

Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț a fost sesizată de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Neamț, prin adresa nr..../COV/....2013 înregistrată la D.G.F.P. Neamț sub nr..../....2013, cu privire la contestația formulată de Cabinet de avocat .... în numele și pentru **X** având codul unic de înregistrare ... și sediul în ....

Contestatia, înregistrată la Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Neamț sub nr..../....2013, a fost formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../COV/....2013 și are ca obiect suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxe vamale;
- ... lei – dobânzi aferente taxelor vamale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei – dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, stabilit în raport de data primirii sub semnătură a deciziei de regularizare, respectiv data de **25.02.2013** și data transmiterii prin poștă a contestației la D.J.A.O.V. Neamț, respectiv 13.03.2013, așa cum rezultă din ștampila aplicată pe plicul prin care a fost transmisă contestația.

Constatând ca în speță sunt îndeplinite dispozițiile art.205 alin.(1) și alin.(2), art.207 alin.(1) și art.209 alin.(1) lit.a) din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare Direcția Generală a Finanțelor Publice Neamț este competentă să soluționeze contestația formulată de **X**

**I. Petenta** formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..../COV/....2013 emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Neamț, arătând următoarele:

La data de 21.06.2007 a depus prin intermediul comisionarului vamal S.C. .... o declarație vamală pentru două mașini de tricotat marca Shima Seiki a căror folosință a dobândit-o ca urmare a încheierii contractului de leasing nr..../02.05.2007 cu SC ....

La momentul importului bunurilor importate li s-a acordat regimul de admitere temporară cu exonerare totală de drepturi de import, conform art.27 din O.G.nr. 51/1997 coroborat cu dispozițiile art.157 din Legea nr.86/2006. Cu toate acestea, la momentul importului, societatea a achitat contravaloarea taxelor vamale în cuantum de ... lei cu chitanța nr..../21.06.2007.

Ulterior contractul de leasing a fost prelungit conform actelor adiționale la acesta, încheiate cu finanțatorul, până la data de 31.05.2013.

La controlul efectuat a posteriori în data de ....2013 de către autoritățile vamale, s-a imputat societății contravaloarea TVA datorată la momentul importului în cuantum de ... lei la care s-au calculat dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei, dar și dobânzi și penalități de întârziere în sumă de ... lei, respectiv ... lei aferente taxelor vamale, cu toate că taxele vamale au fost achitate în ziua importului (....2007).

Aceste sume au fost stabilite întrucât nu au fost incidente prevederile art.27 din O.G.nr.51/1997, ci dispozițiile Codului vamal comunitar – RCEE nr.2913/1992 și ale regulamentului de aplicare ale acestuia – RCEE nr.2454/1993.

Motivarea făcută atât în decizie, cât și în procesul verbal de control este ambiguă și nu rezultă cu claritate dacă se susține că regimul de admitere temporară s-a acordat în mod greșit la data importului (21.06.2007), sau că bunurile trebuiau să fie reexportate sau să își schimbe regimul vamal prin finalizarea contractului de leasing în maxim 24 de luni, conform art.160 alin.(2) din Codul vamal sau art.553 pct.2 din RCEE nr.2454/1993.

Având în vedere momentul de la care s-au calculat dobânzile și penalitățile de întârziere pentru TVA (22.06.2009 și nu 22.06.2007), am fi înclinați să credem că ni se impută nefinalizarea leasingului și pe cale de consecință depășirea termenului pentru care ar fi putut fi acordat regimul de admitere temporară cu scutire totală.

Normele comunitare nu sunt contrare normelor speciale interne reglementate de art.27 din O.G.nr.51/1997, având în vedere că nu interzic posibilitatea acordării acestui regim vamal suspensiv.

