

MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agentia Nationala de Administrare Fiscala

Directia generala de solutionare a contestatiilor

Decizia nr. _____ / _____

privind solutionarea contestatiei depusa de

SC X SA

inregistrata la Agentia Nationala de Administrare Fiscala

sub nr. **342602/15.12.2004**

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Direcția Regională Vamală Timișoara prin adresa nr. 33540/13.12.2004 înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de Administrare Fiscală sub nr. 342602/15.12.2004 asupra contestației depuse de **S.C. X SA**.

Prin contestația formulată societatea contestă suma totală de sumă totală de din care suma de reprezintă TVA, suma de reprezintă dobânzi aferente și suma de reprezintă penalități de întârziere, sume stabilite prin procesul verbal nr. 30451/17.11.2004 încheiat de reprezentanții Direcției regionale vamale Timișoara.

Totodată societatea solicită suspendarea plății debitelor contestate până la soluționarea definitivă a cauzei.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.176 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată.

Constatănd că în speta sunt îndeplinite dispozițiile art.178 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, Agenția Națională de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulate.

I. Prin contestația formulată împotriva procesului verbal nr. 30451/17.11.2004 societatea contestatoare arată că în baza unor contracte de închiriere încheiate cu S Ltd. din Elveția, a importat în regim

de admitere temporara potrivit art 293 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001, 11 aeronave si un stoc de piese de schimb.

De asemenea, societatea arata ca are incheiat cu S AB un contract de prestari servicii externe, care are ca obiect inlocuirea de piese de schimb pentru aeronave, testarea sau repararea acestora.

Societatea precizeaza ca piesele defecte sunt relocate de pe aeronave si sunt inlocuite cu piesele din stocul inchiriat de la S Ltd, iar acestea, dupa folosire sunt trimise spre testare, sau reparare/inlocuire la S AB care dupa efectuarea acestor operatiuni le retrimite catre contestatoare. De asemenea, societatea arata ca piesele testate, sau reparate/inlocuite primite de la S AB sunt introduse in stocul initial inchiriat de la S Ltd pentru completarea stocului diminuat cu piesele montate pe aeronave in momentul relocarii pieselor defecte.

Societatea precizeaza ca piesele de schimb inchiriate de S Ltd care au fost introduse in tara in regim de admitere temporara cu exonerare totala de la plata taxelor vamale si care fac obiectul contractului de reparatii/inlocuire dintre SC X SA si S AB nu sunt proprietatea contestatoarei care nu devine proprietar datorita operatiunilor de import-export pe care le desfasoara.

Societatea arata ca organele vamale au incadrat in mod gresit operatiunile de reparare/inlocuire a pieselor de schimb in operatiuni de export temporar in regim de perfectionare pasiva intrucat potrivit art. 299, art. 305 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001, art. 81-85 si art. 123-124 din Legea nr. 141/1997, perfectionarea pasiva se aplica numai marfurilor romanesti sau marfurilor indigenate, ceea ce nu este cazul pieselor de schimb care sunt bunuri straine, importate in baza unor contracte de leasing, fiindu-le aplicabile dispozitiile art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997.

Fata de acestea, societatea arata ca, in speta sunt aplicabile prevederile art. 1 alin 3, art. 126, art. 133 pct. 13 lit d din Legea nr. 571/2001 privind Codul Fiscal si nu datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de reparatie /inlocuire a pieselor de schimb.

Referitor la aplicarea de catre organele vamale a metodei cheii cantitative pentru calculul taxei pe valoarea adaugata, metoda prevazuta de art. 322 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001, societatea arata ca aceasta nu poate fi aplicata intrucat plata pentru serviciile prestate de S AB nu este individualizata pentru fiecare operatiune de reparare/inlocuire, ci la numarul de ore de zbor al fiecarei aeronave, iar de cele mai multe ori piesele sunt trimise doar pentru testare .

Societatea contesta suma totala de din care suma de reprezinta TVA, suma de reprezinta dobanzi aferente si suma de reprezinta penalitati de intarziere.

