

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. _____ / _____
privind solutionarea contestatiei depusa de
S.C. Y S.A. inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala
sub nr. -

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională Vamală * prin adresa nr.- înregistrată la Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. - asupra contestației depuse de **S.C. Y S.A.**

Prin Decizia nr. -, Agenția Națională de Administrare Fiscală-Direcția generală de soluționare a contestațiilor, la solicitarea societății contestatoare, a suspendat soluționarea contestației formulată de SC Y SA pentru o perioadă de 90 de zile.

Expirând termenul de suspendare cauza a fost repusă pe rol.

Prin contestația formulată societatea contestă suma totală de - lei din care suma de - lei reprezintă drepturi vamale, suma de - lei reprezintă dobânzi/majorări de întârziere aferente și suma de - lei reprezintă penalități de întârziere, sume stabilite prin procesul verbal nr. - încheiat de reprezentanții Direcției regionale vamale *.

În raport de data comunicării procesului verbal, -, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.177 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, fiind înregistrată la Direcția regională vamală * în data de *, conform stampilei aplicată de Serviciul registratură pe originalul contestației.

Constatănd că în speta sunt îndeplinite dispozițiile art.179 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de

procedura fiscala, republicata, Agentia Nationala de Administrare Fiscala este legal investita sa se pronunte asupra contestatiei formulate.

I. Prin contestatia formulata societatea contestatoare arata ca in baza unor contracte de leasing operational incheiate cu Z International Airlines Ltd. din Tara X, a importat in regim de admitere temporara, * aeronave si un stoc de piese de schimb, necesare pentru a inlocui piesele aflate pe aeronave.

Societatea arata ca la sfarsitul perioadei de leasing operational va restitui locatorului si stocul de piese de schimb.

De asemenea, societatea arata ca la sfarsitul perioadei de leasing operational, stocul pieselor va fi identic cu cel initial, in sensul ca in acesta se vor gasi piese similare de aceeaasi calitate si in aceeaasi cantitate, dar nu in mod obligatoriu cu acelasi numar de identificare.

Societatea arata ca potrivit art. 4.1 si art. 4.3 din contractele de leasing a incheiat su X AIRCRAFT AB contractele de prestari servicii AC/A-23010 si AC/A-23011 din data de * in vederea repararii/inlocuirii pieselor, fapt care nu este de natura sa modifice regimul proprietatii pieselor si implicit regimul lor vamal.

Societatea arata ca piesele care fac obiectul contractului incheiat cu X AIRCRAFT AB sunt marfuri straine, ele aflandu-se in proprietatea Z Intl care isi pastreaza integru acest drept de proprietate, SC Y SA actionand ca un mandatar al locatorului, iar in ceea ce priveste prestarea de servicii efectuata de X AIRCRAFT AB actioneaza in nume propriu achitand doar contravaloarea serviciilor.

Societatea precizeaza ca piesele de la Z INTL.sunt evidentiatare in contabilitate extracontabil intrucat nu fac parte din activul sau, iar dupa ce sunt supuse prestarii de servicii de catre X AIRCRAFT AB sunt din nou evidentiatare extracontabil cu aceeaasi valoare pe care o aveau la momentul primirii de la proprietarul lor, contravaloarea serviciilor prestate fiind inregistrata ca o cheltuiala proprie.

De asemenea, societatea precizeaza ca actul de control a fost intocmit prin aplicarea regulilor specifice operatiunii de perfectionare pasiva, desi operatiunea desfasurata nu poate fi calificata astfel intrucat piesele nu sunt marfuri romanesti ci straine si la reintrarea in Romania, dupa ce sunt supuse prestarii de servicii, pastreaza statutul vamal de marfuri straine aplicandu-se regimul vamal de admitere temporara.

Societatea arata ca prin adresa nr.- firma X AIRCRAFT AB precizeaza ca livrarea pieselor nu face obiectul unor contracte de vanzare cumparare ci pe baza de schimb, astfel ca piesele sunt proprietatea unei persoane juridice straine cea ce determina aplicarea regimului vamal de

admitere temporara si nicidecum aplicarea regimului de import asa cum apreciaza organele vamale.

In sustinerea afirmatiilor societatea invoca adresa Ministerului Finantelor Publice -, astfel ca nu datoreaza TVA-ul aferenta prestarii de servicii.