Pe de altă parte, dacă fondul problemei se referă doar la depășirea celor 24 de luni în care bunul căruia i s-a conferit regim vamal de admitere temporară trebuia fie reexportat, fie să își schimbe regimul vamal prin finalizarea leasingului, atunci sunt de remarcat două aspecte:

Primul ar fi că O.G.nr.51/1997 reprezintă în raport cu codul vamal o lege specială și pe cale de consecință prioritară și derogatorie de la norma generală. Astfel, chiar dacă art.160 din Legea nr.86/2006 prevedea la alin.(2) un termen maxim de 24 de luni, art.27 alin.(5) (în forma în vigoare la data importului) prevedea un termen de 7 ani pentru schimbarea regimului vamal al bunului importat. Pe de altă parte alin.(3) al art.160 din Codul vamal permite prelungirea acestui termen la solicitarea beneficiarului. Ori, de fiecare dată când contractul de leasing a fost prelungit, s-a solicitat și prelungirea regimului vamal, iar autoritatea vamală a aprobat de fiecare dată această prelungire.

Pe de altă parte, legislația comunitară invocată permite de asemenea prelungirea termenului de 24 de luni la solicitarea titularului (art.553 din RCEE nr.2454/1993).

În ceea ce privește dobânzile și penalitățile de întârziere stabilite pentru taxele vamale, nu pot fi imputate, în condițiile în care taxa a fost reținută la momentul importului.

Referitor la accesoriile aferente TVA, legislația fiscală aplicabilă la data controlului (art.111 din O.G.nr.92/2003, republicată), prevede că pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, respectiv:

- a) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;
- b) dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare;

Deci dacă taxă pe valoarea adăugată ar fi fost cu adevărat datorată ar fi trebuit plătită în termenele mai sus enunțate, iar eventualele penalități și dobânzi nu ar fi putut fi calculate decât dacă plata debitului nu s-ar fi făcut în termenele acestea.

De asemenea, nici în procesul verbal de control și nici în decizia contestată nu se precizează cursul valutar la care s-a făcut transformarea prețului bunurilor, valoare în funcție de care s-a stabilit taxa pe valoarea adăugată.

În concluzie, petenta consideră că bunurilor li s-a stabilit un regim vamal corect în momentul importului, că acesta putea fi prelungit peste termenul de 24 de luni și că în condițiile în care prelungirea a fost admisă de către autoritatea vamală competentă, nu i se poate imputa nicio culpă și nu poate fi obligată la plata unor sume nedatorate.

**II. Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Neamț** a emis pentru X, având codul unic de înregistrare ... în data de ....2013. ***Decizia pentru regularizarea situației nr. 843/104/COV privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal***, prin care s-au stabilit obligații de plată în sumă de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxe vamale;
- ... lei – dobânzi aferente taxelor vamale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei – dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

La baza stabilirii acestor obligații au stat următoarele:

X a depus declarația vamală de admitere temporară, înregistrată la D.J.A.O.V. Neamț sub nr.../...2007 pentru două mașini de tricatat uzate marca Shima Seiki cu sistem dublu computerizat SES 122RT seria MFG 396 și seria MFG 398.

Regimul de admitere temporară a fost acordat, în conformitate cu prevederile art.27 alin.(1) din O.G.nr.51/1997, pe baza contractului de leasing operațional .../02.05.2007 încheiat cu firma ..., termenul de încheiere al regimului acordat fiind data de 15.09.2010.

Ulterior, ca urmare a solicitării X înregistrată la D.J.A.O.V. Neamț sub nr.../...2011, s-a aprobat prelungirea termenului de încheiere până la data de 31.05.2013, în baza addendumului la contractul de leasing nr.../21.07.2011.

Ca urmare a adresei nr...../BTV/14.02.2013 emisă de D.R.A.O.V. Iași s-a dispus încheierea operațiunii vamale de admitere temporară, deoarece regimul vamal a fost solicitat în mod eronat.

Astfel, operațiunile de leasing pot fi plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială, în conformitate cu prevederile Regulamentului (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar, pentru o perioadă de maximum 24 luni, fără a mai putea fi aplicabile dispozițiile O.G.nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificările și completările ulterioare, deoarece odată cu aderarea României la Comunitatea Europeană, se impune alinierea legislației naționale vamale și fiscale cu prevederile în domeniu ale acquis-ului Comunitar, conform art.4 partea întâi din Protocolul privind condițiile și aranjamentele referitoare la admiterea Republicii Bulgaria și România la Uniunea Europeană.

Mărfurile ce fac obiectul contractului de leasing nr..../02.05.2007 nu pot fi asimilate categoriilor de mărfuri prevăzute la art 553-587 din Regulamentului (CEE) nr.2454/1993 de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, care să beneficieze de scutire de drepturi de import.

