



ROMANIA - MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR
AGENTIA NATIONALA DE ADMINISTRARE FISCALA
DIRECTIA GENERALA A FINANTELOR PUBLICE A
MUNICIPIULUI BUCURESTI

SERVICIUL DE SOLUTIONARE A CONTESTATIILOR

DECIZIA nr. 29/28.01.2008
privind solutionarea contestatiei formulata de X
inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x

Directia Generala a Finantelor Publice a Xprin Serviciul de solutionare a contestatiilor a fost sesizata de catre Directia xpentru accize si operatiuni vamale prin adresa nr. x, inregistrata la D.G.F.P.-M.B. sub nr. x, cu privire la contestatia X cu sediul in Bucuresti, x

Obiectul contestatiei, inregistrata la Directia Xpentru accize si operatiuni vamale 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, prin care organele vamale au stabilit in sarcina petentei drepturi vamale in suma de x lei si Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent nr. xprin care au fost calculate accesorii aferente drepturilor vamale in suma de x. Actele atacate au fost comunicate petentei cu adresa nr. x.

Constatand ca, in speta sunt intrunite conditiile prevazute art.205 alin.(1), art. 207 alin.(1) si art. 209 alin.1 lit. a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, Directia Generala a Finantelor Publice a Xeste investita sa solutioneze contestatia formulata de X.

Procedura fiind indeplinita s-a trecut la solutionarea pe fond a contestatiei.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

I. X contesta Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza procesului verbal de control nr. x si Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent nr. xsi considera ca actele administrative fiscale sunt nelegale si netemeinice pentru urmatoarele considerente:

Contractul de leasing financiar ROM x incheiat cu x din Suedia in calitate de locator, x, in calitate de utilizator si X in calitate de nou utilizator a avut ca obiect achizitionarea unui incarcator frontal x identificat cu seria x

In baza contractului de leasing, Biroul vamal Xa emis Autorizatia de admitere temporara nr. x, stabilind termenul de 30 de luni in care marfii importate trebuia sa i se dea o destinatie vamala. Conform Adendum - ului din data de x durata contractului de leasing initial a fost prelungita pana la data de x.

Din textul de lege indicat in Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x , respectiv "Regularizarea conform art. 108 alin. 1, paragraful 2 din Regulamentul C.E.E. nr. 2913/1992 (Codul Vamal Comunitar) nu rezulta un mod de calcul al TVA in sarcina utilizatorului pentru un bun mobil achizitionat printr-un contract de leasing financiar, astfel incat urmeaza a se aplica principiile consacrate in art. 27 alin (3), alin. (4) si alin. (5) din OG nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing și societățile

de leasing in conformitate cu care baza de calcul pentru plata taxelor vamale este valoarea reziduala a bunului.

Din dispozitiile legale sus - citate rezulta principiul potrivit caruia taxele vamale si TVA se calculeaza la valoarea reziduala a bunului, astfel ca, in consecinta, calculul TVA la valoarea de intrare a bunului este nelegala, impunandu-se regularizarea in raport de echivalentul sumei de x euro care reprezinta valoarea reziduala si nu avand ca baza valoarea de intrare de x euro.

Prelungirea contractului de leasing prin Adendum pana la x s-a efectuat deoarece societatea de leasing x AB din Suedia a transmis mai intai in mod gresit, apoi a corectat factura cu valoarea reziduala din x euro in x euro, ceea ce a facut sa se depaseasca termenul de 30 de luni fixat prin autorizatia vamala de admitere temporara si drept urmare utilizatorul se regaseste in situatia prevazuta de art. 27 din OG nr. 51/1997, respectiv ca din vina societatii de leasing nu s-a putut respecta termenul in care X sa-si exercite dreptul de optiune din contract si sa dea bunului noua destinatie vamala.