Societatea arata ca organele vamale nu au tinut cont de prevederile Acordului de comert cu aeronave civile ratificat prin Legea nr. 27/1993, potrivit caruia serviciile de reparatii aferente pieselor de aeronave nu sunt supuse drepturilor de import.

Societatea solicita anulara actului de control pentru suma totala de - lei.

II. Prin procesul verbal nr. - incheiat de reprezentantii Directiei regionale vamale * s-au constatat urmatoarele:

S.C. Y SA are incheiate cu Z International Airlines Ltd. din Tara, C LTD, A si E , 11 contracte de leasing operational pentru 11 aeronave, importate in regim de admitere temporara.

De asemenea, organele de control au constatat ca in vederea asigurarii intretinerii tehnice a aeronavelor cu care opereaza contestatoarea are incheiat cu Z International Airlines Ltd un contract pentru inchirierea unui stoc de piese de schimb pentru care plateste o rata de inchiriere lunara, stabilita prin contract. Aceste piese sunt importate in regim de admitere temporara potrivit art 293 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001.

Piese uzate si inlocuite de pe aeronave sunt trimise pentru reparatii la X Aircraft AB cu care are incheiat contract de servicii pentru intretinerea si/sau inlocuirea pieselor de schimb necesare intretinerii aeronavelor, reparatiile efectuandu-se cu titlu oneros conform contractului, in functie de numarul de ore de zbor efectuate pe fiecare aeronava si pe baza facturilor emise lunar de catre X AIRCRAFT AB, pentru luna anterioara.

Din analiza documentelor comerciale si vamale, organele de control au constatat ca societatea contestatoare, in perioada noiembrie 2004-ianuarie 2005, a importat cu titlu temporar (IM 5) in regim de admitere temporara, cod 53.00, stocul de piese de schimb inchiriat de la Z International Airlines Ltd, care in prima faza sunt montate pe nava inlocuind piesele defecte.

Piese defecte, introduse in tara anterior in regim de admitere temporara au fost expediate pentru reparatii/inlocuire la firma X Aircraft AB din Tara2, intocmindu-se in acest sens declaratii vamale de export temporar, regim 23-export temporar in vederea returnarii in aceeasi stare. Piesele reparate/inlocuite sunt reimportate, regim 61.23-reimport de bunuri care nu fac obiectul platii drepturilor vamale,

valoarea in vama declarata fiind identica cu cea a pieselor exportate anterior.

De asemenea, organele vamale au constatat ca incepand cu luna aprilie 2005, piesele defecte, introduse in tara anterior in regim de admitere temporara, sunt reexportate, regim 3153-reexport de bunur introduse in regim de admitere temporara, iar piesele reparate/inlocuite sunt introduse in tara in regim de admitere temporara.

Organele vamale au constatat ca in perioada verificata societatea a solicitat regimuri vamale diferite, desi clauzele din contractul incheiat cu X AIRCRAFT AB au ramas neschimbate.

De asemenea organele vamale arata ca potrivit prevederilor art. 3.3.2 si art. 3.6.2 din contractul de servicii, coroborate cu cele precizate prin adresele Directiei supraveghere si control vamal nr. - -si Administratiei vamale suedeze nr. - societatea a plasat in mod eronat piesele reparate sau inlocuite in regimuri vamale 61.23, 54.00-074, 53.00-073, regimul vamal corect fiind de import de bunuri cu plata drepturilor vamale intrucat trimiterea marfurilor de catre exportator, respectiv X AB s-a facut in regim de export definitiv, cod 1000, care genereaza in mod obligatoriu pentru importator plasarea marfurilor in regim vamal de import definitiv.

In sarcina societatii, organele vamale au calculat, in conformitate cu prevederile art. 141 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei drepturi vamale in suma de- lei.

Pentru neplata la termen a acestor obligatii, in sarcina societatii au fost calculate dobanzi/majorari de intarziere in suma de - lei si penalitati de intarziere in suma de- lei.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei, constatările organelor de control, documentele existente la dosar, precum si actele normative invocate de contestatoare si de organele de control, se retin urmatoarele:

Referitor la suma totala de - lei din care suma de - lei reprezinta drepturi vamale, suma de - lei reprezinta dobanzi/majorari de intarziere aferente si suma de - lei reprezinta penalitati de intarziere, **cauza supusa solutionarii o reprezinta legalitatea obligarii societatii la plata drepturilor vamale de import aferente pieselor reparate/inlocuite de catre X AB din Tara2 in conditiile in care piesele demontate de pe nava devin proprietatea contestatoarei, iar pentru piesele primite ulterior de la X AB contestatoarea plateste o suma in functie de numarul de ore de zbor efectuate lunar.**

In fapt, S.C. Y SA are incheiate cu Z International Airlines Ltd. din Tara, C LTD, A si E 11 contracte de leasing operational pentru 11 aeronave, importate in regim de admitere temporara.