Potrivit Procesului verbal de control nr.../COV/20.02.2013 încheiat de D.J.A.O.V. Neamț, drepturile vamale datorate în baza DVI nr..../....2007 au fost calculate la un curs valutar de 3,2785, rezultând de plată taxe vamale în sumă de ... lei și o taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei.

Pentru neplata în termen a drepturilor vamale datorate au fost calculate dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 22.06.2009 – 20.02.2013, aferente taxelor vamale și dobânzi în sumă de ... lei, pentru perioada 22.06.2007 – 20.02.2013, aferente taxei pe valoarea adăugată, precum și penalități de întârziere în sumă totală de ... lei.

În drept sunt invocate prevederile art.100 și art.284 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, art.4, art.78 pct.(3), art.141, art.142, art.143 și art.204 din Regulamentului (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar, art.136 alin.(3), art.141 și art.144 din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art.119 alin.(1), art.120 alin.(1) și art.120<sup>1</sup> din O.G.nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

**III.** Luand in considerare constatările organelor de control vamal, argumentele invocate de petenta in sustinerea cauzei, documentele existente la dosarul cauzei si prevederile legale in vigoare, atat la data efectuării formalităților de vamuire in baza declaratiei vamale de admitere temporara, cat si la data la care trebuia incheiat regimul vamal respectiv, se retin urmatoarele:

**Cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza drepturile de import stabilite suplimentar in suma totala de ... lei si accesoriile aferente in suma totala de ... lei, in conditiile in care importul de**

## marfuri in regim vamal suspensiv a avut loc după data aderării României la Uniunea Europeana.

### In fapt,

X a depus declarația vamală de admitere temporară, înregistrată la D.J.A.O.V. Neamț sub nr..../....2007 pentru două mașini de tricatat uzate marca Shima Seiki, introduse în țară în baza contractului de leasing operațional .../02.05.2007 încheiat cu firma ..., termenul de încheiere al regimului acordat fiind data de 15.09.2010, în conformitate cu prevederile art.27 alin.(1) din O.G.nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificările și completările ulterioare.

Urmare a solicitării X, înregistrată la D.J.A.O.V. Neamț sub nr..../....2011, s-a aprobat prelungirea termenului de încheiere până la data de 31.05.2013, în baza addendumului la contractul de leasing nr..../21.07.2011.

Prin adresa nr...../BTV/14.02.2013, emisă de D.R.A.O.V. Iași, s-a dispus încheierea operațiunii vamale de admitere temporară, deoarece regimul vamal a fost solicitat în mod eronat.

Ca urmare, la data de ....2013, D.J.A.O.V. Neamț a emis Decizia pentru regularizarea situației nr. ... privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, prin care s-au stabilit drepturi vamale de import în sumă de ... lei și accesorii aferente în sumă totală de ... lei, ca urmare a adresei nr...../BTV/....2012 emisă de D.R.A.O.V. Iași, prin care s-a dispus încheierea operațiunii vamale de admitere temporară, întrucât regimul vamal admitere temporară a fost acordat în mod eronat.

Astfel, s-a stabilit că operațiunile de leasing pot fi plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială, în conformitate cu prevederile Regulamentului (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar, pentru o perioadă de maximum 24 luni, fără a mai putea fi aplicabile dispozițiile O.G.nr.51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificările și completările ulterioare

### In drept,

Odată cu aderarea României la Uniunea Europeană la data de 01.01.2007, țara noastră a adoptat prevederile legislației europene în domeniul taxelor vamale, respectiv Regulamentul CEE nr. 2913/92 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar și Regulamentul (CEE) nr. 2454/1993 a Comisiei din 2 iulie 1993 privind dispoziții de aplicare a reglementării (CEE) nr. 2913/92 a Consiliului de stabilire a Codului vamal Comunitar, prevederile acestora fiind de imediata aplicare.

Astfel, articolul 288, penultimul paragraf, din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, prevede:

***“Prezenta lege asigură aplicarea Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificările ulterioare, publicat în Jurnalul Oficial al Comunităților Europene nr. 302/1992.”***

Ca urmare, prevederile Legii nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, se aplică în paralel cu prevederile legislației europene, respectiv Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar.