In consecinta, petenta sustine ca se afla inca in perioada contractuala, iar aceasta devine scadenta la x, incat incepand cu aceasta data bunul poate primi o noua destinatie vamala, cand se va calcula TVA la valoarea reziduala, adica la echivalentul in lei a sumei de x euro.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, emisa in baza procesului verbal de control nr. x organele vamale au stabilit in sarcina petentei drepturi vamale in suma de x lei.

In procesul verbal de control nr. x care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x organele vamale mentioneaza ca reverificarea DVI nr. x si calcularea drepturilor vamale in suma de x lei s-a efectuat in baza Legii nr. 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei si a HG nr. 707/2006.

Prin procesul verbal de control, organele vamale au constatat ca petenta nu a lichidat in termen DVOT nr. x, termenul de incheiere fiind x, iar regularizarea s-a facut in conformitate cu prevederile art. 108 alin. 1, paragraful 2 din Regulamentul C.E.E. nr. 2913/1992.

De asemenea, prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent nr. x au fost calculate accesorii aferente drepturilor vamale in suma de x.

III. Luand in considerare documentele existente la dosarul cauzei, constatările organului vamal, sustinerile petentei si prevederile legale pe perioada supusa verificării se retin urmatoarele:

3.1. Cu privire la drepturile de import in suma de x lei

Cauza supusa solutionarii este legalitatea incheierii din oficiu a regimului vamal de admitere temporara cu exonerarea de la plata drepturilor de import, in conditiile in care petenta nu a respectat termenul acordat pentru incheierea operatiunii suspensive si nici nu a anuntat autoritatea vamala cu privire la prelungirea contractului de leasing.

In fapt, X a incheiat contractul de leasing financiar x cu x din Suedia in calitate de locator, x, in calitate de utilizator si X in calitate de nou utilizator pentru achizitionarea unui incarcator frontal x.

Potrivit declaratiei vamale nr. x bunul importat a primit liberul de vama la data de x, Biroul vamal x acordand termen pentru incheierea operatiunii data de x, asa cum se stipuleaza atat in contractul de leasing cat si in n autorizatia de admitere temporara nr. x.

Urmare nefinalizarii operatiunii temporare in termen Directia x pentru accize si operatiuni vamale a intocmit procesul verbal de control nr. x in baza caruia a fost emisa

Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x prin care a stabilit in sarcina petentei drepturi vamale in suma de x lei.

In drept, art. 284 din Codul Vamal al Romaniei, aprobat prin Legea nr. 86/2006 si art. 660 din HG nr. 707/2006 privind Regulamentul de aplicare a Codului Vamal al Romaniei prevad:

“Art. 284 - Operatiunile vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării în vigoare a prezentului cod se finalizează potrivit acelor reglementări”.

Art. 660. - (1) Operatiunile pentru care s-au depus declaratii vamale sub regimul prevăzut în reglementările vamale anterioare prezentului regulament se derulează și se încheie în conformitate cu acele reglementări.

(2) Autorizațiile emise în temeiul reglementărilor vamale anterioare prezentului regulament își păstrează valabilitatea.”

In speta sunt incidente dispozitiile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei care prevad:

“Art. 91. - Regimurile vamale suspensive sunt operatiuni cu titlu temporar, care au drept efect suspendarea plății taxelor vamale.

Art. 92. - (1) Regimul vamal suspensiv se solicită în scris de către titularul operatiunii comerciale. Autoritatea vamală aprobă cererea numai în cazul în care poate asigura supravegherea și controlul regimului vamal suspensiv.

(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 operatiunii, cu aprobarea autorității vamale.

Art. 93. - Titularul aprobării este obligat să informeze de îndată autoritatea vamală asupra oricăror modificări care influențează derularea operatiunii sub regimul vamal aprobat.

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 operatiunile acestui regim în termenul aprobat”.

De asemenea, Regulamentul de aplicare a Codului vamal al Romaniei, aprobat prin H.G. nr. 1114/2001 prevede:

“Art. 153. - (1) Regimul vamal suspensiv se acordă de autoritatea vamală prin emiterea unei autorizatii prin care se fixează condițiile de derulare a regimului.

