



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

DECIZIA nr.83/11.11.2008
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..... din 19.09.2008, înregistrată la D.G.F.P. Constanța sub nr..... din 21.09.2008, cu privire la contestația formulată de **S.C. CONSTANTA S.R.L.**, cu sediul în Constanța, Str..... nr....., jud.Constanța, CUI RO

Obiectul contestației îl reprezintă drepturile vamale de import stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr...../14.08.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.R.A.O.V. Constanța în baza Procesului verbal de control nr...../14.08.2008, în cuantum total de lei, compusă din:

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

Contestația a fost introdusă de către administratorul societății, 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...../18.08.2008, pentru care s-a confirmat de primire în data de 19.08.2008, iar contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța în data de 16.09.2008, 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...../16.09.2008 petenta formulează contestație împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 14.08.2008 (menționat în contestație eronat nr...../14.08.2008 și/03.07.2008), întocmită

de acest organ în baza Procesului verbal de control nr..... din 14.08.2008, solicitând anularea acestor acte.

În susținerea contestației petenta arată că, S.C. C..... SRL, prin contractul de leasing extern nr..... încheiat cu firma N..... din Austria, a dobândit dreptul de folosință asupra unei semiremorci F..... serie șasiu, bun pe care l-a introdus în țară în data de 05.07.2005 și l-a plasat 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...../05.07.2005 și a contractului de leasing/05.07.2005, termenul acordat de autoritatea vamală pentru încheierea regimului fiind data de **01.08.2008**.

Prin Actul adițional la Contractul de leasing nr....., încheiat la data de 19.04.2006, S.C. C..... SRL, în calitate de utilizator, a cedat contractul către **S.C. CONSTANTA SRL**, motiv pentru care, de la această dată, s-a născut obligația de plată în sarcina societății CONSTANTA SRL.

În aceste condiții, petenta apreciază că suma stabilită în sarcina societății, cu titlu de taxă pe valoarea adăugată, nu le este imputabilă, deoarece:

În primul rând, pentru ca **S.C. CONSTANTA SRL** să fie în măsură a proceda la încheierea operațiunii de admitere temporară în regim vamal suspensiv a semiremorcii, se impunea a fi prezentată organului vamal factura finală emisă de finanțatorul contractului de leasing, care să ateste transferul dreptului de proprietate asupra obiectului contractului de leasing, document care nu le-a fost comunicat.

Un alt argument adus de petentă în susținerea cererii, este faptul că începând cu data de 01.03.2007, facturile emise de finanțatorul N..... din Austria cuprind și TVA, motiv pentru care consideră că obligația stabilită de organele vamale, în sumă de lei, apare ca o încălcare a convenției evitării dublei impuneri la care România este parte.

În apărarea sa, petenta invocă aplicabilitatea în cauză a prevederilor Anexei V, pct.4 alin.1, din Tratatul de aderare al României și Bulgariei la Uniunea Europeană, care stipulează în mod expres că „fără a aduce atingere articolului 20 din Regulamentul (CEE) 2913/92, mărfurile care la data aderării se găsesc în depozit temporar sau sub una din destinațiile și regimurile menționate la art.4 alin.(15) litera b) și aliniatul (16) literele b)-g) din acest regulament în Comunitatea extinsă, ori care se află în curs de transport după ce au făcut obiectul formalităților de export în Comunitatea extinsă, sunt libere de taxe vamale și de alte măsuri vamale când sunt declarate pentru punere în liberă circulație în Comunitatea extinsă”.

În consecință, contestatara solicită admiterea contestației și anularea totală a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr...../03.07.2008 (corect, nr...../14.08.2008), emisă de Direcția Județeană pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța.

II. Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Constanța - a procedat la efectuarea controlului ulterior al operațiunii de admitere temporară efectuată în baza declarației vamale nr...../05.07.2005, având ca titular de operațiune societatea C..... SRL.