De asemenea, se reține ca art. 4 pct. 23 din Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, stipulează:

**„Dispoziții în vigoare” reprezintă dispozițiile comunitare sau dispozițiile naționale.**

Totodată, potrivit prevederilor art.148(2) din Constituție,

**“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.”**

Având în vedere cele de mai sus, se reține ca actul normativ în baza căruia se realizează supravegherea și controlul vamal ulterior este Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar și Ordinul Vicepresedintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 7521/2006, emis în baza art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data controlului.

Referitor la controlul ulterior al declarațiilor art.100 alin.(3) din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data întocmirii actului atacat, prevede:

**“(1) 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.**

**(2) În cadrul termenului prevăzut la alin. (1), autoritatea vamală verifică orice documente, registre și evidențe referitoare la mărfurile vămuite sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri.(...)**

**(3) Când după reverificarea declarației sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte sau incomplete, autoritatea vamală ia măsuri pentru regularizarea situației, ținând seama de noile elemente de care dispune”.**

Articolele 78, 79, 84 și 140 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, precizează:

Articolul 78

„(...)

**(3) Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute**

**trebuie sa ia masurile necesare pentru reglementarea situatiei, tinând seama de orice informatie noua de care dispun."**

*Articolul 79*

*„Punerea în libera circulație conferă marfurilor necomunitare statutul vamal de mărfuri comunitare. Aceasta atrage după sine aplicarea măsurilor de politică comercială, încheierea celorlalte formalități prevăzute cu privire la importul marfurilor și la aplicarea drepturilor legal datorate."*

*Articolul 84*

*„(1) În articolele 85-90:*

*(a) în cazul în care se utilizează expresia „regim suspensiv”, se înțelege ca aplicându-se, în cazul marfurilor necomunitare, următoarelor regimuri:*

*(...);*

*- admitere temporară.*

*(2) „Marfurile de import” reprezintă marfurile plasate sub un regim suspensiv (...)"*

*Articolul 140*

*“1. Autoritățile vamale stabilesc perioada în care marfurile de import trebuie să fie reexportate sau să li se dea o altă destinație sau utilizare aprobată de vama.*

*Această perioadă trebuie să fie suficient de lungă pentru ca obiectivul utilizării autorizate să fie atins.*

*2. Fără să aducă atingere perioadelor speciale prevăzute în conformitate cu art. 141, **perioada maximă în care marfurile pot rămâne în regimul de admitere temporară este de 24 luni.** Autoritățile vamale pot stabili totuși scurțarea perioadei, cu acordul persoanei în cauză.*

*3. Totuși, în împrejurări excepționale, autoritățile vamale pot, la cererea persoanei în cauză și în limite rezonabile, să prelungească perioadele menționate în alin. (1) și (2) pentru a permite utilizarea autorizată.  
(...).”*

Articolul 140, invocat mai sus, stabilește la 24 de luni perioada maximă în care mărfurile pot rămâne în regimul de admitere temporară.

Având în vedere că declarația vamală potrivit art.4 pct.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;*”, **aceasta poate fi supusă controlului ulterior, atunci când dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate incorect, autoritățile vamale având obligația ca în conformitate cu dispozițiile legale, să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației.**

În același sens, art. 77 alin.(1) și (2) și art.78 alin.(1) și (2) din Ordinul vicepreședintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.7521/2006

pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, stipulează:

#### Articolul 77

„ (1) **În situațiile în care după verificarea declarațiilor vamale sau după controlul ulterior rezultă că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații inexacte ori incomplete, iar autoritatea vamala trebuie să ia măsuri pentru regularizarea situației, organul de control dispune sau propune măsuri ținând seama de noile elemente consemnate în procesul-verbal de control.**

(2) În aceste cazuri se vor avea în vedere prevederile art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, prin care se stipulează că organele de control vamal sunt îndrituite să constate diferențe de datorie vamală sau alte taxe și impozite datorate în cadrul operațiunilor vamale și să ia măsuri pentru încasarea diferențelor în minus ori sa propună restituirea celor care au fost încasate in plus, cu respectarea dispozițiilor legale”.

