

DECIZIA nr. 341/15.05.2014
privind solutionarea contestatiei formulata de
SC X SA inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii a fost sesizata de catre Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera prin adresa nr. x, inregistrata la D.G.R.F.P. Bucuresti sub nr. x, cu privire la contestatia formulata de **SC X SA**, cu sediul in Bucuresti, Bd. x, sector 2.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera sub nr. x, il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza procesului verbal de control nr. x, comunicate in data de 30.10.2013, prin care s-au stabilit in sarcina contestatarii dobanzi compensatorii in suma totala de x lei.

Constatand ca in speta sunt indeplinite dispozitiile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) si art. 209 alin. (1) lit. (a) din Codul de procedura fiscala, republicat, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de **SC X SA**.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. Prin adresa inregistrata la Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera sub nr. x **SC X SA** a formulat contestatie impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa de Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera prin care s-a stabilit un debit in suma de x lei reprezentand dobanzi compensatorii pentru urmatoarele motive:

Prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x (precum si prin procesul verbal de control) s-a retinut la pct. 2.1 faptul ca, in urma verificarii calculului drepturilor vamale de import din documentele pentru regularizarea situatiei operatiunilor vamale deschise prin intocmirea documentelor pentru regularizarea situatiei, societatea datoreaza dobanzi compensatorii ca urmare a inchiderii prin DVI nr. x a operatiunii suspensive inregistrate initial prin DVOT nr. x din 27.11.2006, prin punerea in libera circulatie a unui autovehicul, fiind stabilita o datorie vamala pentru marfurile de import sub regim de admitere temporara in suma de x lei.

Constatarile organului de control vamal retinute in procesul verbal si in decizia atacata sunt nelegale, fiind stabilite cu aplicarea gresita a legii, temeiul de drept invocat, pentru solicitarea unor dobanzi compensatorii ca urmare a inchiderii regimului vamal de admitere temporara inceput inainte de aderare si care se incheie dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana, consitutindu-l art. 519 alin. 1-3 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93, precum Tratatul de aderare a Romaniei la Uniunea Europeana Anexa V punctul. 4 -Uniunea vamală, alin. (16), ratificat prin Legea nr. 157/2005, *„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”*.

Considera ca **X SA** in calitate de titular al declaratiilor de import si-a indeplinit in totalitate obligatiile de plata stabilite prin DVI nr. x care lichideaza DVOT nr. x/27.11.2006 si prin urmare nu exista temei legal pentru emiterea Deciziei nr. x si stabilirea de obligatii suplimentare reprezentand dobanzi compensatorii, acestea fiind nelegale, stabilite cu aplicarea gresita a legii, pentru urmatoarele motive:

Pentru DVI nr. x, nu pot fi pretinse societatii dobanzi compensatorii, printr-un nou act de control vamal ulterior, deoarece situatia de fapt constatata la data controlului pe care il contesta, respectiv nu s-a schimbat fata de situatia de fapt existenta la data intocmirii DVI-ului nr. x.

Prin DVI nr. x, Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera a stabilit in sarcina **X SA**, la inchiderea regimului vamal debite reprezentand accize, TVA taxe vamale si comisioane vamale, sume ce au fost achitate de societate conform datelor retinute.

Avand in vedere practica judiciara in materie respectiv: „Controlul vamal ulterior. Informatii inexacte sau incomplete, constata nelegalitatea controlului in lipsa unor noi elemente ca sa il justifice in temeiul art. 100 din Legea nr. 86/2006, art. 36 lit. C din Ordinul Vivepersedintelui ANAF nr. 7521/2006, art. 218 alin. 2 Cod procedura fiscala, a art. 373 din HG nr. 1114/2001, art. 61 si si art. 187 din Legea nr. 141/1997 si Codul vamal comunitar nr. 450/2008.

Constatand ca toate datele necesare stabilirii drepturilor vamale de import la data efectuării acestuia, se aflau la dispozitia autoritatii vamale competente, aplicarea masurilor pentru regularizarea situatiei, in speta nu releva aplicare dispozitiilor care regelementeaza regimul vamal pe baza unor informatii inexacte sau incomplete si nici existenta unor noi elemente, care sa justifice masura.

Contestatară apreciaza ca Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza procesului verbal de control nr. x, potrivit art. 187 din Legea nr. 141/1997, avand in vedere ca termenul de prescripție a dreptului de a cere plata taxelor vamale este de 5 ani și curge de la data acceptării și înregistrării declarației vamale de import este lovita de nulitate fiind intocmita si transmisa cu incalcarea prevederilor legale. Legea arata ca termenele in cod și în alte reglementări vamale se calculează potrivit normelor prevăzute în Codul de procedură civilă.

