



ROMANIA - Ministerul Economiei și Finanțelor
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE
CONSTANTA
Serviciul Soluționare Contestații

DECIZIA nr. 104/12.12.2007
privind soluționarea contestației formulate de
S.C. CONSTANTA S.R.L.
înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr.....

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul D.G.F.P. Constanța a fost sesizat de către Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța prin adresa nr..... din 08.11.2007, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 12.11.2007, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în loc.Topraisar, bl.nr....., sc....., ap.... și sediul ales la sediul Cabinetului avocatului M..... N..... din Constanța, bd..... nr.... bl....., sc....., ap....., CUI

Obiectul contestației îl reprezintă drepturile vamale de import stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr...../04.10.2007, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța în baza Procesului verbal de control nr...../04.10.2007, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei - T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;

Contestația a fost introdusă prin împuternicit, respectiv Cabinetul de avocat M..... N....., în baza împuternicirii avocațiale nr...../22.10.2007, fiind îndeplinite prevederile art.206 lit.e) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată și a fost depusă în termenul prevăzut la art.207(1) din același act normativ.

Astfel, actele atacate au fost predate reprezentantului legal al societății sub semnătură în data de 11.10.2007 iar contestația a fost depusă la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 02.11.2007, fiind înregistrată sub nr.....

În speță, se reține că sunt întrunite și celelalte condiții de procedură prevăzute la art.206 și 209(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, astfel încât Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale a Finanțelor Publice Constanța are competența să soluționeze pe fond cauza și să pronunțe soluția legală.

I. Prin adresa înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța sub nr...../02.11.2007 petenta, prin împuternicit, formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 04.10.2007 întocmită de acest organ în baza Procesului verbal de control nr..... din 04.10.2007, solicitând anularea acestor acte .

În susținerea contestației petenta arată că prin contractul de leasing extern nr..... încheiat în 15.07.2004 cu firma N..... din Austria pe o perioadă de 36 luni, a dobândit dreptul de folosință asupra unui autotractor MAN și asupra unei semiremorci, bunuri pe care le-a introdus în țară în data de 23.07.2004 și le-a plasat în regim vamal de admitere temporară, cu exonerare totală de la plata drepturilor de import .

Potrivit desfășurătorului acestui contract, ultima rată de leasing urma a fi achitată în data de 15.08.2007. În data de 2.10.2007 i s-a comunicat prin fax de către locator împrejurarea că, potrivit planului de amortizare prima rată a fost achitată la data de 15.09.2004 și drept urmare, contractul de leasing se încheie la data de 14.09.2007, rămânând de achitat valoarea reziduală de euro. Această valoare a fost facturată în data de 19.09.2007 în baza facturii nr....., urmare căreia bunurile mobile au intrat în proprietatea sa.

În aceste condiții, petenta critică întocmirea procesului verbal nr..... din data de 04.10.2007 susținând în primul rând, că este nereală constatarea organului vamal precum că regimul temporar a expirat în data de 15.08.2007, depunând în acest sens înscrisuri, respectiv planul de amortizare în care se specifică că prima rată era scadentă la 15.09.2004 și adresa din 02.10.2007 a firmei de leasing din Austria în care se arată că la data de 14.09.2007 s-a finalizat contractul de leasing.

În al doilea rând, petenta susține că în mod eronat în procesul verbal de control s-au invocat dispozițiile Legii nr.141/1997, deoarece acestea au fost abrogate odată cu intrarea în vigoare a noului Cod vamal aprobat prin Legea nr.86/2006.

În al treilea rând, contestatara afirmă că motivarea măsurii dispuse este contradictorie.

Astfel, petenta arată că art.95 alin.2 din Legea nr.141/1997 care prevede că autoritatea vamală poate dispune din oficiu încheierea regimului vamal suspensiv atunci când titularul nu finalizează operațiunile acestui regim aprobat, nu indică un termen în cadrul căruia să se solicite încheierea regimului vamal iar art.27 din O.G. nr.51/1997 care reprezintă temeiul în baza căruia se calcula datoria vamală a fost abrogat prin Legea nr.241/2007, anterior încheierii procesului verbal de control și emiterii deciziei.

În apărarea sa, petenta invocă dispozițiile art.114 alin.1 din Codul vamal aprobat prin Legea nr.86/2006, potrivit căreia regimul de tranzit se încheie și obligațiile titularului se consideră îndeplinite când mărfurile plasate sub acest regim și documentele solicitate au fost prezentate biroului vamal de destinație, în concordanță cu dispozițiile regimului, susținând că în cauză nu i s-au solicitat înscrisurile respective iar procesul verbal de control a fost încheiat în lipsă, fără verificarea bunurilor și a înscrisurilor.

