

**DECIZIA nr. 95 din 17.02.2017**  
privind solutionarea contestatiei formulata de  
**S.C. X S.R.L.**,  
inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr. 57032/06.12.2016

Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti prin Serviciul solutionare contestatii 2 a fost sesizata cu adresa nr.X/06.12.2016 de catre Administratia Fiscala pentru Contribuabili Mijlocii, inregistrata la D.G.R.F.P.B. sub nr.X/06.12.2016, cu privire la contestatia formulata de S.C. X S.R.L., cu sediul in Bucuresti, X, nr.X, Sector 6 prin imputernicit Cabinet de Avocat "X" cu sediul in Bucuresti, Str.X, nr.X, et.X, biroul nr.X, Sector 1, transmisa de Biroul Vamal de Interior Bucuresti cu adresa nr.X/11.11.2016.

Obiectul contestatiei, inregistrata la Directia Regionala Vamala Bucuresti – Biroul Vamal Bucuresti sub nr.X/08.11.2016, il constituie Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016, emisa de Biroul Vamal de Interior Bucuresti, in baza procesului-verbal de control nr.P/21.10.2016, comunicata sub semnatura la data de 27.10.2016, prin care organele vamale au stabilit in sarcina societatii obligatii suplimentare de plata in suma totala de ST lei, din care societatea contesta dobanzile si penalitatile de intarziere in suma totala de S lei.

Constatand, ca in speta, sunt intrunite conditiile prevazute de art. 268 alin.(1), art.269, art. 270 alin.(1) si art. 272 alin.(1) si alin.(2) din Legea 207/2015 privind Codul de procedura fiscala, Directia Generala Regionala a Finantelor Publice Bucuresti este investita sa solutioneze contestatia formulata de societatea X S.R.L.

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

I. Prin adresa inregistrata la Directia Regionala Vamala Bucuresti-Biroul Vamal Bucuresti sub nr.X/08.11.2016, societatea X S.R.L. a formulat contestatie impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016 si a Procesului Verbal de control nr.P/21.10.2016, invocand in sustinere urmatoarele argumente:

- dintr-o eroare umana a organelor vamale, in urma depunerii aposteori a certificatului FORM A nr.A/26.03.2015, cu cererea nr.C/03.04.2016 la declaratia vamala de punere in libera circulatie nr.DV/25.03.2016, a fost restituita integral taxa vamala in suma de X lei, respectiv T.V.A. aferenta in suma de X lei

- prin cererea nr.X/03.04.2015 a solicitat Biroului Vamal de Interior – Bucuresti acordarea preferintelor tarifare si restituirea taxelor vamale achitate in plus pentru importaul de hrisca de la furnizorul F din Ucraina, taxele vamale achitate in data de 24.03.2015. In urma acestei solicitari prin Decizia nr.DR/23.04.2015 ( procesul-verbal de control nr.P1/22.04.2015), organele vamale au procedat la restituirea in intregime a taxei vamale in suma de X lei si partial T.V.A. aferent in suma de X lei;

- suma de X lei reprezentand taxe vamale a fost restituita societatii in data de 31.12.2015 conform deciziei nr.D1/24.12.2015 si extrasului de cont din data de 31.12.2015;

