06.2010.

III. S.C. X S.A. cu sediul în Arad,, jud. Arad este înregistrată la Oficiul Registrului Comerțului Arad sub nr. J02/...../2002 și are cod unic de înregistrare RO

IV. Având în vedere actele și documentele depuse în susținerea cauzei, motivele invocate de petentă și prevederile actelor normative în vigoare, se reține că Ministerul Finanțelor Publice prin Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad este investit a se pronunța dacă în mod corect și legal, reprezentanții Direcției Județene de Accize și Operațiuni Vamale Arad au stabilit în sarcina S.C. X S.A. de plată suma totală de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată și majorările de întârziere aferente.

În fapt, în data de 02.06.2006 societatea X S.A. a depus la Biroul Vamal Arad în baza art. 27 alin. 2 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 și a contractului de leasing nr. /31.05.2006 încheiat între societatea petentă în calitate de locator și S.C. P S.R.L. în calitate de utilizator, declarația vamală nr. I /02.06.2006 pentru plasarea în regimul vamal de import, cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import a unui încărcător frontal tip .. serie ... an fabricație ... și a unui generator electric .. serie .. /... an fabricație, operațiune pentru care autoritatea vamală a acordat ca termen de încheiere data de 31.05.2010.

Datorită faptului că societatea petentă nu a respectat condiția stabilită privind regimul vamal acordat și anume termenul de încheiere, conform contractului de leasing și a declarației vamale, în conformitate cu prevederile art. 78 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 privind Codul vamal Comunitar s-a procedat la efectuarea controlului ulterior al operațiunii și s-a constatat faptul că nu au fost îndeplinite formalitățile vamale, situație în care s-a trecut la încheierea din oficiu a regimului și a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. /07.06.2010 încheiată de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, stabilindu-se în sarcina petentei suma totală de lei reprezentând datorie vamală.

Această decizie a fost contestată iar D.G.F.P. a județului Arad prin Decizia nr. ... /10.09.2010 a dispus desființarea Deciziei pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. /07.06.2010, reluarea controlului operațiunii și stabilirea bazei de impunere a taxei pe valoarea adăugată la valoarea reziduală, având în vedere că operațiunea de leasing s-a derulat conform contractului.

În această situație a fost întocmit Procesul verbal de control nr. /14.09.2010 și a fost emis titlul de creanță Decizia pentru regularizarea situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. /14.09.2010 prin care s-a calculat în sarcina petentei un debit reprezentând taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei și majorări de întârziere aferente în cuantum de lei; Decizia pentru regularizarea

situației pentru obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./14.09.2010 a fost contestată de societatea petentă, contestație soluționată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin Decizia nr./25.11.2010 în care s-a dispus „Respingerea contestației formulată de S.C. X S.A. cu sediul în Arad, Str....., jud. Arad, împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./14.09.2010 emisă de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, pentru suma totală de lei reprezentând taxa pe valoarea adăugată și majorări de întârziere aferente, ca neîntemeiată.”

Ulterior, organele autorității vamale au constatat că prin Decizia pentru regularizarea situației nr./14.09.2010 a fost aplicată eronat cota standard a taxei pe valoarea adăugată – 19% asupra bazei impozabile - , astfel că a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației nr./05.10.2010, prin care s-a stabilit că potrivit art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, modificat prin OUG nr. 58/2010, cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse taxelor reduse, și nu 19% cum în mod incorect s-a aplicat în Decizia pentru regularizarea situației nr. .../14.09.2010, calculându-se în sarcina societății petente o diferență de taxă pe valoarea adăugată în sumă de lei.

În drept, în cauză sunt incidente următoarele prevederi legale:
Legea nr. 571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare:

„Faptul generator și exigibilitatea importul 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.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin. (1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.

(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.

Scutiri speciale legate de traficul internațional de bunuri

ART. 140

(1) Cota standard este de 19% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt

supuse cotelor reduse.

ART. 144

(1) Sunt scutite de taxă următoarele:

a) livrarea de bunuri care urmează:

1. să fie plasate în regim vamal de admitere temporară, cu exonerare totală de la plata drepturilor de import;

(...)"

Alin. (1) al art. 140 a fost modificat de pct. 44 al art. I din Ordonanța de urgență nr. 58 din 26 iunie 2010, publicată în Monitorul Oficial nr. 431 din 28 iunie 2010, în vigoare începând cu data de 01 iulie 2010, astfel:

"Cotele

ART. 140

(1) Cota standard este de 24% și se aplică asupra bazei de impozitare pentru operațiunile impozabile care nu sunt scutite de taxă sau care nu sunt supuse cotelor reduse."

Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează:

"Art.119

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

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.

2) Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, majorările de întârziere se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia inclusiv."

Din analiza documentelor existente la dosarul cauzei a rezultat că declanșarea controlului vamal a fost determinată de constatarea de către autoritatea vamală a aplicării eronate a cotei standard de taxa pe valoarea adăugată.

