



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

---

**DECIZIA nr.57/29.08.2008**  
**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 Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța prin adresa nr...../28.07.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr...../31.07.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța str..... 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...../18.07.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța în baza Procesului verbal de control nr...../18.07.2008, în cuantum total de ..... lei, compuse din:**

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

Contestația a fost introdusă de către reprezentantul legal, respectiv de către administratorul societății în persoana d.lui P..... M....., 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 înaintate societății cu adresa nr...../21.07.2008 pentru care s-a confirmat de primire în data de 23.07.2008, iar contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 24.07.2008, 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 Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța sub nr...../24.07.2008 petenta formulează contestație împotriva Deciziei pentru**

regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 18.07.2008 întocmită de acest organ în baza Procesului verbal de control nr..... din 18.07.2008, solicitând anularea deciziei de impunere și recalcularea obligațiilor de plată.

În susținerea contestației petenta arată că prin contractul de leasing extern nr..... încheiat în 20.06.2005 de către societate cu firma N..... Leasing AG din A..... pe o perioadă de 36 luni, a dobândit dreptul de folosință asupra unui autotractor uzat marca M....., contract în baza căruia la data de 24.06.2005 s-a întocmit de către Biroul Vamal Constanța Port Vechi declarația vamală de import nr...../24.06.2005, iar în baza Autorizației de admitere temporară nr...../23.06.2005, autoritatea vamală a aprobat plasarea bunului în regim vamal de admitere temporară, cu exonerare totală de la plata drepturilor de import. Operațiunea a fost efectuată în baza autorizației de admitere temporară nr...../23.06.2005 și a contractului de leasing ...../20.06.2005, termenul acordat de autoritatea vamală pentru încheierea regimului fiind data de 15.07.2008.

În cererea formulată, petenta arată că Decizia de impunere nr...../18.07.2008 și Procesul verbal nr...../18.07.2008 i-au fost comunicate de către autoritatea vamală prin adresa nr...../21.07.2008, primită în data de 23.07.2008, precizând totodată că în perioada în care a expirat termenul de admitere temporară prevăzut în autorizație, administratorul societății respectiv, d.l P..... M....., a fost plecat din localitate în interesul societății.

În opinia petentei, organul vamal a omis să înștiințeze societatea în prealabil despre acțiunea de control vamal, așa cum prevăd dispozițiile art.26(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului vamal al României și prin urmare au fost încălcate prevederile art.63(1) din același act normativ, potrivit căroră;

*„Procesul verbal de control este un act bilateral care se semnează de către organul de control și de persoana controlată, sau de reprezentantul legal al persoanei, în cazul controlului vamal al mărfurilor ori bunurilor”.*

În aceste condiții, petenta consideră că a fost pusă în fața faptului împlinit, fiind doar înștiințată despre decizia de regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite, fără să aibă posibilitatea de a prezenta documente care să ateste că s-a efectuat plata obligațiilor fiscale și vamale, ce decurg ca urmare a derulării și finalizării contractului de leasing mai sus menționat.

Față de cele menționate, petenta arată că începând cu data de 01.01.2007 conform legislației din A....., la valoarea ratelor de leasing furnizorul a adăugat și TVA în procent de 20%, sumă care a fost achitată integral. În aceste condiții, petenta susține că prin stabilirea obligației de plată suplimentare de către organul de control vamal, societatea ar fi supusă unei duble impuneri, întrucât pe de o parte a achitat lunar TVA

aferență ratelor de leasing, iar pe de altă parte ar trebui să achite TVA la valoarea de import a bunului achiziționat.