Totodată, petenta susține că, deși dispozițiile art.160 alin.1 din Codul vamal prevăd că autoritatea vamală stabilește termenul în care mărfurile de import trebuie să fie reexportate sau să li se dea o altă destinație vamală, trebuie ca acest termen aprobat să fie suficient pentru ca obiectivul utilizării autorizate să fie atins. În consecință, afirmă că în cauză s-a încheiat un contract de leasing extern în care locatorul nu avea cum să cunoască momentul la care urma să primească toate înscrisurile de la locator.

Nu în ultimul rând, petenta susține că îi sunt aplicabile dispozițiile art.1 din O.M.F.P. nr.84/2007 potrivit căreia pentru mărfurile comunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art.27 alin.(1) din O.G. nr.51/1997 republicată, se aplică prevederile art.161¹ alin.(2) lit.a) din Codul fiscal și prevederile pct.86 din Normele metodologice de aplicare a Codului, deoarece la momentul cumpărării bunurilor din Austria, aceasta avea calitatea de stat comunitar și, drept urmare, și bunurile ce au făcut obiectul contractului de leasing erau bunuri comunitare.

Petenta critică și faptul că organul vamal a omis să îi aducă la cunoștință dispozițiile art.25 din Ordinul Ministrului Economiei și Finanțelor nr.7789/2007, referitoare la cererile privind emiterea autorizațiilor cu efect retroactiv.

În subsidiar, contestatara solicită suspendarea punerii în executare a deciziei nr...../2007, în temeiul art.268 alin.(3) din Codul vamal, conform căreia autoritatea vamală poate suspenda, total sau parțial, executarea acestei decizii până la soluționarea plângerii prealabile, când are motive întemeiate să considere că decizia contestată nu respectă reglementările vamale sau că un prejudiciu irecuperabil poate fi produs persoanei interesate.

Prin adresa înregistrată la D.G.F.P.Constanța sub nr...../06.12.2007, petenta a completat motivele de fapt și de drept expuse în contestația inițială, susținând că organele vamale

nu au indicat temeiurile legale în baza cărora au determinat valoarea în vamă a celor două bunuri, respectiv cursul euro-leu în funcție de care au efectuat calculele.

În opinia sa, valoarea în vamă trebuia calculată în conformitate cu dispozițiile Ordinului nr.1076/2006 emis de Ministerul Finanțelor Publice, potrivit căruia valoarea în vamă în cazul unui cap-tractor încadrat la poziția tarifară nr.87.04, cu o vechime mai mare de 5 ani este de euro iar cursul leu/euro ce trebuia utilizat era cel indicat la art.71 din H.G. nr.707/2006, respectiv cursul înregistrat în penultima zi de miercuri a lunii și publicat în aceeași zi.

II. Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța a procedat la efectuarea controlului ulterior al operațiunii de admitere temporară efectuată în baza declarației vamale nr..... din data de 23.07.2004, având ca titular de operațiune societatea CONSTANTA SRL.

Potrivit constatărilor organului vamal consemnate în Procesul verbal de control nr..... din data de 04.10.2007, au rezultat următoarele:

În data de 23.07.2004, în baza declarației vamale nr..... societatea a plasat în regim vamal de admitere temporară un autotractor marca MAN și o semiremorcă, valoare totală de Euro, regimul fiind acordat în baza autorizației de admitere temporară nr..... din 22.07.2004 eliberată de Biroul vamal Constanța și a contractului de leasing nr..... din 15.07.2004 încheiat cu firma N..... - Austria.

Termenul acordat prin autorizație pentru încheierea operațiunii de admitere temporară a fost **15.08.2007**.

Deoarece în cadrul termenului aprobat societatea nu a solicitat pentru bunurile care fac obiectul declarației susmenționate un alt regim vamal și nu a uzat de prevederile art.120 alin.(2) din Codul vamal cu privire la posibilitatea prelungirii regimului de admitere temporară, organul vamal a stabilit că au fost încălcate prevederile art.95 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal și ale art.153 alin.(1) și art.155 alin.(1) din Regulamentul vamal aprobat prin H.G. nr.1114/2001, impunându-se încheierea din oficiu a operațiunii și încasarea drepturilor de import convenite bugetului.