Potrivit constatărilor organului vamal, consemnate în Procesul verbal de control nr..... din data de 14.08.2008, au rezultat următoarele:

În data de 15.04.2005, în baza declarației vamale nr...../05.07.2005, societatea a plasat în regim vamal de admitere temporară o semiremorcă F..... serie sașiu, regimul fiind acordat în baza autorizației de admitere temporară nr..... din 05.07.2005, eliberată de Biroul vamal Constanța, și a contractului de leasing nr..... din 05.07.2005, încheiat cu firma N..... - Austria.

Termenul acordat prin autorizație, pentru încheierea operațiunii de admitere temporară, a fost **01.08.2008**.

În data de 19.04.2006, a fost încheiat actul adițional la contractul de leasing nr...../2005. Obiectul actului adițional l-a constituit cesionarea contractului de leasing nr...../2005 către S.C. C..... SRL, în calitate de cedent, către S.C. CONSTANTA SRL, în calitate de cesionar, și confirmarea acordului finanțatorului prin semnarea acestui act.

S.C. CONSTANTA SRL a plasat în regim de admitere temporară semiremorca F..... serie sașiu, cu declarația vamală nr...../05.05.2006.

Operațiunea de admitere temporară a fost efectuată în baza autorizației de admitere temporară nr...../03.05.2006 și a contractului de leasing nr....., termenul acordat (autorizat) pentru încheierea operațiunii nr...../05.05.2006 a fost **01.08.2008**.

Întrucât titularul nu a finalizat operațiunea acestui regim în termenul aprobat, încălcând astfel prevederile art.95 alin.1 din Legea 141/1997, respectiv art.155 alin.1 din Regulamentul vamal aprobat prin H.G. nr.1114/2001, autoritatea vamală, potrivit alin.2) al art.95 din Codul vamal al României, a dispus încheierea din oficiu a operațiunii vamale cu nr...../05.05.2006 și încasarea drepturilor convenite bugetului.

Astfel, baza de calcul a taxei pe valoarea adăugată a constituit-o valoarea totală a bunului în sumă de lei (echivalentul a EURO - reprezentând valoarea de intrare prevăzută la pct.2 lit.D din autorizația de admitere temporară nr...../03.05.2006). Organul vamal a constatat că, în mod eronat, comisionarul vamal a înscris în rubrica 47 a declarației vamale menționate valoarea de transfer, respectiv lei, în loc de lei, cum ar fi fost corect.

În consecință, a rezultat 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 a fost întocmită Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, nr..... din 14.08.2008.

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:

Termenul de soluționare a fost întrerupt prin Adresa nr...../20.10.2208, transmisă societății CONSTANTA SRL, prin care se solicită precizarea actului administrativ contestat.

Prin Adresa înregistrată la DGFP Constanța sub nr...../11.11.2008, petenta precizează că societatea "a înțeles a exercita calea de atac a contestației împotriva Deciziei nr..... emisă de DRAOV Constanța în data de 14.08.2008".

În fapt, în baza contractului de leasing nr..... încheiat cu firma N..... din Austria și a Autorizației de admitere temporară nr..... din 05.07.2005 eliberată de Biroul vamal Constanța, societatea C..... SRL a plasat în regim vamal suspensiv de admitere temporară, o semiremorcă în valoare de euro, depunând la autoritatea vamală declarația vamală de admitere temporară nr..... din 05.07.2005, cu termen de închidere a operațiunii **01.08.2008**.

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.91-96, și H.G. nr.1114/2001 la art.155(1).

Potrivit actului adițional la contractul de leasing, societatea C..... SRL devine utilizator-cedent care transmite calitatea sa de contractant societății CONSTANTA SRL (utilizator-cesionar), împreună cu toate drepturile și obligațiile pe care le comportă această calitate, fiind obligat să respecte toate prevederile contractului de leasing.

Cu declarația vamală nr..... din data de 05.05.2006, S.C. CONSTANTA SRL a plasat în regim de admitere temporară bunul, operațiunea fiind efectuată în baza autorizației de admitere temporară nr...../03.05.2006 și a contractului de leasing nr....., termenul acordat pentru încheierea operațiunii fiind **01.08.2008**.