Totodata, potrivit art. 100 alin. 1 din Codul vamal actual autoritatea vamală are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioadă de 5 ani de la acordarea liberului de vamă, să modifice declarația vamală.

In speta, declaratia vamala a fost depusa la biroul vamal competent sa efectueze operatiunile de vamuire prin DVOT x/27.11.2006, iar controlul a fost efectuat la data de 24.10.2013, cu nerespectatarea termenului de 5 ani.

In acest sens invoca si prederile at. 91 si 92 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Problema dobanzilor compensatorii intervine odata cu incheierea operatiunilor de admitere temporara, acestea fiind datorate in conformitate cu art. 376 din Regulamentul aprobat prin HG 707/2006, in vigoare pana la data de 31.12.2006 si respectiv art. 519 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei Europene in vigoare in prezent. Potrivit acestui text de lege: *„(1)Atunci când se contracteaza o datorie vamala pentru produse compensatoare sau marfuri de import sub regim de perfectionare activa sau admitere temporara, dobânda compensatoare se calculeaza pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp respectiv....”*

Invoca Actul de aderare a Romaniei la UE si masurile tranzitorii aprobate de Comisia Europeana prin documentul TAXUD nr. 1661/2006 in sensul ca atunci cand in urma inchiderii operatiunilor de admitere temporara rezulta o datorie vamala, aceasta trebuie sa fie ajustata aplicand dobanzile compensatorii stabilite de art. 519 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei Europene.

Conetstatara sustine ca din Măsurile 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 aprobate prin Ordinul MFP nr.84/2007 rezulta ca nu datoreaza dobanzi compensatorii in cazul operatiunilor de admitere temporara care au ca obiect marfuri comunitare, fapt confirmat prin dovada de origine, sau prin dovada statutului comunitar, in conditiile in care pentru acestea nu ia nastere o datorie vamala la punerea in libera circulatie.

De asemenea, nu datoreaza dobanzi compensatorii in cazul operatiunilor de import definitiv, care au stabilit ca termen de plata a datoriei vamale sfarsitul derularii contractelor de leasing in baza carora au fost efectuate, intrucat nu sunt operatiuni care intra sub incidenta prevederilor legale care reglementeaza dobanzile compensatorii.

Prin urmare, toate celelate operatiuni de admitere temporara care se incheie dupa data aderarii Romaniei la UE prin punerea in libera circulatie a bunurilor si pentru care rezulta o datorie vamala, ca urmare a prevederilor legale in vigoare, sunt supuse dobanzilor compensatorii.

Avand in vedere faptul ca momentul nasterii datoriei vamale este momentul declararii marfurilor sub regim de libera circulatie, datoria vamala a fost stabilita prin Declaratia vamala de import nr. x/27.11.2006, care a fost semnata atat de reprezentantul ERB Leasing, cat si de organele de control vamal, fiind aprobata de catre seful Biroului vamal Antrepozite, acesta avand valoarea unui titlu de creanta si nu poate fi asimilat declaratiei vamale ca act unilateral pe

proprie raspundere, intrucat este un act bilateral supus controlului ierarhic al conducatorului unitatii vamale.

Declaratia vamala de import nr. x/27.11.2006 reprezinta un act administrativ fiscal, intrucat este emis de o autoritate administrativa astatului, in regim de putere publica, respectiv ANV- Biroul Antrepozite, in baza si in vederea aplicarii legii, pentru nasterea, modificarea, sau stingerea unor raporturi juridice de drept administrativ, act administrativ care a intrat in circuitul civil si a produs efecte juridice fata de x Leasing pentru importurile mentionate expres in cuprinsul actului de control.

In concluzie, contribuabila sustine ca pentru Declaratia vamala de import nr. x/27.11.2006 ce a facut obiectul unui control vamal ulterior nu i se mai poate pretinde diferente de drepturi vamale, cu atat mai putin dobanzi compensatorii, printr-un nou act de control vamal ulterior contrar art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, si drept urmare solicita admiterea contestatiei si anulara Deciziei de regularizare nr. x si a procesului verbal de control nr. x.

II. Prin. Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera a stabilit in sarcina societatii dobanzi compensatorii in suma totala de x lei.

Organele vamale au constatat faptul ca **SC X SA** a solicitat si obtinut regimul vamal de admitere temporara prin declaratia vamala nr. I x/27.11.2006, prin care a solicitat importul temporar (rubrica 1 din declaratia vamala - EU 5) al autoturismului, in baza regimului vamal de admitere temporara (rubrica 37 din declaratia vamala are inscris codul 5300 - operatiune suspensiva conform art. 107 din Codul vamal), regim de admitere temporara.