Referitor la succesiunea în timp a actelor normative care reglementează în domeniul cotei taxei pe valoarea adăugată, arătăm următoarele:

Taxa pe valoarea adăugată în cotă de **24%** a fost introdusă prin Ordonanța de urgență nr. 58 din 26 iunie 2010, publicată în Monitorul Oficial nr. 431 din 28 iunie 2010, în vigoare începând cu data de 01 iulie 2010,

conform art. V din același act normativ, act normativ prin care au fost abrogate dispozițiile art. 140 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, care prevedeau o cotă de taxă pe valoarea adăugată în cuantum de 19%.

Din documentele existente la dosarul cauzei a rezultat că actul administrativ încheiat inițial a fost Decizia pentru regularizarea situației nr./07.06.2010 prin care în sarcina petentei taxa pe valoarea adăugată a fost stabilită raportat la valoarea de intrare și la cota de **19%** aplicată asupra bazei de impozitare, decizie care a fost desființată de către Direcția Generală a Finanțelor Publice a județului Arad prin Decizia nr. .../10.09.2010, în cauză fiind incidente dispozițiile Ordinului nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată:

“12.7. Decizia de desființare va fi pusă în executare în termen de 30 de zile de la data comunicării, iar verificarea va viza strict aceeași perioadă și același obiect al contestației pentru care s-a emis decizia, inclusiv pentru calculul accesoriilor aferente.”

12.8. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului sume mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii.”

Ulterior, Direcția Județeană de Accize și Operațiuni Vamale Arad a emis Decizia pentru regularizarea situației nr./14.09.2010 prin care taxa pe valoarea adăugată s-a efectuat la valoarea reziduală a bunurilor importate în regim de leasing la o cotă de taxă pe valoarea adăugată în cuantum de **19%** asupra bazei impozabile – valoarea reziduală.

Prin Decizia pentru regularizarea situației nr./05.10.2010 organele vamale au procedat la recalcularea taxei pe valoarea adăugată la o cotă de **24%** conform dispozițiilor OUG nr. 58 din 26 iunie 2010, publicată în Monitorul Oficial nr. 431 din 28 iunie 2010, în vigoare începând cu data de 01 iulie 2010, ignorând principiul general de drept **tempus regit actum**, precum și dispozițiile art. 213 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care prevede.

„ART. 213

Soluționarea contestației

(...)

(3) Prin soluționarea contestației nu se poate crea o situație mai grea contestatorului în propria cale de atac.”, organele vamale calculând o diferență de cotă de taxă pe valoarea adăugată 5% față de cota de taxa pe valoarea adăugată stabilită inițial prin Decizia nr./07.06.2010, desființată – act administrativ prin emiterea căruia a intervenit exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, respectiv a faptului generator al taxei pe valoarea adăugată, iar urmare desființării se impunea respectarea de către autoritatea

vamală a regulilor procedurale aplicabile în cazul soluției de desființare.

Astfel, având în vedere cele mai sus prezentate, se reține că, în condițiile în care, exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată, respectiv a faptului generator al taxei pe valoarea adăugată a intervenit la data emiterii de către autoritatea vamală a Deciziei nr./07.06.2010, dată la care în vigoare era cota de taxă pe valoarea adăugată de 19%, în cauză, se va face aplicațiunea prevederilor art.216 alin.3 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(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” urmând a se desființa Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./05.10.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, pentru suma de lei reprezentând taxă pe valoarea adăugată, organele autorității vamale urmând să examineze toate stările de fapt și toate raporturile juridice relevante în cauză, verificând incidența principiului de drept **“tempus regit actum”** referitor la stabilirea taxei pe valoarea adăugată la o cotă de 24%, precum și incidența principiului **“non reformation in pejus”** reglementat de art. 213 alin. (3) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Referitor la majorările de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată stabilită suplimentar, calculate în Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./05.10.2010 emisă de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad se reține că stabilirea de majorări de întârziere în sarcina contestatoarei reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura taxei pe valoarea adăugată stabilită în sarcina petentei, Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./05.10.2010 a fost desființată, rezultă că și pentru debitul reprezentând majorări de întârziere în sumă de lei, calculate pentru perioada 03.06.2006 – 07.06.2010, reprezentând măsura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./05.10.2010 va fi desființată.

Pentru considerentele mai sus prezentate și în temeiul prevederilor prevederile art. 136, art. 140, art. 144 din Legea nr. 571/ 2003 privind Codul Fiscal, cu modificările și completările ulterioare, Ordonanța de urgență nr. 58 din 26 iunie 2010, publicată în Monitorul Oficial nr. 431 din 28 iunie 2010, pct. 12.7, pct. 12.8 din Ordinul nr. 519 din 27 septembrie 2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța

Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată coroborat cu art. 119, art. 120, art. 213, art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se

DECIDE

Desființarea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr./05.10.2010 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Arad, prin care s-au stabilit în sarcina **S.C. X S.A. cu sediul în, jud. Arad**, taxa pe valoarea adăugată și accesorii, în sumă totală de lei, urmând ca Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni 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.

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

Director Executiv,

.....