Ca urmare a faptului că, în cadrul termenului aprobat, S.C. CONSTANTA SRL nu a solicitat pentru marfa care face obiectul declarației menționate mai sus, un alt regim vamal, organul vamal a procedat la încheierea din oficiu a operațiunii și la stabilirea drepturilor vamale convenite bugetului de stat, la valoarea integrală a bunurilor în cuantum de lei, rezultând o taxă pe valoarea adăugată de plată în sumă de lei și accesorii în sumă de lei.

Petenta contestă aceste obligații suplimentare stabilite de controlul vamal, motivând că pentru a proceda la încheierea operațiunii de admitere temporară în regim vamal suspensiv a semiremorcii, se impunea să prezinte organului vamal factura finală emisă de finanțatorul contractului de leasing, acest

document nefiindu-i comunicat nici până la data depunerii contestației.

Deasemenea, susține că prin obligarea societății la plata sumei de lei, reprezentând TVA, s-a încălcat convenția evitării dublei impuneri la care România este parte, deoarece facturile emise de finanțator cuprind și TVA.

În plus, consideră că speței îi sunt aplicabile prevederile Anexei V, pct.4 alin.1, din Tratatul de aderare al României și Bulgariei la Uniunea Europeană.

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.92, art.95 și ale art.96 din **Legea nr.141/1997 privind Codul Vamal al României**, cu modificările ulterioare, conform căroră:

ART.92:

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

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

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

ART.95:

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

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

(3) Dispozițiile alin. (1) și (2) se aplică și în cazul produselor compensatoare sau transformate, obținute în cadrul regimurilor de perfecționare activă sau pasivă și de transformare sub control vamal.”

ART. 96

„Titularul regimului vamal suspensiv poate cesiona, cu acceptul proprietarului mărfurilor și cu acordul autorității vamale, drepturile și obligațiile aferente regimului vamal respectiv.”

Cu privire la admiterea temporară, art.119-121 din aceeași lege, stipulează:

„ART.119

Regimul de admitere temporară permite utilizarea pe teritoriul României, cu exonerare totală sau parțială de drepturi de import și fără aplicarea măsurilor de politică comercială, a mărfurilor străine destinate a fi reexportate în aceeași stare, cu excepția uzurii lor normale.

ART.120

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

(2) Autoritatea vamală, cu acordul titularului regimului de admitere temporară, poate scurta sau, în cazuri excepționale, temeinic justificate, poate prelungi termenul inițial.

Conform prevederilor art.155 din H.G. nr.1114/2001 pentru aprobarea Regulamentului vamal:

ART.155

„(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.

(3) Actul constatator constituie titlu executoriu pentru încasarea taxelor vamale și a altor drepturi de import, la care se adaugă comisionul vamal, dacă acesta se datorează.”

Regulamentul (CEE)2913/1992 al Comisiei privind Regulamentul Vamal Comunitar, la art.89, precizează:

„(1) Un regim suspensiv cu impact economic se încheie când se atribuie o altă destinație vamală admisă fie mărfurilor plasate sub acest regim, fie produselor compensatoare sau transformate plasate sub acest regim.

(2) *Autoritățile vamale iau toate măsurile necesare pentru a reglementa situația mărfurilor pentru care s-a încheiat un regim în condițiile prevăzute”.*

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. Termenul pentru încheierea regimului vamal suspensiv poate fi prelungit, la cererea expresă și justificată a titularului operațiunii, cu aprobarea autorității vamale.

În speță, se reține că utilizarea regimului de admitere temporară a fost condiționată de eliberarea unei autorizații de către autoritatea vamală, prin care au fost stabilite termenele, obligațiile și condițiile pentru derularea și încheierea regimului.

În acest sens, a fost eliberată de către D.J.A.O.V. Constanța autorizația de admitere temporară nr...../03.05.2006, cu termen autorizat pentru încheierea regimului, **01.08.2008**.

Din actul de control contestat, rezultă că petenta nu a solicitat încheierea regimului vamal suspensiv în termenul acordat.