Astfel, în conformitate cu dispozițiile art.155 alin.(2) din Codul vamal potrivit cărora taxele vamale și alte drepturi de import datorate se determină pe baza elementelor de taxare în vigoare la data înregistrării declarației vamale pentru regimul vamal acordat, organele vamale au calculat T.V.A. de plată în sumă de lei precum și obligații fiscale accesorii acesteia în cuantum total de lei.

Baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a constituit-o valoarea totală a bunurilor în sumă de Euro rezultată din facturile emise de firma de leasing din Austria și înscrisă în declarația vamală de plasare în regim, cursul de schimb utilizat fiind cel în vigoare la data înregistrării declarației vamale, respectiv lei/Euro.

În baza Procesului verbal de control a fost întocmită Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 04.10.2007.

III. Având în vedere actele și documentele existente la dosarul cauzei, motivațiile petentei în raport de constatările organelor vamale, ținând cont de dispozițiile legale aplicabile în speță, se rețin următoarele:

În fapt, în baza contractului de leasing nr...../15.07.2004 încheiat cu firma N..... din Austria și a Autorizației de admitere temporară nr..... din 22.07.2004 eliberată de Biroul vamal Constanța, societatea CONSTANTA S.R.L. a plasat în regim vamal suspensiv de admitere temporară, un autotractor marca MAN în valoare totală de euro și o semiremorcă în valoare de euro, depunând la autoritatea vamală declarația vamală de admitere temporară nr..... din 23.07.2004, cu termen de închidere a operațiunii **15.08.2007**.

Prin adresa nr..... din 04.10.2007, societatea, prin reprezentantul său legal a solicitat D.J.A.O.V.Constanța (Biroului vamal Constanța) încheierea regimului vamal de admitere

temporară, și întocmirea formalităților de import definitiv, motivând că factura cuprinzând valoarea reziduală a bunurilor i-a fost transmisă de societatea de leasing în data de 19.09.2007.

Ca urmare a faptului că până la termenul limită de 15.08.2007 titularul operațiunii nu a solicitat un alt regim vamal sau prelungirea regimului suspensiv de admitere temporară, organul vamal a procedat la încheierea din oficiu a operațiunii și la stabilirea drepturilor vamale cuvenite bugetului de stat, la valoarea integrală a bunurilor în cuantum de Euro înscrisă în contractul de leasing, rezultând o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei.

Petenta contestă încheierea din oficiu a operațiunii și stabilirea drepturilor de import la valoarea totală a contractului de leasing susținând că termenul de încheiere al operațiunii a fost 14.09.2007 și că valoarea reziduală a bunurilor în sumă de Euro a fost facturată în data de 19.09.2007.

Deasemenea, susține că în mod eronat s-au invocat ca temei legal al măsurii dispuse, dispoziții din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal, deoarece aceasta a fost abrogată prin Legea nr.86/2006 privind noul Cod vamal iar motivarea expusă de organul vamal în procesul verbal este contradictorie.

Speța supusă soluționării este dacă încheierea din oficiu a regimului vamal de admitere temporară s-a efectuat în mod legal de organul vamal și dacă petenta datorează drepturile de import calculate la valoarea integrală a bunurilor introduse în țară în baza contractului de leasing extern.

În drept, aplicabile speței sunt dispozițiile art.27 alin.(1) din O.G. nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, în vigoare la data încheierii contractului de leasing și a introducerii bunurilor în țară, conform căroră:

„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”.

Potrivit dispozițiilor 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”.

Drept urmare, în speță sunt incidente prevederile art.95 și ale art.120 alin.(1) și (2) din **Legea nr.141/1997 privind Codul Vamal al României**, cu modificările ulterioare, conform căroră:

„ART.95

(1) *Regimul vamal suspensiv aprobat se încheie atunci când mărfurile primesc un alt regim vamal.*

(2) **Autoritatea vamală poate dispune din oficiu, încheierea regimului suspensiv atunci când titularul nu finalizează operațiunile acestui regim în termenul aprobat”.**

„ART. 120

(1) *Autoritatea vamală fixează un termen în cadrul căruia mărfurile trebuie să fie reexportate sau să primească o nouă destinație vamală. Termenul aprobat trebuie să permită ca scopul utilizării să poată fi realizat.*

(2) *Autoritatea vamală, cu acordul titularului regimului de admitere temporară, poate scurta sau, în cazuri excepționale, temeinic justificate, poate prelungi termenul inițial”*, coroborate cu prevederile art.155 din H.G. nr.1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului vamal, în care se stipulează:

„(1) Regimul vamal suspensiv încetează dacă mărfurile plasate sub acest regim [...] primesc în mod legal o altă destinație vamală sau un alt regim vamal.