Conform reglementarilor vamale, Declaratia vamala a fost inchisa la Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera prin depunerea declaratiei vamale de punere in libera circulatie nr. x depusa de comisionarul vamal SC X SRL care a completat la rubrica 1 mentiunea IM 4, iar la rubrica 37 – cod regim – 40.53, respectiv punere in libera circulatie de marfuri plasate sub regim de admitere temporara.

Avand in vedere faptul ca, in cazul regimurilor vamale de admitere temporara care au ca obiect marfuri comunitare si necomunitare, inclusiv cele achizitionate in baza unor contracte de leasing, incepute inainte de aderare si care se incheie dupa aderare se datoreaza dobanzi compensatorii, organele vamale au stabilit in sarcina **SC X SA** dobanzi compensatorii in suma de x lei.

Temeiul de drept invocat de organele vamale in cuprinsul deciziei pentru regularizarea situatiei nr. x, este art. 519 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, Legea nr. 157/2005 pentru ratificarea Tratatului de aderare a Romaniei la Uniunea Europeana alin. (16) al pct. 4 "Uniunea vamală" din anexa nr. V, art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organelor vamale, sustinerile contestatarei si prevederile legale pe perioada supusa verificarii se retin urmatoarele:

3.1. Referitor la exceptia ridicata de contestara privind prescriptia dreptului organelor vamale de a efectua controlul ulterior pentru operatiune vamala de admitere temporara initiata în anul 2006 si inchisa in anul 2009.

Prin cauza supusa solutionarii, D.G.R.F.P. Bucuresti prin Serviciul de solutionare a contestatiilor este investita sa se pronunte daca este intemeiata exceptia prescriptiei ridicate de contestara cu privire la dreptul organului vamal de a stabili diferente de drepturi vamale

In fapt, SC X SA a depus declaratia vamala de import nr. I x/27.11.2006 pentru un autoturism marca Kia Sportage, tara de origine Coreea de Sud, in baza contractului de leasing

nr. x/27.09.2006, prin care a solicitat importul temporar (rubrica 1 din declaratia vamala - EU 5) al autoturismului, in baza regimului vamal de admitere temporara (rubrica 37 din declaratia vamala are in scris codul 5300 - operatiune suspensiva conform art. 107 din Codul vamal), termenul de inchidere a regimului vamal suspensiv aprobat de autoritatea vamala fiind 15.10.2010.

Regimul suspensiv initiat prin declaratia vamala de import nr. I x/27.11.2006 a fost inchis la data de 26.11.2009 conform declaratiei vamale de punere in libera circulatie nr. x, data la care a luat nastere o datorie vamala in suma de x lei (x+x+x+x) din care taxe vamale si comision vamal in suma de x lei (x+x) care asa cum recunoaste si contestatara a fost achitata la data efectuării formalitatilor vamale.

Prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, organele vamale au stabilit in sarcina societatii dobanzi compensatorii in suma de x lei, calculate pentru suma de x lei, asa cu rezulta din decizie.

In motivarea contestatiei contribuabila sustine ca organul vamal nu avea dreptul de a efectua control vamal ulterior asupra DVI nr. x de punere in libera circulatie pe motiv ca a intervenit prescriptia.

In drept, referitor la prescriptia dreptului de a stabili obligatii fiscale, art. 22, art. 23, art. 91, art. 92 si art. 93 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare prevad urmatoarele:

“Art. 22. - **Prin obligatii fiscale**, în sensul prezentului cod, **se înțelege**:

[...]

c) obligația de a plăti la termenele legale impozitele, taxele, contribuțiile și alte sume datorate bugetului general consolidat;

d) obligația de a plăti dobânzi, penalități de întârziere sau majorări de întârziere, după caz, aferente impozitelor, taxelor, contribuțiilor și altor sume datorate bugetului general consolidat, denumite obligații de plată accesorii; [...]”.

“Art. 23 - **(1)** Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată”.

“Art. 91. – (1) **Dreptul organului fiscal de a stabili obligatii fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.**

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel.

“Art. 92. – (1) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se întrerup:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru întreruperea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) la data depunerii de către contribuabil a declarației fiscale după expirarea termenului legal de depunere a acesteia;

c) la data la care contribuabilul corectează declarația fiscală sau efectuează un alt act voluntar de recunoaștere a impozitului datorat.