*În concluzie pentru motivele expuse, prin cererea formulată petenta solicită anularea deciziei de impunere nr...../18.07.2008 și recalcularea obligațiilor de plată.*

**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 IM5 nr...../24.06.2005, având ca titular de operațiune societatea CONSTANTA S.R.L..**

Potrivit constatărilor organului vamal consemnate în Procesul verbal de control nr..... din data de 18.07.2008, au rezultat următoarele:

La data de 24.06.2005, în baza declarației vamale ..... nr..... societatea a plasat în regim vamal de admitere temporară un autotractor uzat, marca M....., serie sașiu ....., regimul vamal suspensiv fiind acordat în baza autorizației de admitere temporară nr..... din 23.06.2005 eliberată de Biroul vamal Constanța și a contractului de leasing nr..... din 20.06.2005 încheiat cu firma N..... LEASING AG - A.....

Termenul acordat (autorizat) prin autorizație, pentru încheierea operațiunii de admitere temporară, a fost **15.07.2008**.

Deoarece în cadrul termenului aprobat societatea nu a solicitat pentru bunurile care fac obiectul declarației susmenționate un alt regim vamal, organul de control a stabilit că au fost încălcate prevederile art.95(1) din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal, respectiv ale art.155 alin.(1) din Regulamentul vamal aprobat prin H.G. nr.1114/2001 și în consecință se impune încheierea din oficiu a operațiunii cu nr...../24.06.2005 și încasarea drepturilor cuvenite bugetului general consolidat. Astfel, potrivit prevederilor art.155(2) din Regulamentul vamal, 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.

Întocmirea procesului verbal s-a făcut cu respectarea prevederilor art.70 din O.M.F.P. nr.7521/2006, în sensul că autoritatea vamală poate efectua controlul vamal ulterior sau poate reverifica operațiunile vamale supuse regimului vamal suspensiv sau economice sub care au fost plasate mărfurile și să încheie aceste operațiuni potrivit reglementărilor vamale din inițiativa autorității vamale.

Astfel, potrivit prevederilor art.136(3) din Codul fiscal aprobat prin L.G. nr.571/2003, republicat,

*"în cazul în care, la import, bunurile sunt plasate într-un regim vamal special, prevăzut la art.144(1), lit.a) și lit.d), faptul generator și exigibilitatea intervin la data la care acestea încetează a mai fi plasate într-un astfel de regim."*

În consecință, organul vamal de control a dispus din oficiu încheierea regimului vamal suspensiv, întrucât titularul de operațiune nu a finalizat operațiunea în cauză în termenul aprobat.

Astfel, baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a constituit-o valoarea bunului în sumă de ..... lei înscrisă în declarația vamală de plasare în regim suspensiv, rezultând o datorie vamală totală de ..... lei, compusă din suma de ..... lei reprezentând TVA, și majorări de întârziere în sumă de ..... lei.

În baza Procesului verbal de control nr...../18.07.2008, a fost întocmită Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 18.07.2008.

**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...../20.06.2005 încheiat cu firma N..... Leasing AG din A..... și a Autorizației de admitere temporară nr..... din 23.06.2005 eliberată de Biroul vamal Constanța, societatea CONSTANTA S.R.L. a plasat în regim vamal suspensiv de admitere temporară, un autotractor marca M..... în valoare totală de ..... euro, depunând la autoritatea vamală declarația vamală de admitere temporară ..... nr..... din 24.06.2005, cu termen (dată limită) de închidere a operațiunii suspensive în data de **15.07.2008**. Termenul acordat, mai sus amintit, a fost acordat de Biroul Vamal Constanța prin Autorizația de admitere temporară la solicitarea petentei, prin cererea depusă în acest sens.

Operațiunea a beneficiat de facilitățile fiscale prevăzute de art.27 alin.1 din O.G. nr.51/1997 republicată, privind operațiunile de leasing și societățile de leasing, iar procedurile care reglementau admiterea temporară la data inițierii operațiunii erau cele stabilite prin Codul vamal aprobat prin Legea 141/1997, respectiv art.95(19 și (2), și ale Normelor metodologice de aplicare a Codului vamal aprobate prin H.G. nr.1114/2001, respectiv, art.155(1) și (2).