De asemenea, societatea solicita in baza art. 184 alin 2 din Codul de procedura fiscala, suspendarea executarii procesului verbal atacat pana la solutionarea definitiva a contestatiei.

II. Prin procesul verbal nr. 30451/17.11.2004 incheiat de reprezentantii Directiei regionale vamale Timisoara s-au constatat urmatoarele:

S.C. X SA are incheiate cu S Ltd. din Elvetia, 2 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 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.

Din analiza documentelor comerciale si vamale, organele de control au constatat ca societatea contestatoare importa cu titlu temporar (IM 5) in regim de admitere temporara, cod 53, stocul de piese de schimb inchiriat de la S Ltd, regim care se incheie cu reexport, cod 3153. Organele de control arata ca aceste piese sunt montate pe nava inlocuind piesele defecte. Piesele uzate si inlocuite de pe aeronave sunt trimise pentru reparatii la S 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, societatea intocmind in acest sens declaratii vamale de export temporar (EX 2), cod regim 23-export temporar in vederea returnarii in aceeasi stare. Piesele reparate sau inlocuite sunt reimportate de catre societate in regim 6123-reimport de bunuri care nu fac obiectul drepturilor vamale, valoarea in vama declarata fiind identica cu cea declarata la export.

Organele vamale arata ca bunurile exportate temporar nu se reimporta in aceeasi stare fiind supuse reparatiilor sau inlocuite cu bunuri avand aceleasi caracteristici, contravaloarea acestor operatiuni fiind facturata catre contestatoare si achitata de aceasta.

De asemenea, organele vamale arata ca exportand temporar bunurile care inainte au fost importate in regim de admitere temporara au fost incalcate prevederile art. 93 din Legea nr. 141/1997 si art. 120 alin. 6 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001.

Organele vamale arata ca in derularea regimurilor vamale descrise mai sus societatea a incalcat prevederile art. 153 si art. 300 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001 si anume efectuarea de operatiuni de perfectionare pasiva fara autorizatie eliberata de organele vamale competente si a fost sanctionata contraventional in conformitate cu prevederile art. 386 lit j din Hotararea Guvernului nr.1114/2001,

dispunandu-se totodata masura ca societatea sa solicite autorizatia de perfectionare pasiva.

In sarcina societatii organele vamale au calculat, in conformitate cu prevederile art. 141 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei si art. 305 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001 o datorie vamala in suma de.

Organele vamale au repartizat cheltuielile de reparatii pe produse reimportate (piese de schimb reparate sau inlocuite) folosind metoda cheii cantitative conform art. 322 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei.

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

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:

1. Referitor la suma totala de din care suma de reprezinta TVA, suma de reprezinta dobanzi aferente si suma de reprezinta penalitati de intarziere, ***cauza supusa solutionarii este daca aferent operatiunilor de reimport de marfuri care anterior fusesera exportate temporar, contestatoarea datoreaza drepturi vamale de import in conditiile in care marfurile exportate temporar nu au fost reimportate in aceeasi stare fiind supuse reparatiilor ori inlocuite cu bunuri avand aceleasi caracteristici.***

In fapt, S.C. X SA a introdus in regim de admitere temporara, 11 aeronave in baza a 2 contracte de leasing operational incheiate cu S Ltd. din Elvetia.

In vederea asigurarii intretinerii tehnice a aeronavelor cu care opereaza, contestatoarea a incheiat cu S 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.

Din stocul de piese de schimb inchiriat de la S Ltd si introdus in tara in regim de admitere temporara, conform codului 53 inscris in declaratiile vamale, se inlocuiesc piesele defecte. Piese uzate si inlocuite de pe aeronave sunt trimise pentru reparatii la S AB cu care contestatoarea are incheiat contract de servicii pentru intretinerea si/sau inlocuirea pieselor de schimb necesare intretinerii aeronavelor, reparatiile efectuandu-se cu titlu oneros conform contractului, societatea intocmind in

acest sens declaratii vamale de export temporar EX 2, cod regim 23-export temporar in vederea returnarii in aceeasi stare. Piese reparate sau inlocuite sunt reimportate de catre societate in regim 6123-reimport de bunuri care nu fac obiectul drepturilor vamale, valoarea in vama declarata fiind identica cu cea declarata la export.