(2) Termenele de prescripție prevăzute la art. 91 se suspendă:

a) în cazurile și în condițiile stabilite de lege pentru suspendarea termenului de prescripție a dreptului la acțiune;

b) pe perioada cuprinsă între data începerii inspecției fiscale și data emiterii deciziei de impunere ca urmare a efectuării inspecției fiscale;

c) pe timpul cât contribuabilul se sustrage de la efectuarea inspecției fiscale;

d) pe perioada cuprinsă între data declarării unui contribuabil inactiv și data reactivării acestuia.

(3) Dispozițiile dreptului comun privitoare la prescripția extinctivă sunt aplicabile în mod corespunzător”.

De asemenea, potrivit art. 1 alin. (2) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare:

“Art. 1. – (2) **Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale**, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel”.

Astfel, se retine ca dispozitiile legale antecitate sunt dispozitii cu caracter general si reglementeaza prescriptia dreptului organelor fiscale si vamale de a stabili obligatii fiscale in sarcina contribuabililor, in ceea ce priveste termenul de prescriptie, data de la care incepe sa curga si cauzele de intrerupere si suspendare a cursului prescriptiei. Conform acestor reglementari, efectul implinirii termenului de prescriptie a dreptului de a stabili obligatii fiscale consta in incetarea procedurii de emitere a titlului de creanta fiscala.

Potrivit art.27 din O.G. nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata in M.O. din 12.01.2000, in vigoare la data importului 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.

2) Bunurile mobile care sunt introduse în țară de societățile de leasing, persoane juridice române, se încadrează în regimul vamal de import, cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import..

(4) În cazul achiziționării bunurilor introduse în țară în condițiile alin. (1) și (2), utilizatorul este obligat să achite taxa vamală calculată la valoarea reziduală a bunului din momentul încheierii contractului de vânzare-cumpărare. Baza de calcul a taxelor vamale nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului, indiferent dacă părțile au convenit contractual o valoare reziduală mai mică”.

In referatul cu propuneri privind solutionarea contestatiei organelor vamale mentioneaza ca regimul vamal suspensiv initiat de contestatara prin declaratia vamala de import nr. I x/27.11.2006 in baza contractului de leasing nr. x/01.11.2006 a fost inchis la data de 26.11.2009 conform declaratiei vamale de punere in libera circulatie nr. x, data la care a luat nastere o datorie vamala in suma de x lei din care taxe vamale si comision vamal in suma de x lei (x+x) care asa cum recunoaste si contestatara a fost achitata la data efectuării formalitatilor vamale.

Potrivit dispozitiilor legale mai sus invocate rezulta ca pe perioada derularii contractul de leasing societatile de leasing sunt exceptate de la plata datoriei vamale, **baza de impunere in atare conditii se constituie la incheierea operatiunii de leasing.**

Se retine ca art. 27 alin. (2) din O.G. nr. 51/1997 prevede cu claritate faptul ca bunurile introduse in tara de societatile de leasing se incadreaza in regimul vamal de import **cu exceptarea de la plata a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.** si, ca atare, potrivit art. II din OUG nr. 138/2004 in vigoare de la 01.01.2005, aprobata prin Lege nr. 163/01.06.2005 drepturile vamale sunt datorate la momentul inchiderii operatiunii de import, in cazul in speta data de 26.11.2009.

In speta sunt incidente si dispozitiile art. 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar care prevad:

„(1) O datorie vamală la import poate să ia naștere prin:

(a) punerea în liberă circulație a mărfurilor supuse drepturilor de import

sau

(b) plasarea unor astfel de mărfuri sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import.

(2) O datorie vamală se naște în momentul acceptării declarației vamale în cauză”.

Aceasta dispozitie legala se regaseste si in art.223 din Codul vamal al Romaniei aprobat prin Legea nr. 86/2006.

Afirmatiile societatii cu privire la calculul prescriptiei de la data acordarii liberului de vama nu pot fi retinute pentru urmatoarele considerente:

- datoria vamala a fost exceptata la plata pana la data incheierii contractului de leasing, respectiv pana la data de 26.11.2009;

- invocarea art. 373 din Codul vamal aprobat prin Legea nr. 141/1997 si a art. 100 din legea nr. 86/2006 privind coul Cod vamal al Romaniei este eronata in conditiile in care art. 1 alin. (2) din Codul de procedura fiscala prevede:

“(2) Prezentul cod se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, precum și pentru administrarea creanțelor provenind din contribuții, amenzi și alte sume ce constituie venituri ale bugetului general consolidat, potrivit legii, în măsura în care prin lege nu se prevede altfel”, si respectiv art. 91 din Codul de procedura fiscala care prevede urmatoarele:

(1) Dreptul organului fiscal de a stabili obligații fiscale se prescrie în termen de 5 ani, cu excepția cazului în care legea dispune altfel.