#### Articolul 78

(1) Pe baza procesului-verbal de control si 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" si instructiunile de completare sunt cele prevazute în anexa nr. 8. Potrivit art. 100 alin. (8) din Legea nr. 86/2006, acest document constituie titlu de creanță.

(2) Decizia pentru regularizarea situației, emisa în baza procesului-verbal de control, constituie temei pentru scoaterea din evidenta a regimurilor vamale suspensive sau economice sub care au fost plasate marfurile.

Referitor la nașterea datoriei vamale, art. 226 alin.(1), (2) si (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, stipulează:

„ (1) Datoria vamala la import ia nastere si prin:

a) neîndeplinirea uneia dintre obligatiile care rezulta, în privinta marfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporara sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate;

b) **nerespectarea unei condiții care reglementeaza plasarea marfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unor drepturi de import reduce sau zero, în funcție de destinația lor finala.**

(2) Dispozițiile alin. (1) se aplica numai când se stabileste ca iregularitățile prevazute la lit. a) si b) nu au efecte semnificative asupra utilizarii corecte a depozitarii temporare sau a regimului vamal avut în vedere.

(3) **Datoria vamala se naste fie în momentul în care obligatia a carei neexecutare genereaza datoria vamala înceteaza a mai fi îndeplinita, fie în momentul în care marfurile au fost plasate sub regimul vamal în cauza, când se stabileste ulterior ca o conditie stabilita pentru plasarea**



**marfurilor sub regimul respectiv sau pentru acordarea drepturilor de import reduse sau zero, în funcție de destinația finală a marfurilor, nu a fost îndeplinită.”**

În același sens, art. 204 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar, precizează:

1. O datorie vamală la import apare prin:

(a) neîndeplinirea uneia dintre condițiile ce rezulta, în privința marfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau

(b) **nerespectarea unei condiții ce reglementează plasarea marfurilor sub acel regim sau acordarea unei taxe de import reduse sau zero ținând seama de utilizarea marfurilor, în alte cazuri decât cele menționate la art. 203 doar dacă nu se stabilește ca acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal avut în vedere.**

2. **Datoria vamală apare fie în momentul în care obligația a carei neîndeplinire generează datorii vamale încetează a mai fi respectată, fie în momentul în care marfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci când se stabilește ulterior ca o condiție care reglementează plasarea marfurilor sub acel regim sau acordarea unei taxe de import reduse sau zero ținând seama de destinația sau utilizarea marfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.”**

În cauza de față sunt incidente și prevederile Articolului 4 alin.(12) la (16), Articolului 46, 163, 186 și 187 din **Regulamentul (CE) nr.450/2008 al Parlamentului European și al Consiliului din 23 aprilie 2008 de stabilire a Codului Vamal Comunitar (Codul Vamal Modernizat), care a abrogat și înlocuit Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, după cum urmează:**

**“Articolul 4**

**Definiții**

[...]

**12. prin „regim vamal” se înțelege unul dintre regimurile următoare sub care pot fi plasate marfurile în conformitate cu prezentul cod:**

(a) punerea în liberă circulație;

(b) **regimuri speciale;**

(c) export;

**13. prin „datorie vamală” se înțelege obligația unei persoane de a plăti cuantumul taxelor la import și la export care se aplică unor marfuri specifice în conformitate cu legislația vamală în vigoare;**

**14. prin „debitor” se înțelege orice persoană care răspunde pentru o datorie vamală;**

**15. prin „taxe la import” se înțelege taxele vamale care trebuie plătite la importul de marfuri;**

**16. prin „taxe la export” se înțelege taxele vamale care trebuie plătite la exportul de marfuri;**

[...]

## **Articolul 46**

### **Datoria vamala care ia nastere prin nerespectare**

**(1) În cazul marfurilor supuse unor taxe la import, o datorie vamala ia nastere la import, în cazul nerespectării uneia dintre urmatoarele:**

**(a) o obligatie stabilita în legislatia vamala cu privire la introducerea marfurilor necomunitare pe teritoriul vamal al Comunitatii, la ridicarea lor de sub supravegherea vamala sau la circulatia, perfectionarea, antrepozitarea, admiterea temporara, utilizarea sau punerea la dispozitie a acestor marfuri pe acest teritoriu;**