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 operatiunea 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.”

Potrivit art. 27 din OG nr. 51/1997 privind operatiunile de leasing și societățile de leasing, cu modificarile si completările ulterioare:

“(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, în baza unor contracte de leasing încheiate cu utilizatori, persoane fizice sau juridice române, se încadrează în regimul vamal de import, cu exceptarea de la plată a sumelor aferente tuturor drepturilor de import.

(3) În cazul în care utilizatorul, din vina societății de leasing sau a furnizorului, nu și-a exercitat dreptul de opțiune prevăzut în contract, privind prelungirea termenului de leasing sau achiziția bunului, iar bunul nu a fost restituit, utilizatorul este obligat să plătească taxele vamale la valoarea reziduală a bunului, care nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului.

(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, care nu poate fi mai mică de 20% din valoarea de intrare a bunului.

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, dar nu poate fi mai mare de 7 ani de la data introducerii în țară a bunului”.

Din prevederile legale sus invocate rezulta ca pentru bunurile introduse in tara in regim de admitere temporara se acorda un termen in care titularul acestui regim are obligatia incheierii regimului. Exonerarea de la plata drepturilor vamale de import opereaza numai pe perioada cat este in vigoare contractul de leasing.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta urmatoarele:

- termenul pentru incheierea operatiunii de admitere temporara era x, asa cum rezulta din contractul de leasing, din D.V.O.T. si din autorizatiei de admitere temporara;
- potrivit pct. 2.6 din contractul de leasing valoarea reziduala este de x euro;
- valoarea reziduala de x euro a fost platita le extern la data de x, asa cum rezulta din stampila aplicata de banca x pe scadentatul anexa la contractul de leasing.
- potrivit pct. 5. Optiuni de cumparare din contractul de leasing:

“La data expirarii si dupa efectuarea corespunzatoare a tuturor platilor in temeiul prezentului contract, Utilizatorul va avea dreptul de a inlocui obligatia sa de restituire a echipamentului cu achizitionarea echipamentului (optiunea de cumparare). Intr-un astfel de caz, Utilizatorul va plati Locatorului valoarea reziduala nu mai tarziu de data expirarii.

Optiunea de cumparare, este indivizibila si ca urmare se aplica intregului echipament va fi validata si exercitabila numai daca Utilizatorul a notificat in scris Locatorului, decizia sa de a-si exercita “optiunea de cumapare”. Notificarea va trebui primita de la Locator in cel putin 45 de zile calendaristice inainte de data expirarii”

In sustinerea contestatiei petenta anexeaza la contractul de leasing Adendumul din x, care stipuleaza ca partile au cazut de comun acord asupra modificarilor urmatoarelor capitole:

“Perioada de leasing pentru x incarcator fontal second – hand se extinde pana la data de x”.

Adendumul la contractul de leasing nu a fost adus la cunostinta autoritatii vamale asa cum prevede art. 92 si art. 93 din Codul vamal aprobat prin Legea nr. 141/1997, drept pentru care organul vamal a procedat la incheierea din oficiu a regimului vamal suspensiv.

Afirmatia petentei ca din textul de lege indicat in Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x , respectiv: “Regularizarea conform art. 108 alin. 1, paragraful 2 din Regulamentul C.E.E. nr. 2913/1992 (Codul Vamal Comunitar)” nu rezulta un mod de calcul al TVA in sarcina utilizatorului pentru un bun mobil achizitionat printr-un contract de leasing financiar, nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a contestatiei intrucat la art. 89 din acelasi regulament se prevede ca “**Autoritățile**

vamale iau toate măsurile necesare pentru a reglementa situația mărfurilor pentru care nu s-a încheiat un regim în condițiile prevăzute”.