(2) Termenul de prescripție a dreptului prevăzut la alin. (1) începe să curgă de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală potrivit art. 23, dacă legea nu dispune altfel”.

Concluzionand cu privire la dreptul organelor vamale de a stabili diferente de drepturi vamale nu era prescris la data emiterii deciziei pentru regularizarea situatiei, respectiv, 24.10.2013, deoarece datoria vamala a luat nastere la data de 26.11.2009, iar in conformitate cu prevederile art. 91 din Codul de procedura fiscala termenul de prescriptie incepe sa curga **de la data de 1 ianuarie a anului următor celui în care s-a născut creanța fiscală, respectiv din ianuarie 2010.**

Mai mult art.27 alin 5 din O.G. nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing si societatile de leasing, republicata prevede ca:

(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. Termenul în cadrul căruia bunurile urmează să fie restituite sau să primească o nouă destinație vamală nu poate fi mai mare de 7 ani de la data introducerii în țară a bunului, indiferent dacă părțile au convenit prin contract o durată mai mare, cu excepția mijloacelor destinate transportului aerian pentru care termenul menționat este de 14 ani.

Or, dupa afirmatiile contestatarei in situatia unui contract de leasing care se deruleaza pe o perioada de pana la 7 ani, organul vamal nu mai are dreptul de a stabili drepturi vamale decat pana la cinci ani (deci drepturile vamale aferente bunurilor introduse în țară în baza contractelor de leasing ar fi prescrise in totalitate daca s-ar lua in calcul ca termen de prescriptie data inregistrarii declaratiei vamale pentru acordarea unui regim vamal suspensiv), desi conform celor mai sus mentionate drepturile vamale pentru importurile efectuate in baza contractelor de leasing se datoreaza la **momentul închiderii operațiunii de import.**

Având în vedere ca termenul de prescriptie a dreptului autoritii vamale de a efectua controlul vamal a început sa curga în ianuarie 2010 se retine ca la data de 24.10.2013, data emiterii deciziei pentru regularizarea situatiei contestate, dreptul Biroului Vamal Giurgiu Zona libera de a efectua controlul ulterior nu era prescris.

Potrivit art. 36, art. 63 si art. 78 din Ordinul Vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7.521/2006 pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior,

"Art. 36- Birourile vamale vor desfasura activitati de control vamal ulterior in urmatoarele situatii: [...]

c) reverificarea declaratiilor depuse la biroul vamal, pentru care se apreciaza ca dispozitiile legale au fost aplicate pe baza unor informatii inexacte sau incomplete; [...]."

"Art. 63. – (4) Neregulile constatate se consemnează în mod obligatoriu în **procesul-verbal de control**, precizându-se în mod concret actele normative încălcate, respectiv articolul și alineatul din acestea, cu determinarea exactă a influențelor în situațiile în care s-a constatat nașterea unei datorii vamale sau sume plătite în plus. Prin procesul-verbal de control se stabilesc, de asemenea, diferențe în plus sau în minus privind alte taxe și impozite datorate statului, în cadrul operațiunilor vamale.

(8) **În situațiile în care** controlul nu se efectuează la sediul sau la domiciliul persoanei, când reverificarea declarațiilor se efectuează pe bază de documente aflate la dispoziția autorității vamale sau primite de la alte autorități ori persoane, potrivit dispozițiilor legale, precum și atunci când **se refuză semnarea procesului-verbal de control, acesta se semnează înainte de comunicare numai de echipa de control. În aceste cazuri, procesul-verbal de control poate fi adus la cunoștința și, respectiv, comunicat persoanei a cărei activitate a fost controlată, odată cu Decizia pentru regularizarea situației**, prevăzută la art. 78".

"Art. 78. – (1) **Pe baza procesului-verbal de control și a notei de prezentare se emite documentul "Decizia pentru regularizarea situației"**.

În conformitate cu prevederile art. 100 alin. (4) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, modelul "Deciziei pentru regularizarea situației" și instrucțiunile de completare sunt cele prevăzute în anexa nr. 8. Potrivit art. 100 alin. (8) din Legea nr. 86/2006, acest document constituie titlu de creanță".

