



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrație Fiscală

Direcția generală de soluționare
a contestațiilor



Str. Apolodor, nr. 17
sector 5, București
Tel : +021 319 97 59
Fax : +021 336 85 48
e-mail :Contestatii.ANAF@mfinante.ro

Decizia nr. 264 /2010

privind soluționarea contestației depuse de SC X SA, înregistrată la
Agenția Națională de Administrație Fiscală sub nr. 908.351/23.07.2010

Direcția generală de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrație Fiscală a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale X prin adresa nr. 6199/727/12.07.2010 înregistrată la Ministerul Finanțelor Publice- Agenția Națională de Administrație Fiscală sub nr.908.351/23.07.2010 asupra contestației depuse de SC X X X SA cu sediul în Calea X X nr. X, X, jud. X.

Societatea contestă suma totală de X lei din care suma de X lei reprezintă drepturi vamale și suma de X lei reprezintă majorări de întârziere aferente, stabilite prin decizia pentru regularizarea situației nr. X/31.05.2010 emisă în baza procesului verbal nr.X/28.05.2010, încheiate de reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale X.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art.207 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, fiind înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale X în data de 29.06.2010, conform stampilei aplicată de serviciul Registratura pe originalul contestațiilor, în raport de data adresei de înaintare a deciziei pentru regularizarea situației, 01.06.2010.

Constatând că în speța sunt îndeplinite dispozițiile art.205, art. 207 și 209 alin. 1 lit. c din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, societatea regăsindu-se în anexa 1 la poziția nr. 149 din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 2400/2009 privind actualizarea listei marilor contribuabili din Ordinul ministrului finanțelor publice nr. 753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările

ulterioare, Agenția Națională de Administrare Fiscală este legal investită să soluționeze contestația formulată de S.C. X X X SA.

I. Prin contestația formulată, **SC X X X SA** motivează următoarele :

Societatea arată că introdus în țară, cu declarația vamală pentru operațiuni temporare nr. X/29.05.2003, în regim vamal de admitere temporară, cu exonerarea totală de la plata obligațiilor vamale, conform art. 27 alin 1 din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată o serie de echipamente.

Societatea precizează că marfurile au făcut obiectul contractului de leasing încheiat la data de 10.12.2002, cu societatea X X INC. din SUA, în baza căruia a obținut autorizația de admitere temporară nr. 646/X/22.05.2003, având ca termen de încheiere a regimului vamal suspensiv data de 21.05.2010.

Societatea arată că în luna ianuarie 2007, în termenul legal pentru lichidarea regimurilor suspensive, a depus la Biroul Vamal X documentele necesare încheierii operațiunilor de leasing și implicit a regimurilor suspensive sub care au fost plasate echipamentele.

Societatea arată că potrivit dispozițiilor de la anexa V pct.4 alin.16 și 19 din Legea 157/2005 privind Tratatul de aderare a României și Bulgariei la Uniunea Europeană și art. 284 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, operațiunile vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării în vigoare a prezentului cod se finalizează potrivit acelor reglementări.

Societatea arată că potrivit art. 61, art.95, art. 144 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al României datorită vamală a luat naștere la data de 21.05.2010, data neîndeplinirii obligației de încheiere a regimului vamal suspensiv.

Societatea învederează că la data de 28.05.2010 a achitat în contul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale X, cu ordinul de plată nr. RFB/194/f. 127 S, suma de X lei reprezentând TVA calculată la valoarea reziduală a bunului, iar la stabilirea obligației de plată suplimentară în suma de X lei reprezentând TVA, organul vamal nu a ținut cont de suma deja achitată.

Referitor la majorările de întârziere în suma de X lei, aferente obligației de plată suplimentară reprezentând TVA, societatea arată că acestea au fost calculate în mod greșit de organele vamale de la data depunerii declarației vamale pentru operațiuni temporare, respectiv 30.05.2003 și până la data de 28.05.2010 întrucât datorită vamală a luat naștere la data de 21.05.2010, drept pentru care majorările de întârziere se calculează de la această dată și până la data de 28.05.2010.

II. Prin decizia pentru regularizarea situației nr. X/31.05.2010 emisa in baza procesului verbal nr.X/28.05.2010 reprezentanții Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale X au constatat următoarele:

Organele vamale au constatat ca regimul de admitere temporară acordat marfurilor ce au făcut obiectul declarației vamale pentru operațiuni temporare nr. X/29.05.2003, având ca termen de încheiere a operațiilor data de 21.05.2010, nu a fost încheiat în termenul aprobat.

Organele vamale au stabilit ca titularul regimului vamal sub care a fost plasată marfa, devine debitor al datoriei vamale calculată la valoarea de intrare a marfurilor și nu la valoarea reziduală, în condițiile art.78, art.89 și art.204 din Regulamentul CEE nr. 2913/1992 privind Codul Vamal Comunitar, anexa V pct.4 alin.16 și 19 din Legea 157/2005 privind Tratatul de aderare a României și Bulgariei la Uniunea Europeană, art.36, art.78 din Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr. 7521/2006.