Afirmația societății, potrivit căreia, nu a fost în măsură să solicite încheierea operațiunii de admitere temporară în regim vamal suspensiv a semiremorcii, deoarece nu deține factura finală emisă de finanțatorul contractului de leasing, nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației, întrucât contestatorul avea posibilitatea, prevăzută la art.92(3) din Codul vamal aprobat prin Legea nr.141/1997, să solicite, până la data de 01.08.2008, prelungirea termenului operațiunii vamale.

În această situație, în temeiul art.95 alin.2), autoritatea vamală a dispus din oficiu încheierea regimului vamal suspensiv.

Din interpretarea textelor de lege aplicabile speței, rezultă că respectarea prevederilor art.89 din Regulamentul CEE 2913/1992 și art.155 din Regulamentul vamal aprobat prin H.G. nr.1114/2001, este o obligație care revine atât titularului de regim care avea datoria să încheie operațiunea în cadrul termenului autorizat, cât și autorității vamale, care trebuie să ia toate măsurile pentru încasarea drepturilor cuvenite bugetului și să încheie operațiunea din oficiu.

În concluzie, deoarece în cadrul termenului aprobat S.C. CONSTANTA SRL nu a solicitat, pentru marfa care face obiectul declarației vamale nr...../05.05.2006, un alt regim vamal, fiind încălcate astfel prevederile art.95 alin.1 din Legea nr.141/1997 privind Codul vamal al României, respectiv art.155 alin.1 din Regulamentul vamal aprobat prin H.G. nr.1114/2001, s-a impus încheierea din oficiu a acestei operațiuni și încasarea drepturilor cuvenite bugetului.

Conform art.155 alin.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.

Referitor la susținerea societății potrivit căreia, prin achitarea taxei pe valoarea adăugată la nivelul de lei, s-a încălcat convenția evitării dublei impuneri la care România este parte, se precizează că TVA pe care contribuabilul afirmă că a achitat-o reprezintă, de fapt, taxa aferentă ratelor de leasing, taxă aferentă unei prestări de servicii, respectiv a unei redevențe (chirii), în timp ce TVA stabilită prin decizia de regularizare nr...../14.08.2008, reprezintă taxa aferentă importului de bunuri, pentru care baza de impozitare o reprezintă valoarea în vamă a bunurilor.

Nu poate fi reținut în susținerea acțiunii nici argumentul prezentat de petentă cu privire la aplicabilitatea în cauză a prevederilor Anexei V, pct.4 alin.1, din Tratatul de aderare al României și Bulgariei la Uniunea Europeană, și anume că mărfurile care la data aderării se găsesc în depozit temporar sau sub una din destinațiile și regimurile menționate la art.4 alin.(15) lit.b) și alin.(16) lit.b)-g) din acest Regulament în Comunitatea extinsă.

Se reține că, la stabilirea în sarcina S.C. CONSTANTA SRL a obligației în sumă de lei, reprezentând TVA, prin întocmirea Deciziei pentru regularizarea situației nr...../14.08.2008, au fost luate în considerare prevederile Anexei V, pct.4 alin.1, din Tratatul de aderare al României și Bulgariei la Uniunea Europeană, pentru marfa în cauză fiind acordat tratament tarifar preferențial, în conformitate cu prevederile Protocolului 4 referitor la definirea conceptului de „produse originare” și metodele de cooperare administrativă, anexă la Acordul dintre România și Uniunea Europeană, în baza declarației date pe factura din data de 16.06.2005 de către exportator.

Față de cele prezentate, nu se dovedesc a fi întemeiate argumentele petentei în susținerea contestației formulate împotriva Deciziei nr...../14.08.208.

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 14.08.2008, 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 02.08.2008 și până la 13.08.2008.

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 căroră:

„(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 căroră:

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

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

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

DECIDE:

Respingerea ca neîntemeiată legal a contestației formulate împotriva obligațiilor stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr..... din 14.08.2008, întocmită de organele vamale din cadrul D.J.A.O.V. Constanța, în cuantum total de lei, compuse din:

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

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

**DIRECTOR EXECUTIV,
BOGDAN IULIAN HUȚUCĂ**

P.F./4EX.
30.10.2008