Din coroborarea prevederilor legale mai sus citate și a datelor cuprinse în procesul verbal de control și decizia pentru regularizarea situației, **rezulta cu claritate care a fost informația inexactă ce a condus la reverificarea declarației vamale**, și anume, declarația vamală derulată la Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera de către **SC X SA**, prin comisionarul vamal SC X SRL, iar în conformitate cu prevederile art. 578 alin. (1) din HG nr. 707/2006 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României acesta **are obligația să asigure completarea corectă a documentelor vamale cu datele cerute de formularistica în vigoare, să efectueze cu exactitate calculul sumelor convenite bugetului de stat și să pastreze timp de 5 ani toate documentele referitoare la operațiunile efectuate**.

Rezulta deci că, în momentul punerii în liberă circulație prin DVI nr. x, societatea comercială avea obligația să efectueze cu exactitate calculul sumelor convenite bugetului de stat, în cazul în speță a accizelor a TVA, și inclusiv a dobanzilor compensatorii datorate.

Așa cum rezulta din prevederile art. 63 alin.(8) din Ordinul nr. 7.521/2006, mai sus citate, în cazul reverificării declarațiilor vamale se întocmește proces verbal de control care se semnează înainte de comunicare numai de echipa de control. Comunicarea procesului verbal se face odată cu Decizia pentru regularizarea situației, iar societatea comercială verificată are dreptul să conteste constatările cuprinse în Decizia pentru regularizarea situației, conform prevederilor art. 206 și art.207 din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, drept înscris în actul administrativ fiscal contestat.

Astfel, nu a fost suprimat dreptul societății comerciale de a-și exprima punctul de vedere cu privire la constatările cuprinse în Procesul verbal de control, ci din contra, au fost respectate prevederile legale cu privire la reverificarea declarației vamale.

În ceea ce privește susținerile societății contestatoare referitoare la imposibilitatea reverificării aceleiași operațiuni vamale, pe motiv că la momentul punerii în liberă circulație a fost întocmit documentul-declaratie nr. x *cu valoare de act administrativ*, se reține că în materie vamală, stabilirea diferențelor de drepturi vamale, a majorărilor de întârziere și a dobanzilor compensatorii se realizează potrivit Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, aprobate prin Ordinul nr. 7521/2006, prin emiterea deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, ca act administrativ prin care se stabilesc diferențe în urma controlului vamal ulterior al operațiunilor.

Din examinarea documentului nr. x se constată că acesta reprezintă o declarație vamală de punere în liberă circulație IM 4, înregistrată sub nr. x, similară cu declarația vamală inițială de import temporar, înregistrată sub nr. x/27.11.2006 și are valoarea unei declarații vamale ca act

unilateral cu "caracter public, prin care o persoana manifesta, in formele si modalitatile prevazute in reglementarile vamale, vointa de a plasa marfurile sub un anumit regim vamal", potrivit art. 4 pct. 21 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei.

In consecinta, sustinerile societatii contestatoare privind asa-zisul caracter bilateral al documentului-declaratie nr. x si, de aici, imposibilitatea reverificarii operatiunii sunt nefondate, intrucat este vorba de o **declaratie care nu este emisa de autoritatea vamala, ci este intocmita de societate in calitate de declarant** si inregistrata in evidentele vamale dupa acceptarea ei, in conformitate cu dispozitiile art. 86 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei.

Fata de cele prezentate mai sus, rezulta ca toate aspectele de natura procedurala invocate de societatea contestatoare nu sunt de natura sa conduca la nulitatea procesului verbal de control (care nu constituie titlu de creanta) si a deciziei pentru regularizarea situatiei, intrucat nu se regaseste niciuna dintre situatiile privind lipsa unuia dintre elementele enumerate la art. 46 "Nulitatea actului administrativ fiscal" din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala.

Pentru considerentele expuse, exceptia nulitatii actului administrativ atacat si exceptia prescriptiei ridicata de contestata cu privire la dreptul organului vamal de a stabili diferente de drepturi vamale urmeaza a fi respinsa ca neintemeiata, iar contestatia va fi analizata pe fond.

3.2. Cu privire la dobanzile compensatorii in suma de x lei stabilite prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x

Cauza supusa solutionarii este daca societatea, in calitate de titulara a regimului vamal de admitere temporara pentru autoturismul marca Kia Sportage introdus in tara in baza unui contract de leasing extern, datoreaza dobanzi compensatorii la punerea in libera circulatie a autoturismului, in conditiile in care acesta este de origine necomunitara si in conditiile in care regimul de admitere temporara a fost incheiat dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana si in conditiile in care reglementarile comunitare au caracter obligatoriu si prioritate fata de dispozitiile contrare din legile interne.