De asemenea, organele de control au constatat ca in vederea asigurarii intretinerii tehnice a aeronavelor cu care opereaza contestatoarea are incheiat cu Z International Airlines Ltd un contract pentru inchirierea unui stoc de piese de schimb pentru care plateste o rata de inchiriere lunara, stabilita prin contract. Aceste piese sunt importate in regim de admitere temporara potrivit art 293 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001.

Piese uzate si inlocuite de pe aeronave sunt trimise pentru reparatii la X Air Craft AB cu care are incheiat contract de servicii pentru intretinerea si/sau inlocuirea pieselor de schimb necesare intretinerii aeronavelor, reparatiile efectuandu-se cu titlu oneros conform contractului, in functie de numarul de ore de zbor efectuate pe fiecare aeronava si pe baza facturilor emise lunar de catre X AIRCRAFT AB, pentru luna anterioara.

In perioada noiembrie *-ianuarie *, piesele introduse in tara in regim de admitere temporara, de la Z International Airlines Ltd, in prima faza, sunt montate pe nava inlocuind piesele defecte.

Piese defecte, au fost expediate pentru reparatii/inlocuire la firma X Aircraft AB din Tara2, intocmindu-se in acest sens declaratii vamale de export temporar, regim 23-export temporar in vederea returnarii in aceeasi stare. Piese reparate/inlocuite sunt reimportate, regim 61.23-reimport de bunuri care nu fac obiectul platii drepturilor vamale, valoarea in vama declarata fiind identica cu cea a pieselor exportate anterior.

Incepand cu luna aprilie *, piesele defecte sunt reexportate, regim 3153-reexport de bunuri introduse in regim de admitere temporara, iar piesele reparate/inlocuite sunt introduse in tara in regim de admitere temporara.

Organele vamale au stabilit in sarcina societatii plata drepturilor vamale aferente pieselor reparate sau inlocuite intrucat au stabilit ca acestea au fost plasate in mod eronat sub regimurile vamale 61.23-reimport de bunuri, 54.00-074, 53.00-073- regim vamal de admitere temporara, regimul vamal corect fiind de import de bunuri cu plata drepturilor vamale pe motiv ca trimiterea marfurilor de catre exportator, respectiv X AB s-a facut in regim de export definitiv, cod 1000, care genereaza in mod obligatoriu pentru importator plasarea marfurilor in regim vamal de import definitiv.

In drept, art. 293 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, invocat de organele vamale prin procesul verbal contestat, prevede:

“(1) Piesele de schimb, accesoriile și echipamentele uzuale, inclusiv echipamentele folosite pentru fixarea, protejarea sau amararea mărfurilor pe mijloacele de transport, aflate împreună sau separat de mijloacele de transport cărora le sunt destinate, beneficiază de regimul de admitere temporară cu exonerarea totală a plății taxelor vamale sau a altor drepturi de import.

(2) Piesele de schimb aflate împreună cu mijloacele de transport cărora le sunt destinate sau separat de acestea trebuie să servească numai unor mici reparații sau întreținerii normale a acestor mijloace de transport.

(3) Piesele înlocuite după reparare sau întreținere, precum și piesele de schimb noi pot fi importate sau reexportate.”

Din analiza contractelor incheiate de SC Y SA cu Z International Air Lines Ltd si X Air Craft AB din Tara2 se constata urmatoarele:

Potrivit pct. 4.3 din contractul privind inchiriere inventar si servicii X 2000, incheiat cu Z International Air Lines Ltd., proprietarul stocului initial de piese de rezerva, permite SC Y SA sa incheie contracte de reparatii cu un furnizor calificat acceptat, sub care componentele pot fi schimbate atata timp cat statutul conditiei si al modificarii este cel putin egal cu unitatile furnizate.