Or, atât Legea nr. 86/2007 privind Codul vamal al României cât și în HG 707/2006 privind Regulamentul de aplicare a Codului vamal al României, (acte normative care au fost invocate de organele vamale în procesul verbal de control nr. x și care au stat la baza verificării DVI nr. x asigură aplicarea Regulamentului Consiliului (CEE) nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, cu modificările ulterioare.

Faptul că textul de lege indicat în Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x nu conține un mod de calcul al TVA-ului, nu a constituit un impediment pentru ca acestea să ajungă la cunoștința reclamantului, iar dreptul său la apărare nu a suferit atingeri din moment ce a contestat obligațiile stabilite în sarcina sa, deci condiția unei vătămări care să determine anularea actului nu este îndeplinită.

Organul de soluționare consideră că în lipsa unor elemente de fond întemeiate, reclamantul a încercat să invoce aspecte de ordin formal, la limita formalismului excesiv, (invocând existența unui adendum la contract de leasing care rămâne fără obiect întrucât operațiunea comercială de leasing s-a încheiat la x pentru a fi exonerat de plata sumelor ce le datorează bugetului de stat, corect calculate din moment ce nu s-au propus probe din care să rezulte un alt cuantum. Utilizarea unor motivări inexacte în actele atacate nu este de natură să determine nulitatea acestora cât timp s-a reținut în mod corect existența datoriei vamale și care este data la care s-a născut datoria vamală

Având în vedere că art. 284 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României prevede în mod clar și fără echivoc ca: “ **Operațiunile vamale inițiate sub regimul prevăzut de reglementările vamale anterioare intrării în vigoare a prezentului cod se finalizează potrivit acelor reglementări**”, petenta avea obligația ca să încheie regimul suspensiv în conformitate cu prevederile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal al României în vigoare, *potrivit termenelor și condițiilor prevăzute în autorizația de admitere temporară nr. x.*

Motivațiile petentei cu privire la prelungirea contractului de leasing până la x pe motiv că societatea de leasing din Suedia a transmis mai întâi în mod greșit, factura de valoare reziduală, ulterior fiind corectată, de la x euro la x euro, ceea ce a condus la depășirea termenului de 30 de luni fixat prin autorizația vamală de admitere temporară nu poate fi reținut întrucât atât factura cu valoarea reziduală în suma de x euro, cât și factura cu valoarea reziduală în suma de x euro, poartă aceleași date respectiv x, cât și același nr. x, ceea ce indică existența facturii cu valoarea corectă de x euro în termenul în care se putea încheia regimul suspensiv.

Mai mult cu DPE nr. x, petenta achită factura cu valoarea reziduală în suma de x lei, astfel în aceste condiții, operațiunea de leasing fiind încheiată din punct de vedere comercial, adendumul la contractul de leasing inițial rămâne fără obiect și pe cale de consecință nu rezultă în ce a constat vina societății de leasing pentru care petenta nu a putut să-și exercite opțiunea de achiziție a bunului.

Solicitarea petentei cu privire la calcularea datoriei vamale la valoarea reziduală, fiind invocate în acest sens prevederile art. 27 nu este întemeiată întrucât art. 47 alin. 2 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al României definește regimul vamal ca fiind “totalitatea normelor ce se aplică în cadrul procedurii de vamuire, în funcție de scopul operațiunii comerciale și de destinația marfii”.

Din ansamblul normelor care instituie regimul vamal de import fac parte și dispozițiile art. 27 din OG nr. 51/1997 privind operațiunile de leasing și societățile de leasing. Dispozițiile textului art. 27 din OG nr. 51/1997 ca norma juridică specială se completează cu

dispozitiile Codului si Regulamentului Vamal (norme de drept comun), norme care in totalitate lor instituie regimul vamal de import.