(2) Dacă regimul vamal suspensiv nu încetează în condițiile alin.1, taxele vamale și alte drepturi de import datorate se încasează din oficiu de birourile vamale în baza unui act constatator, iar operațiunea se scoate din evidența biroului vamal.

Taxele vamale și alte drepturi de import datorate se determină pe baza elementelor de taxare în vigoare la data înregistrării declarației vamale pentru acordarea regimului vamal suspensiv”.

Din contextul legal citat, se reține că bunurile introduse în țară în baza unor contracte de leasing extern beneficiază de un regim vamal suspensiv de admitere temporară cu exonerare de la plata drepturilor de import, pe perioada de derulare a contractului de leasing. Regimul vamal suspensiv încetează la termenul limită acordat de autoritatea vamală prin autorizația de admitere temporară, atunci când bunurile introduse în țară urmează, fie să fie reexportate, fie să primească un nou regim vamal definitiv.

Deasemenea, în cazuri excepționale, temeinic justificate, până la expirarea termenului acordat și la solicitarea titularului regimului de admitere temporară, autoritatea vamală poate prelungi acest termen.

În cazul în care titularul operațiunii nu depune la biroul vamal care are în evidență operațiunea, în termenul acordat, documentația pentru încheierea regimului suspensiv și acordarea unui nou regim vamal, autoritatea vamală încheie din oficiu acest regim luând totodată măsurile de recuperare a drepturilor vamale datorate bugetului de stat, calculate la valoarea bunurilor rezultată din declarația vamală în baza cărora au fost introduse în țară bunurile.

În speță, se reține că petenta nu a respectat termenul de **15.08.2007** acordat de autoritatea vamală pentru încheierea regimului vamal de admitere temporară a operațiunii acoperite de DVOT nr..... din 23.07.2004, în sensul că nu a dat o altă destinație vamală bunurilor introduse temporar în țară și nici nu a prelungit termenul de încheiere a operațiunii în cauză, motiv pentru care organele vamale au procedat în mod legal, la aplicarea prevederilor art.155 din H.G. nr.1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului Vamal al României, stabilind în sarcina petentei drepturile de import convenite bugetului de stat, constând în taxa pe valoarea adăugată.

Urmare stabilirii drepturilor de import nu au rezultat taxe vamale, întrucât bunurilor în speță li s-a acordat tratamentul tarifar preferențial prevăzut în Acordul dintre România și U.E. aplicabil „produselor originare”, în baza declarației de exportator autorizat înscrisă pe facturile fără număr emise în data de 15.06.2004 de firma de leasing din Austria.

Din analiza documentelor dosarului se reține că motivul invocat în contestație de petentă cu privire la încheierea contractului de leasing în data de 14.09.2007, este nereal.

Astfel, potrivit planului de amortizare anexă la Contractul de leasing nr..... din 15.07.2004, derularea contractului s-a efectuat pe o perioadă de 36 rate lunare, începând cu data de 15.09.2004 și sfârșind în data de 15.08.2007.

În baza acestui contract, societatea a solicitat Biroului vamal Constanța în data de 20.07.2004 eliberarea autorizației de admitere temporară, aceasta fiind eliberată sub nr..... din 22.07.2004. Termenul stabilit de autoritatea vamală pentru încheierea regimului a fost data de **15.08.2007**, dată care a fost înscrisă și pe declarația vamală de admitere temporară în baza căreia bunurile au fost introduse în țară.

Scadențarul transmis petentei de societatea de leasing cu adresa din 20.08.2007 nu diferă cu nimic față de cel anexat la contractul de leasing, prima rată fiind scadentă tot la data de 15.09.2004 iar cea de-a 36-a rată, tot la data de 15.08.2007, data expirării termenului acordat de autoritatea vamală prin autorizația de admitere temporară pentru ca bunurilor introduse în țară să li se dea o nouă destinație vamală.

Nu poate fi reținut în susținerea acțiunii nici argumentul prezentat de petentă cu privire la data transmiterii de către proprietarul bunurilor, firma de leasing, a facturii cuprinzând valoarea reziduală necesară pentru încheierea operațiunii, deoarece, în calitate de titular de operațiune, petenta avea obligația de a face toate demersurile pentru a intra în posesia respectivului document, până la termenul limită de 15.08.2007 fixat în Autorizația de admitere temporară eliberată în 22.07.2004, urmare cererii sale nr..... /2004 depusă la Biroul vamal Constanța.