In fapt, SC X SA a depus declaratia vamala nr. I x/27.11.2006 pentru autoturismul marca Kia Sportage, tara de origine Coreea de Sud, in baza contractului de leasing nr. x/01.11.2006, prin care a solicitat importul temporar (rubrica 1 din declaratia vamala - EU 5) al autoturismului, in baza regimului vamal de admitere temporara (rubrica 37 din declaratia vamala are inscris codul 5300 - operatiune suspensiva conform art. 107 din Codul vamal), regim de admitere temporara care a fost inchis prin depunerea declaratiei vamale de punere in libera circulatie nr. x in care au completat la rubrica 1 mentiunea IM 4, iar la rubrica 37 - cod regim - 40.53, respectiv punere in libera circulatie.

In baza declaratiei vamale de punere in libera circulatie nr. x, societatea a achitat drepturi vamale de import in cuantum total de x lei (x+x+x+x) din care taxe vamale si comision vamal in suma de x lei (x+x).

Prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, organele vamale au stabilit in sarcina societatii dobanzi compensatorii in suma de x lei, calculate pentru suma de x lei, asa cu rezulta din decizie.

In drept, potrivit Ordinului Vicepreşedintelui ANAF nr.7982/2006 privind aprobarea Documentului pentru regularizarea situaţiei operaţiunilor vamale deschise în baza prevederilor art.27 alin.(2) din Ordonanţa Guvernului nr. 51/1997 privind operaţiunile de leasing şi societăţile de leasing, republicată, cu modificările şi completările ulterioare:

" De la data intrării în vigoare a prezentului ordin, bunurile mobile care sunt introduse în ţară de către utilizatori, persoane fizice sau juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu societăţi de leasing, persoane juridice străine, precum şi bunurile care sunt introduse în ţară de către societăţile de leasing, persoane juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu utilizatori, persoane fizice sau juridice române ori străine, vor fi declarate la autoritatea vamală prin depunerea declaraţiei de admitere temporară, cu exonerare totală de la obligaţia de plată a sumelor reprezentând datoria vamală, precum şi a

celor prevăzute la art. 287 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, inclusiv a garanțării acestora. “

În acest sens, începând cu data intrării în vigoare a Ordinului Vicepreședintelui ANAF nr.7982/2006 privind aprobarea Documentului pentru regularizarea situației operațiunilor vamale deschise în baza prevederilor art. 27 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, cu modificările și completările ulterioare, bunurile mobile care sunt introduse în țară de către societăți de leasing, persoane juridice române, în baza unor contracte de leasing încheiate cu societăți de leasing, persoane juridice române, intră sub incidența regimului de admitere temporară și nu a regimului vamal de import.

Totodată, având în vedere că Declarația vamală potrivit art.4 alin.21 din Legea 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, reprezintă “ **actul cu caracter public, prin care o persoană manifestă, în formele și în modalitățile prevăzute în reglementările vamale, voința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal;**” iar în conformitate cu prevederile art.27 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care dispun că, “*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.***”, în vigoare la data înregistrării declarației vamale prin care au fost introduse în țară bunurile devin incidente dispozițiile Ordinului MFP nr.84/2007 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, care dispun că:

1. Pentru mărfurile comunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art. 27 alin. (1) și (2) din Ordonanța Guvernului **nr. 51/1997** privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se procedează după cum urmează:

1.1. La expirarea termenului de derulare a contractelor de leasing se întocmesc formalitățile prevăzute pentru încheierea operațiunilor din punct de vedere vamal.

1.2. La punerea în liberă circulație nu se datorează taxe vamale și nici dobânzi compensatorii, cu condiția prezentării unei dovezi privind statutul comunitar al mărfurilor.

“2. Pentru mărfurile necomunitare ce fac obiectul operațiunilor de leasing efectuate conform art. 27 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 51/1997, republicată, cu modificările și completările ulterioare, se procedează după cum urmează:

2.1. La expirarea termenului de derulare a contractelor de leasing se întocmesc formalități vamale pentru încheierea operațiunilor din punct de vedere vamal.

2.2. La punerea în liberă circulație cuantumul datoriei vamale este determinat pe baza naturii mărfurilor de import, a clasificării lor tarifare (inclusiv rata drepturilor), a valorii în vamă, originii și cantității la momentul plasării lor sub regim, conform alin. (16) al pct. 4 "Uniunea vamală" din anexa nr. V la Tratatul dintre [...] România privind aderarea Republicii Bulgaria și a României la Uniunea Europeană, semnat de România la Luxemburg la 25 aprilie 2005, ratificat prin Legea nr. 157/2005.