In acest sens s-a pronunta si Directia Generala Legislatie Impozite Indirecte din cadrul Ministerului Economiei si Finantelor care prin adresa nr. 271613/21.01.2007 concluzioneaza ca: **”In cazul in care utilizatorul nu a solicitat autoritatii vamale prelungirea termenul pentru inchiderea regimului vamal suspensiv, aceasta poate sa inchida din oficiu regimul vamal suspensiv, prin calcularea taxelor vamale si a celorlalte drepturi de import la valoarea de intrare a bunurilor in tara si nu la valoarea reziduala”**.

Avand in vedere ca petenta era obligata sa incheie regimul suspensiv pana la data de 10.03.2007, ca Adendumul la contractul initial nu poate produce efecte juridice atata timp cat nu aduce nicio modificare in ceea ce priveste conditiile prevazute in contractul initial si nici nu a fost adus la cunostinta organelor vamale, nesolicitandu-se prelungirea regimului suspensiv, conform prevederilor art. 93 din Codul vamal al Romaniei, in mod legal organele vamale au aplicat prevederile art. 95 alin. (2) din Codul vamal al Romaniei privind **dispunerea, din oficiu, a “ incheierii regimului vamal suspensiv atunci cand titularul nu finalizeaza operatiunile acestui regim in termenul aprobat “**.

Fata de cele prezentate , contestatia petentei urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata pentru capatul de cerere privind datoria vamala in suma de xlei.

3.2. Cu privire la accesoriile aferente drepturilor vamale de import in suma de x.

Cauza supusa solutionarii este daca petenta datoreaza accesoriile calculate de organele vamale in conditiile in care s-a retinut in sarcina sa o datorie vamala de plata, iar aceasta nu probeaza calculul eronat al accesoriilor.

In fapt, asa cum s-a retinut prin prezenta decizie, organele vamale au stabilit in sarcina societatii ca fiind de plata o diferenta de drepturi vamale de import in suma de xlei.

Prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent nr. x, organele vamale au calculat accesorii aferente drepturilor vamale in suma de x.

In drept, O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata modificata prin Legea nr. 210/2005 prevede:

“Art.115 - Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen majorari de întârziere. ”

(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.

(2....4)

(5) Nivelul majorării de întârziere este de 0,1% pentru fiecare zi de întârziere, și poate fi modificat prin legile bugetare anuale”.

Avand in vedere ca in sarcina petentei s-au retinut, prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x, drepturi vamale in suma de xlei, calculul dobanzilor si penalitatilor de intarziere reprezinta o masura accesorie in raport cu debitul.

Conform prevederilor legale sus mentionate, aceasta datoreaza accesoriile in suma de x, conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Mai mult, petenta nu probeaza calcularea eronata a acestora, drept urmare contestatia acesteia urmeaza sa fie respinsa ca neintemeiata si pentru acest capat de cerere.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art. 47 alin. (2), art. 91, art. 92, art. 93 si art 95 din Legea nr. 141/1997 privind Codul Vamal al Romaniei, art. 153 si 155 din H.G. nr. 1.114 privind Regulamentul de aplicarea a Codului vamal, art. 284 Legea nr. 86/2006 privind Codul Vamal al Romaniei, art. 660 din HG nr. 707/2006 privind Regulamentul de aplicarea a Codului vamal, art. 89, art. 108 din Regulamentul Consiliului nr. 2.913/92 de instituire a Codului vamal comunitar, art. 27 din OG nr. 51/1997, republicata privind operatiunile de leasing și societățile de leasing, art. 115 din OG nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata

DECIDE:

Respinge ca neintemeiata contestatia formulata de **X** pentru suma de **x** lei reprezentand drepturi vamale de import stabilite prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. **x**, emisa in baza procesului verbal de control nr. **x** si pentru suma de **x** reprezentand accesorii aferente drepturilor vamale stabilite prin Decizia referitoare la obligatiile de plata accesorii aferente obligatiilor fiscale din anul curent nr. **x** emise de Directia **x** pentru accize si operatiuni vamale.

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.