De asemenea, potrivit pct. 13.2 lit b din contractul de leasing operational incheiat cu Z International Air lines Ltd. ca locator , cu privire la intretinerea, repararea sau inlocuirea pieselor se prevede ca *"titlul de proprietate asupra partii scoase va ramane in proprietatea utilizatorului sau a mandatarului sau eliberata de orice drepturi ale locatorului si ale fiecărei parti finantatoare si nu va mai fi considerata o parte"*.

De asemenea, potrivit pct. 3.6.2 din contractul de servicii pentru piese de aeronava incheiat intre X Air Craft AB si SC Y SA s-a prevazut ca *"functie de excluderile stabilite in continuare in art. 3.6.3, titlul de proprietate asupra pieselor livrate de X catre cumparator va trece de la X la cumparator la livrarea de catre X a pieselor in conformitate cu art. 3.1."*

Astfel, se retine ca pentru piesele defecte, relocate dupa nava societatea a solicitat autoritatii vamale, in perioada noiembrie 2004-ianuarie 2005 regimul vamal de export, cod regim 23-export temporar in vederea returnarii in aceeasi stare, urmat de introducerea in tara a pieselor reparate /inlocuite in regim de reimport, desi potrivit art. 120 alin.6 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001 marfurile care *"pot fi exportate temporar sunt mărfurile străine importate și introduse în circuitul economic"*.

Incepand cu aprilie * piesele defecte, sunt reexportate catre X AIRCRAFT AB din Tara2, iar piesele reparate/inlocuite sunt introduse in tara in regim de admitere temporara.

Astfel se retine ca piesele defecte sunt reexportate catre X AIRCRAFT AB din Tara2 si nu catre proprietarul acestora, Z International Air Lines Ltd.

De asemenea, se retine ca piesele livrate de catre X AIRCRAFT AB sunt piese din fondul sau de rezerva si nu piesele reexportate si reparate, asa cum rezulta si din contractul de servicii pentru piese de aeronava incheiat cu X Aircraft AB, pct 3.11, care prevede:

"La livrarea facuta de catre cumparator catre X AB a unei piese nefunctionale catre locul de livrare desemnat de X, pe riscul , costurile si cheltuiala cumparatorului (DDP) si cu conditia ca asemenea piesa sa nu fi fost restituita in starea nefunctionala din motive stabilite mai departe in articolul 6.1, X AB va efectua livrarea din Fondul sau de rezerva de piese a unei piese de fabricatie si model similare, "ex works" depozitul desemnat al X."

Prin adresa nr. * Administratia vamala suedeza, in baza solicitarii Autoritatii Nationale a Vamilor cu privire la verificarea regimului vamal solicitat de SC Y SA pentru piesele uzate ce sunt trimise la reparat la societatea X AIRCRAFT AB din Tara2, a comunicat ca exportul pieselor de catre X s-a facut utilizandu-se codul 1000-export definitiv si ca "toate piesele de schimb vor fi pastrate intr-un depozit special de piese de schimb. Piesa care este importata nu este aceeaasi cu cea care este exportata."

Avand in vedere solicitarea contestatoarei, transmisa cu adresa nr. -, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr. -, privind clarificarea unor aspecte din adresa Administratiei vamale suedeze cu privire la derularea operatiunilor ce privesc piesele de schimb aferente aeronavelor, prin Decizia nr. -, Directia generala de solutionare a contestatiilor a suspendat solutionarea contestatiei formulata de SC Y SA pentru o perioada de 90

de zile, de la data emiterii deciziei, procedura administrativă urmand a fi reluată dupa transmiterea relatiilor de catre X AB din Tara2 si Administratia vamala suedeza sau, după caz, la expirarea termenului stabilit, indiferent dacă motivul care a determinat suspendarea a încetat sau nu.

In acest mod s-a dat posibilitatea societatii sa-si completeze probatoriul in ce privesc afirmatiile din contestatie.

Prin adresa nr. -, inregistrata la Directia generala de solutionare a contestatiilor sub nr. -, societatea a inaintat precizarile firmei X AB, insa acestea nu sunt de natura sa infirme constatările organelor de control vamal astfel ca piesele defecte demontate de pe aeronave, devenite proprietatea contestatoarei in baza clauzelor contractuale, prezentate mai sus, sunt transmise cu titlu definitiv firmei suedeze aceasta urmand sa le importe in statul sau de rezidenta.