- suma de X lei reprezentand T.V.A. nu a fost restituita, aceasta fiind dedusa de societate in data de 22.05.2015 – conform Decontului de T.V.A. nr.X/22.05.2015;
- taxele vamale au fost achitate la data de 24.03.2015 si ulterior restituite partial de catre organele vamale ca urmare a deciziilor emise, astfel accesoriile solicitate prin decizia nr.D/21.10.2016 nu sunt datorate de catre societate, in conditiile in care nu ii apartine culpa rambursarii eronate, fiind evident faptul ca eroarea umana apartine exclusiv organelor vamale;
- prejudiciul creat la bugetul de stat se datoreaza exclusiv organelor vamale, accesoriile fiind abuziv solicitate;
- accesoriile solicitate sunt incerte datorita modalitatii de calcul diferite constatate in cele 2 exemplare ale deciziei nr.D/21.10.2016 primite pe e-mail si prin semnatura, fiind inscrite date diferite de la care au inceput sa fie calculate accesoriile, respectiv din data de 24.04.2015 (decizia primita pe e-mail) si 25.03.2015 (decizia primita prin semnatura). De asemenea, modalitatea de calcul este eronata intrucat respective taxe vamale si TVA aferent au fost achitate initial in data de 24.03.2015 si restituite societatii in data de 31.12.2015 (taxele vamale) sau compensate in data de 22.05.2015, organele vamale calculand in mod abuziv accesorii inclusiv pentru aceasta perioada.

Totodata, societatea precizeaza faptul ca intelege sa achite din nou taxele vamale si T.V.A. aferenta, dar nu si accesoriile.

In concluzie, societatea contestatoare solicita admiterea contestatiei si anularea partiala a deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016 si a procesului verbal de control nr.P/21.10.2016.

**II.** Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016, emisa in baza procesului verbal de control nr.P/21.10.2016, organele vamale au stabilit in sarcina S.C. X S.R.L. obligatii suplimentare de plata in suma totala de ST lei, din care accesorii aferente in suma totala de S lei.

**III.** Fata de constatările organelor vamale, sustinerile societatii contestatoare, reglementarile legale in vigoare pentru perioada analizata si documentele existente in dosarul cauzei se retin urmatoarele:

***Cauza supusa solutionarii este daca Serviciul solutionare contestatii 2 se poate pronunta cu privire la legalitatea calcularii de accesorii aferente taxelor vamale si T.V.A. in conditiile in care perioada pentru care au fost calculate accesoriile nu este certa.***

**In fapt**, prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016, organele vamale au stabilit in sarcina X S.R.L. obligatii suplimentare de plata in suma in suma de ST lei, din care accesorii aferente taxelor vamale si T.V.A. in suma de S lei.

Prin adresa inregistrata la Biroul Vamal de Interior Bucuresti sub nr.X/03.04.2015, societatea X solicita acordarea preferintelor tarifare si restituirea taxelor vamale achitate in plus pentru importul de hrisca de la furnizorul F din Ucraina, MRNDV/24.03.2015, in baza certificatului FORM A nr.X emis „a posteriori”, in conformitate cu prevederile Acordului SGP –UE stabilit prin Reg. (CE) nr.978/2012,

marfurile incadrate la pozitia tarifara X beneficiaza de o taxa vamala redusa, in raport de taxa erga omnes de X EUR/1000 kg, respectiv X EUR/1000 kg.

Urmare solicitarii depuse, organele vamale au restituit integral taxele vamale incasate la punerea in libera circulatie in conformitate cu prevederile vamale comunitare privind marfurile tarifare preferentiale, in baza dovezii de origine sub forma certificatului de circulatie a marfurilor EUR 1, care prevede exceptare de taxe vamale la marfurile incadrate la pozitia tarifara X.

In cadrul controlului ulterior, s-a constatat ca dintr-o eroare umana a fost restituita integral taxa vamala in suma de X lei si T.V.A. aferent in suma de X lei si in consecinta s-a procedat la regularizarea situatiei, emitandu-se Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016, in baza Procesului Verbal de Control nr.P/21.10.2016 prin care s-au calculat taxe vamale in suma de S2 lei, T.V.A. in suma de S3 lei si accesorii aferente in suma de S lei.

La dosarul cauzei sunt anexate doua decizii pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016 din care rezulta cu privire la accesoriile aferente taxelor vamale si T.V.A.:

- o decizie ce are precizata perioada de calcul a accesoriilor 24.04.2015 – 20.10.2016;
- o alta decizie ce are modificata perioada de calcul a accesoriilor, respectiv 25.03.2015 – 20.10.2016.