2.3. Se datorează taxa vamală din Tarifal vamal de import al României în vigoare la **momentul depunerii declarației vamale de admitere temporară.**

2.4. Taxa vamală prevăzută la pct. 2.3 se calculează la valoarea reziduală stabilită prin contractul de leasing, care nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare.

2.5. Se datorează dobânzi compensatorii conform art. 519 din Regulamentul vamal comunitar, începând cu data aderării.

În conformitate cu prevederile art. 519 din REGULAMENTUL (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei din 2 iulie 1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar:

“(1) Atunci când se contractează o datorie vamală pentru produse compensatoare sau marfuri de import sub regim de perfecționare activă sau admitere temporară,

dobânda compensatoare se calculează pe baza valorii drepturilor de import pentru intervalul de timp respectiv.

(2) Se aplică ratele trimestriale ale dobânzii de pe piața financiară publicate în anexa statistică a buletinului lunar al Băncii Centrale Europene.

(3) Dobânda se aplică lunar, începând din prima zi a lunii după luna în care marfurile de import pentru care se contractează o datorie vamală au fost plasate prima dată sub regimul vamal. **Intervalul se încheie în ultima zi a lunii în care este contractată datoria vamală"**

De asemenea, potrivit Legii nr. 157/2005 pentru ratificarea Tratatului de aderare a României la Uniunea Europeană alin. (16) al pct. 4 "Uniunea vamală" din anexa nr. V:

"(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;

*- **în cazul în care încheierea dă naștere unei datorii vamale, pentru a păstra echitatea între titularii autorizațiilor stabiliți în actualele state membre și cei stabiliți în noile state membre, se plătesc dobânzi compensatorii la drepturile de import datorate în condițiile legislației comunitare de la data aderării.***

Se reține că, în speta, regimul vamal de admitere temporară are ca obiect și bunurile necomunitare, țara de origine fiind Coreea de Sud, conform casutei 16 și 34 din declarație, regim început înainte de aderarea României la UE și care se încheie după aderare.

În conformitate cu prevederile citate, în cazul regimului vamal de admitere temporară care are ca obiect marfuri necomunitare, început înainte de aderare și care se încheie după aderare, se datorează dobânzi compensatorii, în baza art. 519 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 al Comisiei din 2 iulie 1993 privind dispoziții de aplicare a reglementării (CEE) nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului vamal Comunitar, mai sus citat.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezultă că la data de 11.10.2007, societatea a închis cu DVI nr. x prin import definitiv declarația vamală de import temporară nr. I x/27.11.2006 prin care a fost importat un autoturism marca Kia Sportage, țara de origine **Coreea de Sud**, în baza contractului de leasing nr. x/01.11.2006, prin care a solicitat importul temporar (rubrica 1 din declarația vamală - EU 5) al autoturismului, în baza regimului vamal de admitere temporară (rubrica 37 din declarația vamală are înscris codul 5300 - operațiune suspensivă conform art. 107 din Codul vamal).

Astfel, se reține că, în speta, regimul vamal de admitere temporară are ca obiect **bunurile necomunitare, țara de origine fiind Coreea de Sud**, regim început înainte de aderarea României la UE și care se încheie după aderare.

Sustinerile societății contestatoare cu privire la așa-zisul caracter subsidiar al dreptului comunitar sunt eronate, având în vedere art.148 alin. (2) din Constituția României, care precizează :

"Ca urmare a aderării, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene, precum și celelalte reglementări comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate față de dispozițiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare".

Cum în speta este vorba de aplicarea Regulamentului (CEE) nr. 2454/93 care cuprinde dispoziții de aplicare a Codului Vamal Comunitar instituit prin Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, dispozițiile art. 519 din acest regulament se aplică cu prioritate în speta, astfel că nu pot fi reținute în soluționarea favorabilă a cauzei dispozițiile din legislația internă în materie vamală privind operațiunile de leasing finalizate după data aderării invocate de contestatară.

In consecinta, organele vamale in mod legal au calculat in sarcina societatii contestatoare dobanda compensatorie, contestatia urmand a se respinge ca neintemeiata pentru suma de x lei.

Pentru considerentele aratate in continutul deciziei si in temeiul prevederilor art. 519 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 coroborate cu prevederile Legii 157/2005, ar. 1, art. 22, art. 23, art. 91 si art.216 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, se:

DECIDE

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **SC X SA** impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emise Biroul Vamal Giurgiu Zona Libera, prin care s-au stabilit dobanzi compensatorii in suma de x lei.

Prezenta decizie este definitiva in sistemul cailor administrative de atac si poate fi contestata potrivit legii in termen de 6 luni de la comunicare la Tribunalul Bucuresti.