Faptul ca firma suedeza remite contestatoarei piese la parametrii corespunzatori functionarii aeronavelor, conform standardelor in materie, nu da dreptul SC Y SA sa considere ca si aceste piese trimise din Tara2 pot beneficia de acelasi regim vamal ca si piesele primite cu aeronavele deoarece aceasta operatiune nu este identica cu operatiunea initiala de introducere in tara a aeronavelor si pieselor de schimb, fiind vorba in realitate de aducerea unei piese necesara bunei functionari a aeronavei.

In lipsa unor clauze contractuale intre X AIRCRAFT AB si contestatoare care sa justifice acordarea unui regim vamal suspensiv pentru piesele trimise de X, contestatoarea nu putea utiliza in vama pentru aceste piese decat regimul vamal de import.

Astfel in mod legal, organele vamale au stabilit de plata in sarcina societatii suma de - lei reprezentand drepturi vamale.

Mai mult potrivit procedurii Autoritatii Nationale a Vamilor cu privire la contractele incheiate de SC Y SA cu Z International Air Lines Ltd si X Aircraft AB din Tara2, transmisa societatii cu adresa nr.-, valoarea in vama pentru aceste piese a fost stabilita la valoarea facturilor transmise de catre X AIRCRAFT AB, aceasta reprezentand pretul de platit sau efectiv platit pentru piese, in sensul prevederilor Decretului nr. 183/1983 privind acceptarea unor înțelegeri realizate în negocierile comerciale multilaterale din cadrul Acordului general pentru tarife și comerț - G.A.T.T., care la capitolul Acord privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț, prevede urmatoarele:

"Reguli de evaluare în vamă

ART. 1

1. Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri

cînd acestea sînt vîndute pentru export cu destinația țării de import, după o ajustare conform dispozițiilor art. 8,[...]."

Referitor la susținerea contestatoarei ca piesele care fac obiectul contractului încheiat cu X AIRCRAFT AB sunt marfuri straine, ele aflându-se în proprietatea Z Intl care își pastrează integru acest drept de proprietate se reține că pentru piesele de schimb provenite de la Z Intl. nu au fost calculate drepturi vamale, drepturile vamale fiind stabilite pentru piesele exportate de către X AIRCRAFT AB, piese care potrivit contractului sunt reparate sau înlocuite și care în momentul relocării de pe nave devin, potrivit contractului de leasing încheiat cu Z Intl, proprietatea utilizatorului eliberată de orice drepturi ale locatorului și ale fiecărei părți finanțatoare și nu va mai fi considerată în continuare o parte a aeronavei, caracterul temporar al importului putând fi reținut doar asupra stocului inițial de piese.

Referitor la susținerea societății că piesele de la Z INTL.sunt evidențiate în contabilitate extracontabil întrucât nu fac parte din activul său, aceasta nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât regimul vamal al pieselor nu poate fi reinterpretat în funcție de înregistrarea contabilă.

Referitor la invocarea de către societate a prevederilor Acordului de comerț cu aeronave civile ratificat prin Legea nr. 27/1993 se reține că aceste reglementări au fost preluate în Tariful vamal de import al României iar la calcularea drepturilor vamale organele vamale au ținut cont de scutirile /exceptările de la plata taxelor vamale aplicabile pieselor introduse în țară.

Având în vedere cele reținute, urmează că pentru capatul de cerere reprezentând drepturi vamale în sumă totală de - lei, contestația să fie respinsă ca neîntemeiată.

În ceea ce privește majorările de întârziere, dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite prin procesul verbal nr. - încheiat de reprezentanții Direcției regionale vamale *, acestea reprezintă măsura accesorie în raport cu debitul. Deoarece în sarcina contestatoarei a fost reținut că datorat debitul în sumă de - lei reprezentând drepturi vamale, aceasta datorează și majorările de întârziere și dobânzile în sumă de - lei și penalitățile de întârziere în sumă de - lei aferente drepturilor vamale, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor art 180 și art. 186 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC Y SA pentru suma totala de - lei din care suma de - lei reprezinta drepturi vamale, suma de - lei reprezinta dobanzi/majorari de intarziere aferente si suma de - lei reprezinta penalitati de intarziere drepturilor vamale.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel *, in termen de 6 luni de la data comunicarii, potrivit procedurii legale.