Totodată, în eventualitatea în care acest lucru nu ar fi fost posibil până la expirarea termenului limită, petenta avea posibilitatea de a solicita biroului vamal prelungirea acestui

termen, în conformitate cu dispozițiile art.120 alin.(2) din Codul vamal aprobat prin Legea nr.141/1997, posibilitate de care aceasta nu a uzat.

Din documentele depuse la dosarul cauzei reiese că factura nr..... cuprinzând valoarea reziduală de Euro a autotractorului marca MAN și a semiremorcii a fost emisă de firma de leasing din Austria la data de **19.09.2007** iar titularul operațiunii a solicitat efectuarea formalităților pentru încheierea regimului în data de **04.10.2007**, cu mult peste termenul de **15.08.2007** fixat pentru depunerea documentației în vederea încheierii regimului suspensiv de admitere temporară .

În ceea ce privește susținerea privind invocarea eronată a dispozițiilor Codului vamal aprobat prin Legea nr.141/1997, se reține că, potrivit dispozițiilor art.284 din Legea nr.86/2006 privind noul Cod vamal, mai sus citate, operațiunile vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării în vigoare a noului cod se finalizează potrivit acelor reglementări, drept pentru care, pentru operațiunea de admitere temporară inițiată în iulie 2004 sunt incidente prevederile Codului vamal aprobat prin Legea nr.141/1997, cu modificările și completările ulterioare.

Se reține a fi neîntemeiată și critica adusă de petentă aplicării dispozițiilor art.95 alin.(2) din Legea 141/1997, cu privire la neprecizarea unui termen în care să se solicite încheierea regimului vamal precum și susținerea potrivit căreia acest termen este precizat doar la art.27 alin.(7) din O.G. nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, articol care a fost abrogat anterior încheierii procesului verbal de control și emiterii deciziei.

Astfel, potrivit dispozițiilor art.92 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal, referitoare la regimurile vamale suspensive:

„(1) Regimul vamal suspensiv se solicită în scris de către titularul operațiunii comerciale. Autoritatea vamală aprobă cererea numai în cazul în care poate asigura supravegherea și controlul regimului vamal suspensiv. Cheltuielile suplimentare ocazionate de acordarea regimului vamal suspensiv vor fi suportate de titularul operațiunii.

(2) Prin aprobarea emisă se fixează termenul pentru încheierea regimului vamal suspensiv.

(3) Prelungirea termenului pentru încheierea regimului vamal suspensiv se face la cererea expresă și justificată a titularului operațiunii, cu aprobarea autorității vamale”.

În speță, în temeiul acestor prevederi ale legii speciale - Codul vamal al României, societatea a solicitat eliberarea autorizației de admitere temporară, prin aceasta fiind fixat termenul limită pentru încheierea operațiunii ca fiind 15.08.2007, acesta fiind înscris și pe declarația vamală de plasare în regim suspensiv. Drept urmare, la acest termen fac trimitere dispozițiile art.95 și 120 din Legea nr.141/1997.

În privința abrogării în totalitate a art.27 din O.G. nr.51/1997 de către Legea nr.241/2007 pentru abrogarea unor reglementări prin care sunt acordate scutiri sau exonerări de la plata taxelor vamale ale unor bunuri, se reține că această susținere este neîntemeiată deoarece prin legea respectivă au fost abrogate doar dispozițiile alin.(1) și (2) ale art.27, celelalte alineate ale articolului, inclusiv alin.(7), rămânând în vigoare.

În apărarea sa, petenta invocă dispozițiile art.49 alin.(2) și ale art.102 alin.(1) din Codul vamal aprobat prin Legea nr.86/2006, omițând faptul că aceste dispoziții care reglementează aplicarea unui tratament tarifar favorabil constând în exonerarea sau aplicarea de taxe vamale de import reduce, nu sunt aplicabile speței întrucât bunurilor importate li s-a acordat deja tratament tarifar preferențial în conformitate cu prevederile Protocolului 4 referitor la definirea conceptului de „produse originare”, anexă la Acordul dintre România și Uniunea Europeană, în baza declarației de exportator autorizat înscrisă pe facturile fără număr din data de 15.06.2004 emise de societatea de leasing din Austria.La recalcularea drepturilor de import de către organul vamal a rezultat numai T.V.A. de plată, nu și taxe vamale de import.

Referitor la invocarea prevederilor art.114 alin.(1) din Codul vamal, se reține că acestea se referă la regimul vamal de tranzit și prin urmare nu au aplicabilitate în speța dedusă judecății al cărei obiect îl constituie regimul vamal suspensiv de admitere temporară.