In drept, art. 293 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, 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.”

Astfel se retine ca pentru piesele defecte, relocalate dupa nava societatea a solicitat autoritatii vamale regimul vamal de export, cod regim 23-export temporar in vederea returnarii in aceeasi stare, intocmind in acest sens declaratii vamale de export, declaratie vamala care potrivit art. 3 lit. s din Legea nr. 141/1997, repezinta **“actul unilateral cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele si în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, vointa de a plasa mărfurile sub un regim vamal determinat”**, astfel ca operatiunile efectuate si modul de declarare a acestora sunt proprii titularului de operatiune, iar completarea declaratiilor vamale este facuta in conformitate cu prevederile Normelor de cmlpletare a declaratiei vamale in detaliu aprobate prin Decizia directorului general al Directiei generale a vamilor nr. 175/2003.

Avand in vedere ca piesele reparate si/sau inlocuite au fost reimportate, cod regim 6123-reimport de bunuri, operatiunile derulate de contestatoare sunt specifice perfectionarii pasive, regim vamal ce poate fi acordat in conditii clar stabilite de Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei si Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001.

De altfel, la controlul ulterior organele vamale au amendat contraventional societatea, conform art. 386 lit j din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, pentru derularea de operatiuni fara autorizatie de perfectionare pasiva si au dispus ca masura obtinerea acestei autorizatii.

De asemenea, se retine ca bunurile exportate temporar nu se reimporta in aceeasi stare fiind supuse reparatiilor sau inlocuite cu bunuri avand aceleasi caracteristici, contravaloarea acestor operatiuni fiind facturata de S AB catre SC X SA si achitata de aceasta din urma.

Daca am lua in considerare faptul ca bunurile nefiind marfuri indigenate sau marfuri romanesti nu pot fi exportate temporar, asa cum sustine societatea, s-ar crea acesteia o situatie mai grea in sensul ca, intai piesele ar trebui importate si introduse in circuitul economic si apoi exportate temporar.

Mai mult, se retine ca potrivit art. 155 alin 1 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001 **“regimul vamal suspensiv încetează dacă mărfurile plasate sub acest regim sau, după caz, produsele compensatoare ori transformate obținute primesc, în mod legal, o altă destinație vamală sau un alt regim vamal”**, ori in speta societatea a solicitat si a depus declaratii vamale pentru o noua destinatia vamala, respectiv exportul.

Avand in vedere ca operatiunile desfasurate de societatea contestatoare reprezinta de fapt operatiuni de perfectionare pasiva efectuate cu titlu oneros conform contractului, sunt aplicabile prevederile art. 305 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, care stipuleaza:

“Dacă operațiunea de perfecționare pasivă are ca obiect repararea de mărfuri de export temporar, cu titlu oneros, importul produselor compensatoare se efectuează cu exonerarea parțială a taxelor vamale și a altor drepturi de import. Quantumul acestora se determină pe baza elementelor de taxare aferente produselor compensatoare la data înregistrării declarației vamale de import a acestor produse, luându-se în considerare ca valoare în vamă numai cheltuielile de reparație.”

Astfel, in mod legal organele vamale romane au calculat in sarcina societatii suma de reprezentand TVA aferenta cheltuielilor de reparatii pentru produsele reimportate, respectiv piese reparate sau inlocuite, drept pentru care contestatia va fi respinsa ca neintemeiata pentru aceasta suma.

In ceea ce priveste dobanzile si penalitatile de intarziere aferente debitului in suma de reprezentand TVA, acestea reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece in sarcina contestatoarei a fost retinut ca datorat debitul in suma de reprezentand TVA aferenta cheltuielilor de reparatii pentru produsele reimportate, respectiv piese reparate sau inlocuite, precum si faptul ca petenta nu contesta quantumul dobanzilor si penalitatilor, modul de calcul al dobanzilor si penalitatilor in ce priveste numarul de zile de intarziere, cota de dobanzi si penalitati aplicata, insumarea produselor dintre baza de calcul a dobanzilor si penalitatilor, numarul de zile de intarziere si cota de dobanzi si penalitati

aplicata, aceasta datoreaza dobanzile aferente in suma de de si penalitatile de intarziere in suma de, conform principiului de drept *accessorim sequitur principale*, drept pentru care contestatia va fi respinsa si pentru aceste sume.

Nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei sustinerea societatii ca piesele de schimb sunt bunuri straine, importate in baza unor contracte de leasing, fiindu-le aplicabile dispozitiile art. 27 alin 1 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata, intrucat bunurile au introduse in tara in regim de admitere temporara in baza art. 293 din Regulamentul de aplicare a Codului vamal aprobat prin Hotararea Guvernului nr. 1114/2001, ca piese de schimb aflate împreună sau separat de mijloacele de transport cărora le sunt destinate, si care nu pot face obiectul unor contracte de leasing, deoarece avand in vedere natura lor, respectiv indicator temperatura, indicator combustibil, senzori de fum, altimetru, acumulatori, butelii de oxigen pentru aeronave, acestea fac parte din categoria bunurilor ce nu au functiune independenta si nu fac parte din categoria mijloacelor fixe ci a consumabilelor, adica a pieselor de schimb.

Referitor la sustinerea societatii ca, in speta sunt aplicabile prevederile art. 1 alin 3, art. 126, art. 133 pct. 13 lit d din Legea nr. 571/2001 privind Codul Fiscal si nu datoreaza bugetului de stat taxa pe valoarea adaugata aferenta serviciilor de reparatie /inlocuire a pieselor de schimb aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat in cauza nu ne aflam in situatia unui conflict de legi, iar art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, prevede:

“Exigibilitatea pentru importul de bunuri

În cazul unui import de bunuri, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data când se generează drepturi de import pentru bunurile respective, conform legislației vamale în vigoare.”

Cu alte cuvinte legiuitorul a precizat ca in situatia importurilor de marfuri sunt aplicabile dispozitiile legislației vamale, in speta Codul vamal si regulamentul de aplicare al acestuia aprobat prin Hotararea Guvernului nr.1114/2001.

Referitor la sustinerea societatii ca metoda cheii cantitative, prevazuta de art. 322 din Hotararea Guvernului nr.1114/2001, nu poate fi aplicata intrucat plata pentru serviciile prestate de S AB nu este individualizata pentru fiecare operatiune de reparare/inlocuire, ci la numarul de ore de zbor al fiecarei aeronave, iar de cele mai multe ori piesele sunt trimise doar pentru testare, aceasta nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat organele de control au respectat intocmai prevederile art. 305 din Regulamentul vamal in sensul ca au luat in considerare ca valoare in vama numai cheltuielile de reparatie facturate si platite furnizorului de servicii, metoda cheii valorice folosindu-se doar la

repartizarea cheltuielilor de reparatii aferente bunurilor reparate, importate conform declaratiilor vamale depuse, in scopul stabilirii elementelor de taxare la data inregistrarii declaratiei vamale de import a pieselor.

Referitor la cererea societatii de suspendare a executarii silite pana la solutionarea contestatiei, la art. 184 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se prevede:

"Suspendarea executării actului administrativ fiscal

(1) Introducerea contestației pe calea administrativă de atac nu suspendă executarea actului administrativ fiscal.

(2) Organul de soluționare a contestației poate suspenda executarea actului administrativ atacat până la soluționarea contestației, la cererea temeinic justificată a contestatorului."

Avand in vedere faptul ca Directia generala de solutionare a contestatiilor a solutionat contestatia, iar in conformitate cu art 179 alin 2 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata "*decizia sau dispoziția emisă în soluționarea contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac*", se retine ca cererea de suspendare a executarii silite a ramas fara obiect.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.179 si art.185 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se :

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X SA pentru suma totala de din care suma de reprezinta TVA, suma de reprezinta dobanzi aferente si suma de reprezinta penalitati de intarziere.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel Timisoara, in termen de 30 zile de la data comunicarii.

DIRECTOR GENERAL
Ion Capdefier