Organele vamale au calculat în sarcina societății obligații vamale în suma de X lei și majorări de întârziere aferente în suma de X lei.

Majorările de întârziere au fost calculate de la data depunerii declarației vamale pentru operațiuni temporare, 29.05.2003 și până la data de 28.05.2010.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal, actele normative incidente pe perioada verificată, invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

1. Referitor la suma de X lei reprezentând drepturi vamale *cauza supusa solutionarii este daca regimul vamal de admitere temporara pentru o serie de bunuri introduse in tara in baza unui contract de leasing incheiat cu finantator extern mai poate fi mentinut in conditiile in care operatiunea temporara nu a fost incheiata in termenul aprobat.*

În fapt, societatea a introdus în țară în regim vamal de admitere temporară, cu exonerarea totală de la plata obligațiilor vamale, o serie de echipamente, în baza unui contract de leasing încheiat la data de 10.12.2002, cu societatea X X INC. din SUA.

Marfurile, in regim de admitere temporara au facut obiectul declaratiei vamale pentru operatiuni temporare nr. X/29.05.2003, avand ca termen de incheiere a operatiunilor data de 21.05.2010.

Operatiunea temporara nu a fost incheiata de societate in termenul aprobat, astfel ca organele vamale au incheiat din oficiu regimul suspensiv , obligatiile vamale fiind calculate de acestea prin raportare la valoarea de intrare a bunului.

In drept, art. 27 din Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, in vigoare la data introducerii in tara a marfurilor, prevede:

(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.

[...]

(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 țară a bunului.

Aceste prevederi se regasesc si in Ordonanta Guvernului nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, cu modificarile ulterioare, forma in vigoare la data cand societatea avea obligatia de a inchide regimulu vamal suspensiv.

Pentru a putea beneficia de regimul vamal de admitere temporara cu exonerare totala de la plata drepturilor vamale, utilizatorul avea obligatia de a respecta prevederile legislatiei speciale in materia contractelor de leasing, tinand de esenta acordarii regimului special.

Din analiza modului de derulare si incheiere a operatiunilor temporare derulate sub acoperirea contractelor de leasing se constata ca societatea nu a incheiat operatiunea temporara in termenul aprobat.

Pentru a analiza influentele acestui fapt asupra derularii contractului de leasing se retin cateva din caracteristicile acestui tip de contract desprinse din doctrina in materie.

Leasingul este un contract *comutativ*, întrucât existenta si întinderea prestatiilor la care partile s-au obligat nu depind de hazard, fiind strict stipulate prin lege si prin conventia partilor.

Contractul de leasing este un contract *numit* (tipic), întrucât în prezent este expres reglementat de legislația în vigoare în țara noastră, ceea ce înseamnă că unui asemenea contract i se vor aplica regulile prevăzute de O.G. nr. 51/1997 republicată, iar în subsidiar, regulile comune în materie de contracte.

Astfel potrivit reglementărilor legale, marfurile introduse în țară în baza unor contracte de leasing, beneficiază de regimul vamal de admitere temporară pe toată perioada contractului de leasing, care nu poate fi mai mare de 7 ani de la data introducerii în țară a bunului.

Pentru a beneficia de prevederile acestui regim special, plata obligațiilor vamale prin raportare la valoarea reziduală prevăzută în contract, societatea trebuie să acorde o nouă destinație vamală acestor marfuri, în termenul aprobat de autoritatea vamală.

Încheierea operațiunilor temporare în afara acestui termen duce la pierderea beneficiului acordat de legea specială, în speță fiind aplicabile prevederile comune cu privire la punerea în liberă circulație a marfurilor, întrucât după expirarea termenului acordat pentru încheierea regimului vamal suspensiv nu ne mai aflăm în situația unui contract de leasing valabil, ceea ce face imposibilă menținerea regimului de admitere temporară.

Având în vedere că operațiunea temporară nu a fost încheiată de societate în termenul aprobat, în mod legal organele vamale au încheiat din oficiu regimul suspensiv și au calculat obligațiile vamale prin raportare la valoarea de intrare a bunului, în sarcina societății luând naștere o datorie vamală în conformitate cu prevederile art. 204 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar

1. O datorie vamală la import ia naștere prin:

b. nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor,

în alte cazuri decât cele menționate la art. 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

Aceasta întrucât potrivit prevederilor din Anexa V pct. 4 din Legea nr. 157/2005 privind Tratatul de aderare a României și Bulgariei la Uniunea Europeană:

(13) Depozitul temporar și 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.

În cazul în care încetarea sau încheierea dă naștere unei datorii vamale, suma drepturilor de import care trebuie plătite este cea în vigoare la data la care a luat naștere datoria vamală în conformitate cu Tariful Vamal Comun și suma plătită este considerată resursă proprie a Comunității.

[...]