**(b) o obligatie stabilita în legislatia vamala cu privire la destinatia finala a marfurilor pe teritoriul vamal al Comunitatii;**

**(c) o conditie care reglementeaza plasarea marfurilor necomunitare sub un regim vamal sau acordarea, datorita destinatiei finale a marfurilor, a unei exonerari de taxe sau a unei reduceri a taxelor la import.**

**(2) Momentul în care ia nastere datoria vamala este:**

**(a) fie momentul în care obligatia a carei neîndeplinire duce la nasterea datoriei vamale nu este îndeplinita sau înceteaza a fi îndeplinita;**

**(b) fie momentul în care se accepta o declaratie vamala pentru plasarea marfurilor sub un regim vamal, în cazul în care se constata ulterior ca una dintre conditiile fixate pentru plasarea acestor marfuri sub acest regim sau pentru acordarea unei exonerari de taxe sau a unei reduceri a taxelor la import în baza destinatiei finale a marfurilor nu a fost de fapt îndeplinita.**

[...]

## **Articolul 163**

**Perioada în care marfurile pot ramâne sub regimul de admitere temporara**

**(1) Autoritatile vamale fixeaza perioada în care marfurile plasate sub regimul de admitere temporara trebuie reexportate sau plasate sub un alt regim vamal. Aceasta perioada trebuie sa fie suficienta pentru ca obiectivul utilizarii autorizate sa fie atins.**

**(2) Perioada maxima în care marfurile pot ramâne sub regimul de admitere temporara pentru aceeasi utilizare si sub raspunderea aceluiasi titular de autorizatie este de 24 de luni, chiar si în cazul în care regimul a fost încheiat prin plasarea marfurilor sub un alt regim special, care este urmat la rândul sau de o noua plasare sub regimul de admitere temporara.**

**(3) În cazul în care, în împrejurari exceptionale, perioadele de utilizare autorizata mentionate la alineatele (1) si (2) nu sunt suficiente, autoritatile vamale le pot prelungi pentru o durata rezonabila, la cererea motivata corespunzator a titularului autorizatiei.**

[...]

## **Articolul 186**

### **Abrogarea**

**Se abroga Regulamentele (CEE) nr. 3925/91, (CEE) nr. 2913/92 si (CE) nr. 1207/2001.**

**Trimiterile la regulamentele abrogate se interpreteaza ca trimiteri la prezentul regulament si se interpreteaza în conformitate cu tabelele de corespondenta care figureaza în anexa.**

**Articolul 187**

**Intrarea în vigoare**

Prezentul regulament intra în vigoare în a douazecea zi de la data publicarii în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene.”

“ **ANEXA**

**TABELE DE CORESPONDENTA**

**1. Regulamentul (CEE) nr. 2913/92**

Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 Prezentul regulament

**Articolul 4 Articolul 4**

**Articolul 89 Articolul 138**

**Articolul 140 Articolul 163**

**Articolul 204 Articolele 46 si 86”**

Referitor la nașterea datoriei vamale, art. 1... alin.(1) din Legea nr. 86/2006, având corespondent în art. 144 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului din 12.10.1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar „**Când ia naștere o datorie vamală pentru mărfurile de import, quantumul unei astfel de datorii se stabilește pe baza elementelor de taxare corespunzătoare acestor mărfuri în momentul acceptării declarației de plasare a mărfurilor sub regimul de admitere temporară. (...).**”

Referitor la constituirea garanției vamale art. 110 alin.(1) din Legea nr. 86/2006 având corespondent în art. 88 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/1992 al Consiliului din 12.10.1992 de instituire a Codului Vamal Comunitar stipulează:

**„Autoritatea vamală poate condiționa plasarea mărfurilor sub un regim suspensiv de constituirea unei garanții care să asigure plata datoriei vamale care s-ar naște pentru aceste mărfuri.”**

Referitor la TVA, in cauza sunt incidente prevederile art.136 alin. (3), art.139 alin.(1), art.140 alin.(1) si art.157 alin.(3) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, republicata cu modificarile si completarile ulterioare, dupa cum urmeaza:

**“ Articolul 136**

(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin. (1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul

**generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.**

**(3) In cazul in care, la import, bunurile sunt plasate intr-un regim vamal special, prevazut la art.144 alin.(1) lit.a) si d), faptul generator si exigibilitatea taxei intervin la data la care acestea inceteaza a mai fi plasate intr-un astfel de regim.**

[...]