Urmare controlului vamal ulterior al operațiunii de import, efectuată în baza DVI ..... nr...../24.06.2005, organul de control vamal a constatat că regimul vamal de admitere temporară nu a fost încheiat în termen de către titularul operațiunii și, în consecință, a stabilit din oficiu drepturile vamale de import constând în TVA în cuantum de ..... lei și accesorii în cuantum de ..... lei, aferente valorii integrale a bunului importat, conform Procesului verbal nr...../18.07.2008 și Deciziei pentru regularizarea situației nr...../18.07.2008.

Petenta contestă aceste obligații suplimentare stabilite de controlul vamal, motivând pe de o parte că, în perioada în care a expirat termenul de închidere al operațiunii suspensive acordat prin Autorizația de admitere temporară nu se afla în localitate

și, pe de altă parte, că întocmirea Procesului verbal s-a făcut cu încălcarea prevederilor art.63(1) din Normele metodologice de aplicare a Codului vamal, în sensul că a fost înștiințat despre acest aspect prin adresa nr...../21.07.2008, adresă prin care organul vamal a comunicat atât actul de control cât și Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare de plată, fără ca petenta să aibă posibilitatea de a prezenta documente care să ateste că s-a efectuat plata obligațiilor fiscale și vamale aferente derulării și finalizării contractului de leasing mai sus menționat.

Totodată, petenta arată că începând cu data de 01.01.2007 ratele de leasing au fost facturate de către firma de leasing din A..... cu TVA austriac în procent de 20% și, prin urmare, prin achitarea sumelor stabilite de către organul de control prin Decizia de impunere atacată, ar însemna pentru societate o dublă impunere din punct de vedere al TVA.

**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 alin.(1) și (2) din **Legea nr.141/1997 privind Codul Vamal al României**, cu modificările ulterioare, conform căroră:

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

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

coroborate cu prevederile art.155 alin.(1) și (2) 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 sau, după caz, produsele compensatoare ori transformate obținute 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.”.

În speță sunt aplicabile și prevederile art.144 din L.G. nr.141/1997 privind Codul vamal al României, potrivit căror:

„(1) Datoria vamală ia naștere și în următoarele cazuri:

b) neîndeplinirea uneia dintre condițiile stabilite prin regimul vamal sub care au fost plasate;

(2) Datoria vamală se naște în momentul în care s-au produs situațiile prevăzute la alin. (1) lit. a), b) și c).”

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 sau atunci când apar modificări care influențează derularea operațiunii sub regimul vamal aprobat.

În speță, se reține că petenta nu a depus la autoritatea vamală competentă în termenul acordat, conform Autorizației de admitere temporară, documentația necesară pentru închiderea regimului vamal suspensiv și, prin urmare, în mod legal, organul vamal a procedat la închiderea din oficiu a operațiunii de admitere temporară, pentru bunul importat conform DVI ..... nr...../24.06.2005, căruia trebuia să i se dea o destinație vamală până la data de 15.07.2008, dată la care se stabileau, de altfel, și drepturile vamale de import aferente. Pentru a beneficia de facilitatea fiscală acordată inițial, în sensul calculării datoriei vamale la valoarea reziduală a bunului, petenta avea obligația de a depune în termenul legal acordat de autoritatea vamală, o declarație vamală de import definitiv a bunului la valoarea reziduală conform contractului de leasing.

În speță, datoria vamală nu poate fi stabilită la valoarea reziduală prevăzută în contractul de leasing extern, deoarece petenta nu a depus documentele necesare la organul vamal competent, în vederea închiderii regimului vamal suspensiv în termen, iar autoritatea vamală, în mod legal, a procedat la

închiderea operațiunii din oficiu, așa cum prevăd dispozițiile art.155(2) din Normele metodologice de aplicare a Codului vamal al României și ale art.95 din Legea 141/1997 privind Codul vamal al României, mai sus invocate. Se reține faptul că, petenta a luat cunoștință de condițiile în care bunul importat a fost plasat sub regim vamal suspensiv, prin autorizația de admitere temporară emisă de organul vamal la cererea sa și prin DVI ..... nr...../24.06.2005.