Deasemenea, se rețin a nu avea aplicabilitate în speță dispozițiile art.239 din Legea nr.86/2006 privind noul Cod vamal, deoarece, pe de o parte, în cauză sunt incidente prevederile Codului vamal aprobat prin Legea nr.141/1997, în vigoare la data inițierii operațiunii, iar pe de altă parte, articolul invocat se referă la exportul produselor compensatoare care fac obiectul unor operațiuni de perfecționare activă - produse compensatoare care au încorporate mărfuri străine, și prin urmare nu au nici o legătură cu operațiunea al cărei titular este petenta.

Referitor la aplicabilitatea dispozițiilor art.1 din O.M.F.P. nr.84 din 1 februarie 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, conform căroră, pentru mărfurile comunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art.27 alin.(1) din O.G. nr.51/1997 republicată, 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 H.G. nr.44/2004 cu modificările și completările ulterioare, se rețin următoarele:

Potrivit art.161¹ alin.(2) lit a) din Codul fiscal, în vigoare începând cu 01.01.2007:

„ (2) *Apariția oricăruia 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”.*

Conform prevederilor pct. 86 din Normele metodologice aprobate prin H.G. nr.1861/2006 pentru modificarea H.G. nr.44/2004, date în aplicarea articolului susmenționat, în vigoare începând cu data de 01.01.2007:

„ În cazul în care bunurile aflate la data aderării în situațiile descrise la art. 161¹ alin. (1) din Codul fiscal, **sunt importate în România după această dată**, taxa pe valoarea adăugată datorată pentru respectivele importuri, nu se plătește efectiv la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA conform art.153 din Codul fiscal, ci se evidențiază în decontul de taxă, **conform prevederilor art.157 alin.(5) din Codul fiscal.**

Art.157 alin.(4) și (5) din Codul fiscal a fost modificat prin O.U.G. nr.22/2007 pentru modificarea și completarea art.157 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, publicată în M.O. din aprilie 2007, având următorul cuprins:

(4) *Prin exceptare de la prevederile alin. (3), în perioada 15 aprilie 2007 - 31 decembrie 2008 inclusiv, nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153, care au obținut certificat de amânare de la plată, în condițiile stabilite prin ordin al ministrului finanțelor publice. De la data de 1 ianuarie 2009, prin exceptare de la prevederile alin.(3), nu se face plata efectivă la organele vamale de către persoanele impozabile înregistrate în scopuri de TVA, conform art.153.*

(5) *Persoanele impozabile prevăzute la alin.(4) evidențiază taxa aferentă bunurilor importate în decontul prevăzut la art.156², atât ca taxă colectată, cât și ca taxă deductibilă, în limitele și în condițiile stabilite la art.145 - 147¹”.*

Drept urmare, din contextul legal citat se reține că bunurile comunitare aflate la data aderării într-un regim vamal de admitere temporară și care ies din acest regim după data aderării se consideră import în România, pentru care taxa pe valoarea adăugată datorată se plătește la organul vamal, excepție făcând în perioada 15 aprilie 2007-31 decembrie 2008 persoanele impozabile care au obținut certificat de amânare de la plată, care evidențiază taxa datorată în decontul de taxă, atât ca taxă colectată cât și ca taxă deductibilă.

Cum în speță petenta nu a obținut și prezentat un astfel de certificat, rezultă că, potrivit modificărilor aduse Codului fiscal în luna aprilie 2007, aceasta are obligația de a achita T.V.A. aferentă încheierii din oficiu a regimului vamal de admitere temporară la organul vamal, urmând a-și exercita dreptul de deducere în conformitate cu prevederile art.146 din Codul fiscal.

Referitor la critica adusă organului vamal privind omiterea aducerii la cunoștința petentei a prevederilor art.25 din O.M.E.F. nr.7789/2007 care prevăd cazurile în care o autorizație retroactivează, se reține că aceasta este neîntemeiată, pentru următoarele argumente:

- Ordinul nr.7789 din 30 august 2007 pentru aprobarea Normelor de autorizare a regimurilor vamale economice a fost publicat în M.O. din 10 septembrie 2007, ulterior expirării termenului limită de 15.08.2007 aprobat pentru încheierea regimului vamal de admitere temporară;

- Normele de autorizare a regimurilor vamale economice au fost date în aplicarea Regulamentului Consiliului (CEE) nr.2.913/1992 din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar și a Regulamentului Comisiei (CEE) nr.2.454/1993 din 2 iulie 1993 de instituire a dispozițiilor de aplicare a Codului vamal comunitar, cu modificările și completările ulterioare, și în consecință, nu sunt aplicabile speței supuse soluționării care intră sub incidența prevederilor vamale în vigoare la data inițierii operațiunii-23.07.2004, respectiv prevederilor Legii nr.141/1997 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare;

- autoritatea vamală nu are obligația de a aduce la cunoștința agenților economici actele normative referitoare la reglementări vamale care au fost publicate în Monitorul Oficial al României.