(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;

Referitor la susținerea societății ca la data de 28.05.2010 a achitat în contul Direcției Județene pentru Accize și Operațiuni Vamale X, cu ordinul de plată nr. RFB/194/f. 127 S, suma de X lei reprezentând TVA calculată la valoarea reziduală a bunului, iar la stabilirea obligației de plată suplimentară în suma de X lei reprezentând TVA, organul vamal nu a ținut cont de suma deja achitată, se reține că aceasta reprezintă o plată fără titlu, nefiind făcută în baza unei declarații vamale de punere în liberă circulație depusă la organele vamale sau în baza unei decizii pentru regularizarea situației, respective în baza oricărui alt titlu de creanță, societatea putând solicita organului vamal compensarea sau restituirea acestei sume.

Având în vedere cele reținute, se va respinge ca neintemeiată contestația societății pentru suma de X lei reprezentând obligații vamale.

2. Referitor la suma de X lei reprezentând majorări de întârziere, cauza supusă soluționării este dacă majorările de întârziere aferente unei datorii vamale, ce ia naștere ca urmare a neîncheierii regimului vamal suspensiv în termenul aprobat, se calculează de la data depunerii declarației vamale pentru operațiuni temporare sau de la data când societatea trebuia să închidă operațiunea temporară .

În fapt, societatea a introdus în țară în regim vamal de admitere temporară, cu exonerarea totală de la plata obligațiilor vamale, o serie de echipamente, ce au făcut obiectul declarației vamale pentru operațiuni temporare nr. X/29.05.2003, având ca termen de încheiere a operațiilor data de 21.05.2010.

Având în vedere că operațiunea temporară nu a fost încheiată de societate în termenul aprobat, organele vamale au încheiat din oficiu regimul suspensiv și au stabilit în sarcina societății suma de X lei reprezentând TVA.

Aferent TVA organele vamale au stabilit majorări de întârziere în suma de X lei ce au fost calculate de la data depunerii declarației vamale pentru operațiuni temporare, 29.05.2003 și până la data de 28.05.2010.

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".*

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus invocate majorările de întârziere se calculează pentru neachitarea la termenul de scadență a datoriei vamale.

În speța de față datoria vamală a luat naștere, conform art. 204 pct. 1 lit b din Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar pentru *"nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor."*

De asemenea, pct.2 al articolului invocat mai sus stipulează ca *"datoria vamală ia naștere fie în momentul în care obligația a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci când se stabilește ulterior că o condiție care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.*

Avand in vedere prevederile actelor normative mai sus invocate rezulta ca pentru stabilirea datei de la care curg majorarile de intarziere este necesar a se stabili momentul nasterii datoriei vamale.

Astfel, in cazul regimului de admitere temporara cu exonerarea totala de la plata obligatiilor vamale, pe perioada de derulare a contractului de leasing , pot aparea doua situatii:

1. In cazul in care se constata ulterior ca contractul de leasing nu a fost pus in executare conform clauzelor contractuale ori modul de derulare nu imbraca forma si trasaturile unui contract de leasing , societatea este repusa in situatia anterioara acordarii regimului vamal suspensiv , datoria vamala luand nastere la momentul plasarii marii in regimul vamal in cauza.

2. In situatia in care operatiunea temporara deschisa in baza unui contract de leasing nu este incheiata in termenul aprobat sau este incheiata in afara termenului, datoria vamala ia nastere la momentul la care intervine obligatia de incheiere a regimului vamal suspensiv.

Avand in vedere ca prin procesul verbal nr. X/28.05.2010 care a stat la baza emiterii deciziei pentru regularizarea situatiei nr. X/31.05.2010, organele vamale au incheiat regimul suspensiv pe motiv ca operatiunea temporara nu a fost incheiata de societate in termenul aprobat, inasa au calculat majorari de intarziere de la data depunerii declaratiei vamale pentru operatiuni temporare fara ca in actul de control sa existe constatari in sensul ca respectivul contract de leasing nu ar fi fost pus in executare conform clauzelor contractuale ori modul de derulare nu imbraca forma si trasaturile unui contract de leasing, astfel cum cere pct. 2 al art. 204 din Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar ca o conditie pentru nasterea datoriei vamale, Directia generala de solutionare a contestatiilor nu se poate pronunta asupra legalitatii stabilirii in sarcina contestatoarei de majorari de intarziere incepand cu data de 30.05.2003, data initierii regimului suspensiv.

In consecinta, in conformitate cu prevederile art.216 (3) din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, decizia pentru regularizarea situatiei nr. X/31.05.2010 va fi desfiintata pentru suma de X lei reprezentand majorari de intarziere aferente obligatiilor vamale, urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie si in conformitate cu prevederile legale incidente in perioada verificata.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor art.210 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

1.Respingerea ca neintemeiata a contestatiei formulata de SC X X X SA pentru suma totala de X lei reprezentand obligatii vamale.

2. Desfiintarea deciziei pentru regularizarea situatiei nr. X/31.05.2010 emisa de reprezentantii Directiei Judetene pentru Accize si Operatiuni Vamale X pentru suma de X lei reprezentand majorari de intarziere, urmand ca organele vamale sa procedeze la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate prin prezenta decizie.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel X sau Curtea de Apel X, in termen de 6 luni de la data comunicării.

DIRECTOR GENERAL

X