Prin urmare, în situația în care petenta nu a respectat termenul limită, respectiv 15.07.2008, de închidere a regimului suspensiv, rezultă că nu mai erau îndeplinite condițiile pentru care operațiunea de admitere temporară a fost autorizată, astfel că regimul vamal a încetat de drept în data de 15.07.2008, motiv pentru care se reține că, în mod legal, organul vamal a constatat nașterea unei datorii vamale și a procedat la închiderea din oficiu a regimului vamal suspensiv acordat inițial. Astfel, prin procesul verbal contestat, organul de control vamal a stabilit cuantumul obligațiilor fiscale de plată constând în TVA de plată în sumă de ..... lei, și accesoriile aferente în sumă de ..... lei, calculate pentru perioada 16.07.2008-17.07.2008.

Față de cele prezentate se reține că, motivația petentei conform căreia în perioada în care a expirat termenul de închidere autorizat administratorul societății era plecat din localitate în interes de serviciu, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, deoarece, în fapt, plata valorii reziduale prevăzută în contractul de leasing pentru bunul importat s-a făcut la data de 28.03.2008, iar până la data de 15.07.2008 acestea aveau posibilitatea de a închide conform prevederilor legale operațiunea de admitere temporară, și, în plus, acest aspect nu constituie motiv de exonerare a societății de la îndeplinirea obligațiilor ce decurg din derularea regimului vamal suspensiv aprobat.

Referitor la susținerea petentei potrivit căreia prin achitarea obligațiilor de plată stabilite prin decizia de impunere atacată societatea ar fi supusă unei duble impuneri, motivat de faptul că, începând cu data de 01.01.2007 societatea CONSTANTA S.R.L. a achitat societății de leasing din A..... ratele lunare de leasing cu TVA austriac de 20%, precizăm că, de fapt, taxa pe valoarea adăugată pe care aceasta declară că a achitat-o reprezintă de fapt taxa aferentă unei prestări de servicii, respectiv a unei redevențe (chirii), în timp ce TVA de plată stabilită prin decizia de regularizare, reprezintă taxa aferentă importului de bunuri, pentru care baza de impozitare o reprezintă valoarea în vamă a bunurilor.

Prin urmare, față de cele prezentate, se reține că motivația petentei nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei.

Deasemenea, nu poate fi reținut în susținerea acțiunii nici argumentul prezentat de petentă cu privire la faptul că nu a fost înștiințată în prealabil de către organul vamal de efectuarea acțiunii de control și că actul de control nu a fost semnat de către reprezentantul legal al societății, deoarece procesul

verbal de control nu a fost încheiat ca urmare a unei acțiuni programate, ci urmare acțiunii de reverificare a declarațiilor vamale care sunt supuse regimurilor vamale suspensive, așa cum prevăd dispozițiile art.63(8) din Ordinul ANAF nr.7521/2006, pentru aprobarea Normelor metodologice privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, potrivit căroră;

*„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.**”*

Deasemenea trebuie reținut că, acțiunea de control a fost o consecință a faptului că titularul regimului suspensiv nu a respectat termenul prevăzut în autorizația de admitere temporară și, în consecință, regimul vamal a fost închis din oficiu de către autoritatea vamală, cu respectarea prevederilor art.70 din același act normativ, potrivit căroră;

*„Procesul-verbal de control se întocmește și pentru cazurile în care, **în urma reverificării declarațiilor sau a controlului ulterior, regimurile vamale suspensive ori economice, sub care au fost plasate mărfurile, se încheie potrivit reglementărilor vamale, din inițiativa autorității vamale.**”*

Față de cele prezentate, se reține a fi neîntemeiate argumentele invocate de petentă în susținerea contestației formulate împotriva Deciziei nr...../18.07.2008.

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 18.07.2008, 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 16.07.2007 și până la 17.07.2008.

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 cărora:

*„(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 cărora:

*(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.209 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 de către S.C. CONSTANTA S.R.L. împotriva obligațiilor stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 18.07.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța, în cuantum total de ..... lei, compusă 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**

**D.G./4EX.  
29.08.2008**