Referitor la argumentul cu privire la abrogarea prin Legea nr.241/2007 a Legii nr.4/2006 pentru modificarea denumirii și clasificării mărfurilor din Tariful vamal de import al României și a taxelor vamale aferente acestora, se reține că acesta nu are relevanță în speța dedusă soluționării întrucât drepturile de import stabilite de organul vamal constau în taxa pe valoarea adăugată și nu în taxe vamale și prin urmare incidente speței sunt reglementările în materie privind T.V.A. din Legea nr.571/2004 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare.

În privința modului de determinare a valorii în vamă asupra căreia a fost calculată T.V.A., se reține că organul vamal a respectat întocmai prevederile art.155 alin (2) din H.G. nr.1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului vamal, mai sus citate, care stipulează clar că taxele vamale și **alte drepturi de import datorate se determină pe baza elementelor de taxare în vigoare la data înregistrării declarației vamale pentru acordarea regimului vamal suspensiv**, articolul respectiv fiind indicat în Decizia de regularizare nr...../04.10.2007 ca temei de drept al măsurii dispuse .

Drept urmare, valoarea în vamă s-a calculat la valoarea de achiziție a bunurilor din contractul de leasing și din facturile proforme fără număr din data de 15.06.2004, respectiv Euro la care s-a aplicat cursul leu/Euro valabil la data înregistrării declarației nr..... din 23.07.2004, respectiv lei/ Euro, rezultând o valoare corespunzătoare de lei . Aplicând la această valoare cota de T.V.A. de 19%, a rezultat în mod corect o taxă pe valoarea adăugată de plată în cuantum de lei.

De altfel, se reține că aceste elemente de taxare se regăsesc în declarația vamală de plasare sub regim de admitere temporară din 23.07.2004, întocmită de declarantul vamal în numele petentei, la căsuțele 22 - Valoarea totală facturată și 23 – Cursul de schimb.

Pe cale de consecință, se rețin a fi nefundamentate argumentele petentei cu privire la încălcarea dispozițiilor art.1 și art.71 din H.G. nr.707/2006 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, deoarece, așa cum s-a mai subliniat, acest act normativ nu este aplicabil operațiunii vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării sale în vigoare, respectiv sub regimul prevăzut de H.G. nr.1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal, în vigoare până la .

Deasemenea, nu se dovedește a fi întemeiată susținerea petentei cu privire la calcularea valorii în vamă în conformitate cu dispozițiile Ordinului nr.1076/2006 al Ministerului Finanțelor Publice, potrivit cărora valoarea unui cap-tractor ar fi de Euro, întrucât acest ordin a fost elaborat în aplicarea art.79 alin.(3) din Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, aprobat prin Hotărârea Guvernului nr.707/2006, conform căruia :

„ În cazul bunurilor introduse în țară de persoane fizice valoarea în vamă se stabilește de ministrul finanțelor publice ”.

În speță, fiind vorba de bunuri introduse în țară de o persoană juridică, anterior intrării în vigoare a dispozițiilor Regulamentului vamal aprobat prin H.G. nr.707/2006, sunt aplicabile prevederile art.77 și 78 din H.G. nr.1114/2001, conform cărora:

„ART. 77

(1) *Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț (G.A.T.T.), încheiat la Geneva la 1 noiembrie 1979, la care România este parte.*

ART. 78

(1) *Valoarea în vamă se determină și se declară de către importator, care este obligat să depună la biroul vamal o declarație pentru valoarea în vamă, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a mărfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia”.*

Conform art.1 din Acord, prima bază pentru determinarea valorii în vamă este **valoarea de tranzacție**, respectiv : “*valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit pentru mărfuri, când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import, după o ajustare conform dispozițiilor articolului 8 [..]*”, respectiv atunci când anumite elemente specifice care sunt considerate ca făcând parte din valoarea în vamă sunt în sarcina cumpărătorului, dar nu sunt incluse în prețul efectiv plătit pentru mărfurile importate (cheltuieli de transport până la locul de import, de încărcare, descărcare sau manipulare, costul asigurării, comisioane...).