#### **Articolul 139**

**(1) Baza de impozitare pentru un import de bunuri este constituita din valoarea in vama a bunurilor, stabilita conform legislatiei vamale in vigoare, la care se adauga taxele vamale, comisionul vamal, accizele si alte taxe, exclusiv taxa pe valoarea adaugata, datorate pentru importul de bunuri.”**

Din prevederile legale invocate se retine ca autoritatea vamala are dreptul ca, din oficiu sau la solicitarea declarantului, într-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa modifice declaratia vamala.

Autoritatea vamala are dreptul sa verifice orice documente, registre si evidente referitoare la marfurile vamuite sau la operatiunile comerciale ulterioare în legatura cu aceste marfuri.

În cazul regimurilor suspensive datoria vamală se naște când se stabilește ulterior că o condiție stabilită pentru plasarea mărfurilor sub regimul respectiv nu a fost îndeplinită, autoritățile vamale trebuind să ia toate măsurile necesare pentru a reglementa situația mărfurilor pentru care un regim vamal nu s-a încheiat în condițiile prevăzute.

Astfel, neîncheierea de catre societate în termenul de maximum 24 de luni a operațiunii de admitere temporară ce a făcut obiectul declarației vamale nr..../....2007 a îndreptățit organele vamale de a reglementa situația bunurilor în cauză prin emiterea deciziei pentru regularizarea situației contestate și constituirea datoriei vamale.

Petenta își motivează contestația arătând că la momentul depunerii declarației vamale operațiunile au fost garantate, astfel că autoritatea vamală nu avea dreptul de a calcula drepturi de import.

Motivația petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației întrucât constituirea garanției nu echivalează cu constituirea datoriei vamale, fiind o sumă care este păstrată în contul de garanții până la finalizarea operațiunii vamale, constituirea ei având drept scop asigurarea încasării eventualelor drepturi de import.

Referitor la sustinerea contestatoarei ca O.G.nr.51/1997 reprezintă în raport cu Codul vamal o lege specială și pe cale de consecință prioritară și derogatorie de la norma generală, facem precizarea că odată cu aderarea României la Uniunea Europeană la data de 01.01.2007, țara noastră a adoptat prevederile legislației europene în domeniul taxelor vamale, iar actul normativ in baza caruia se realizeaza supravegherea și controlul vamal ulterior este Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar si Ordinul Vicepresedintelui Agentiei Nationale de Administrare Fiscala nr. 7521/2006, emis in baza art. 100 din Legea nr.

86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, în vigoare la data controlului. Totodată art.148(2) din Constituție dispune ca 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.

În ceea ce privește motivația petentei cu privire la faptul că legislația comunitară permite de asemenea, prelungirea termenului de 24 de luni, la solicitarea titularului, facem precizarea că această prelungire se obține în împrejurări excepționale, pentru o durată rezonabilă, la cererea motivată corespunzător a titularului autorizației.

Față de cele prezentate, reținem că organele vamale în mod legal au procedat la stabilirea în sarcina societății, prin Decizia pentru regularizarea situației nr..../....2013, a taxelor vamale în sumă de ... lei și a T.V.A. în sumă de ... lei, pe motiv că operațiunile de leasing pot fi plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială, pe o perioadă de maxim 24 de luni, în conformitate cu prevederile Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, **urmând a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei pentru acest capăt de cerere.**

#### **Referitor la dobânzile și penalitățile de întârziere în sumă totală de ... lei**

Din analiza deciziei pentru regularizarea situației atacate rezultă că organele vamale au calculat accesorii astfel:

- dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei aferente taxelor vamale, perioada pentru care s-au calculat acestea fiind 22.06.2009 – ....2013,
- dobânzi în sumă de ... lei și penalități de întârziere în sumă de ... lei aferente T.V.A., perioada pentru care s-au calculat acestea fiind 22.06.2007 – ....2013.

Petenta motivează că dobânzile și penalitățile de întârziere aferente taxelor vamale nu îi pot fi imputate, întrucât contravaloarea taxelor vamale a fost reținută în momentul importului, iar în ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată, art.111 din Codul de procedură fiscală prevede că pentru diferențele de obligații fiscale principale și accesorii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării acestora, astfel:

- dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1-15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare;
- dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16-31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare.

**În drept,**

O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicată, cu modificările și completările ulterioare, reglementează următoarele:

Articolul 119 alin. (1)

„Pentru neachitarea la **termenul de scadență** de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.”

Articolul 120

„Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv.”

Art. 120<sup>1</sup> alin.(1)

„Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.”

Din textele de lege invocate în drept, rezultă că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere.

În materia obligațiilor vamale, în speță, scadența o reprezintă momentul nașterii datoriei vamale, respectiv momentul în care bunurile au fost plasate sub regimul vamal de admitere temporară cu exonerare de drepturi de import, dobânzile urmând să curgă din ziua următoare scadenței datoriei vamale, respectiv ziua următoare nasterii datoriei vamale.

Se reține că societatea contestatară face confuzie între termenul de scadență și termenul de plată, considerând că organele de control vamal nu au ținut cont la calculul majorărilor de întârziere de termenul de plată acordat, respectiv până la data de 20 a lunii următoare de la data comunicării deciziei de regularizare.

Astfel, potrivit art.120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere începând cu ziua următoare **termenului de scadență** și până la data stingerii sumei datorate inclusiv, însă termenul de scadență nu trebuie confundat cu termenul de plată la care face referire art. 111 alin. (2) din același act normativ, mai sus menționat.

Se reține că, potrivit doctrinei, **termenul de plată** este acordat de legiuitor ca o perioadă de grație în vederea achitării obligațiilor, iar neachitarea acestora atrage executarea silită, în timp ce depășirea **termenului de scadență** atrage plata dobânzilor prevăzute și calculate conform art. 119 și art. 120 din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare.

Totodată se reține că dispozițiile OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, cu modificările și completările ulterioare, fac distincție între termenul de plată și termenul de scadență întrucât la art. 111 alin. (1) se precizează scadența creanțelor fiscale la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi iar la alin. (2) al aceluiași articol se stabilesc termene de plată pentru obligații fiscale principale și accesorii în funcție de data comunicării acestora.

Astfel, se reține că termenul de scadență nu se confundă cu termenul de plată care reprezintă termenul până la care contribuabilul trebuie să achite suma respectivă și care este eșalonat în funcție de data comunicării, spre deosebire de data scadență care este stabilită în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii.

În consecință, termenul de plată precizat în decizia de regularizare prezintă relevanță în materia executării silite a creanței fiscale, fiind un termen de conformare voluntară la plată, după expirarea căruia organele fiscale pot demara procedura de executare silită și nu poate fi confundat cu scadența obligației bugetare.

Ca un argument în plus sunt și dispozițiile art.119 din Ordonanța Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedură fiscală republicată, care precizează că orice obligație bugetară neachitată la scadență generează majorări de întârziere, legiuitorul făcând trimitere la scadență și nu la termenul de plată precizat în decizia de regularizare, ca termen de conformare voluntară a contribuabilului.

Având în vedere cele menționate anterior și luând în considerare și principiul de drept conform căruia "accesoriul urmează principalul", în sarcina petentei fiind reținut că datorat debitul reprezentând datoria vamală în sumă de ... lei, **urmează a se respinge ca neîntemeiată contestația petentei și pentru obligațiile de plată accesorii în sumă totală de ... lei.**

Pentru considerentele arătate în conținutul deciziei și în temeiul prevederilor art. 210, art. 216 alin. (1) și art. 218 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, se

### **DECIDE:**

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulate de **X** pentru suma de ... lei, reprezentând:

- ... lei – taxe vamale;
- ... lei – dobânzi aferente taxelor vamale;
- ... lei – penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- ... lei - taxa pe valoarea adăugată;
- ... lei – dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- ... lei – penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată.

Decizia de soluționare a contestației poate fi atacată la Tribunalul Neamț în termen de 6 luni de la data comunicării acesteia, conform prevederilor art.11 alin.(1) lit.a), respectiv art.10 alin.(1) din Legea contenciosului administrativ nr.554/2004, cu modificările și completările ulterioare.