În concluzie, se reține că determinarea valorii în vamă a bunurilor importate de persoane juridice se efectuează pe baza prețului de vânzare din facturile emise de vânzători, în speță de firma de leasing din Austria, regulă care a fost respectată întocmai de organele vamale la stabilirea drepturilor de import prin Decizia privind regularizarea situației, atacată.

În ceea ce privește invocarea dispozițiilor art.268 alin (3) din Codul vamal ca temei al solicitării suspendării punerii în executare a Deciziei nr...../2007, se reține că, în conformitate cu acest articol:

“(1) Acțiunile care privesc alte decizii decât cele prevăzute la art. 267 se formulează potrivit dispozițiilor Legii contenciosului administrativ nr.554/2004.

(2) *În cazurile prevăzute la alin.(1), plângerea prealabilă nu suspendă executarea deciziei contestate.*

(3) *Autoritatea vamală poate suspenda, total sau parțial, executarea acestei decizii până la soluționarea plângerii prelabile, când are motive întemeiate să considere că decizia contestată nu respectă reglementările vamale sau că un prejudiciu irecuperabil poate fi produs persoanei interesate”.*

Drept urmare, aceste dispoziții se referă la posibilitatea suspendării altor decizii decât cele precizate la art.267 din Cod, respectiv a altor decizii decât titlurile de creanță privind datoria vamală și alte taxe și impozite datorate statului în cadrul operațiunilor vamale, a căror procedură de contestare pe cale administrativă este reglementată de Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003, republicată.

Pe cale de consecință, având în vedere că solicitarea de suspendare privește Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 04.10.2007 emisă de D.J.A.O.V.Constanța, se reține că soluționarea acesteia este de competența instanței judecătorești, potrivit prevederilor art.215 din Codul de procedură fiscală, conform cărora:

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

(2) *Dispozițiile prezentului articol nu aduc atingere dreptului contribuabilului de a cere suspendarea executării actului administrativ fiscal, în temeiul Legii contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările ulterioare. Instanța competentă poate suspenda executarea, dacă se depune o cauțiune de până la 20% din cuantumul sumei contestate, iar în cazul cererilor al căror obiect nu este evaluabil în bani, o cauțiune de până la 2.000 lei”.*

Având în vedere argumentele expuse, se reține că, în conformitate cu prevederile legale citate anterior, în mod corect organele vamale au procedat la încheierea din oficiu a regimului vamal de admitere temporară a bunurilor introduse în țară în baza contractului de leasing și au calculat în sarcina contestatarii obligații de plată constând în T.V.A. în cuantum de lei, motiv pentru care urmează a se respinge contestația formulată împotriva acestui debit, ca neîntemeiată legal.

Pentru obligațiile de plată stabilite suplimentar prin Decizia pentru regularizarea situației nr..... din data de 04.10.2007, organul vamal a procedat la calcularea obligațiilor accesorii aferente, începând cu ziua următoare scadenței T.V.A. de plată stabilită suplimentar, respectiv începând cu data de 16.08.2007 și până la 04.10.2007.

Conform principiului de drept “*accesoriul urmează principalul*”, obligația principală nu poate fi separată de obligația accesorie, principiu care operează și în legislația fiscală și se interpretează în sensul că, dacă obligația principală datorată bugetului de stat nu a fost achitată în termenul legal, aceasta se datorează împreună cu majorările de întârziere aferente.

În drept, sunt aplicabile dispozițiile art.119 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 republicată, privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror:

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

precum și dispozițiile art.120 alin.(1) din același act normativ, conform căror:

(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 argumentele de fapt și de drept expuse, se reține că petenta datorează și majorări de întârziere pentru taxa pe valoarea adăugată datorată bugetului de stat ca urmare a încheierii din oficiu a regimului vamal de admitere temporară, motiv pentru care se va respinge ca neîntemeiată legal contestația formulată de petentă împotriva sumei de lei reprezentând majorări de întârziere.

Pentru considerentele prezentate, în temeiul prevederilor art.210 și ale art.216(1) din Ordonanța Guvernului nr.92/24.12.2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată în 2007, se:

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva obligațiilor stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 04.10.2007, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța, în cuantum total de lei, compuse din:

- ✓ lei - T.V.A.;
- ✓ lei – majorări de întârziere aferente;

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi atacată la Tribunalul Constanța, în termen de 6 luni de la comunicare, în conformitate cu art.218 alin.(2) din Codul de procedură fiscală, aprobat prin O.G. nr.92/2003 republicată în 2007, coroborat cu art.11 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004.

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

C.S.