Prin contestatia formulata societatea X sustine faptul ca nu datoreaza accesoriile solicitate prin decizia nr.D/21.10.2016, intrucat nu ii apartine culpa rambursarii eronate, fiind evident faptul ca eroarea umana apartine exclusiv organelor vamale.

**In drept**, art. 1 alin.(2), art.119, art.120 si art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, cu modificarile si completarile ulterioare, prevad:

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

**“Art. 119. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere**”.**

**“Art. 120. – (1) Dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și 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>. – (1) Penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv. Dispozițiile art. 120 alin. (2)-(6) sunt aplicabile în mod corespunzător”.**

În speta sunt incidente și dispozițiile art.173, art.174 și art.176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, în vigoare din data de 01.01.2016:

**“Art.173 - (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen **dobânzi și penalități de întârziere.**”**

**“Art.174 - (1) 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.176 - (1) Penalitățile 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. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.”**

Astfel, se reține că potrivit prevederilor legale mai sus invocate accesoriile se calculează pentru neplata la scadența a obligațiilor bugetare.

În conformitate cu prevederile art. 201 pct. 1 lit. a) și pct. 2 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului Vamal Comunitar:

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

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

*[...]*

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

Astfel, potrivit prevederilor legale mai sus invocate, acceptarea declarației vamale constituie momentul nasterii datoriei vamale, data de la care obligațiile vamale sunt exigibile.

Potrivit dispozițiilor art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare:

**“(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.**

**(4) Autoritatea vamală stabilește modelul documentului necesar pentru regularizarea situației, precum și instrucțiunile de completare a acestuia.”**

În acest sens, prin Ordinul Vicepreședintelui ANAF nr. P1/2006 privind realizarea supravegherii și controlului vamal ulterior, a fost aprobat modelul și conținutul formularului decizie de regularizare a situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal, la instrucțiunile de completare a acestuia la pct.2 se precizează: “La rubrica “Datele privind creanța” se va completa pentru fiecare obligație suplimentară de plată un tabel cu informații referitoare la:

- rd. 1 col. 1: denumirea obligației fiscale principale, drepturile, taxa sau impozitul care au făcut obiectul controlului vamal;

- rd. 2 col. 1: majorări de întârziere - în acest rând se vor înscrie cumulativ dobânzile și penalitățile de întârziere calculate până la 31 decembrie 2005, împreună cu majorările de întârziere calculate după 1 ianuarie 2006, acolo unde este cazul.

*[...]*

- rd. 2 col. 2: data de la care încep să se calculeze majorări de întârziere (respectiv dobânzile) pentru obligațiile fiscale stabilite suplimentar de plată;
- rd. 2 col. 3: data până la care se calculează majorările de întârziere, respectiv dobânzile, dacă perioada este până la 31 decembrie 2005;
- rd. 2 col. 4: baza impozabilă stabilită suplimentar - reprezintă în acest caz obligația fiscală principală stabilită suplimentar;
- rd. 2 col. 5: obligații fiscale accesorii de plată - reprezintă suma totală a accesoriilor calculate pentru neplata sumelor stabilite suplimentar de controlul vamal. Pentru perioadele de până la 31 decembrie 2005 se vor calcula dobânzi care se vor cumula cu majorările de întârziere datorate pentru perioada de după 1 ianuarie 2006;”

Se retine ca in materie vamala, organele vamale emit urmare controlului ulterior titluri de creanta reprezentate de decizii pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, care trebuie sa corespunda modelelor aprobate de presedintele A.N.A.F. completate conform instructiunilor prevazute in acest ordin.

Din documentele existente la dosarul cauzei rezulta:

1. In data de 25.03.2015 X a depus declaratia vamala de punere in libera circulatie MRN nr.DV/25.03.2015 pentru importul de hrisca boabe de la furnizorul F din Ucraina, cantitate X kg, pentru care a achitat o taxa vamala la import in cuantum de X lei si T.V.A. in suma de X lei, intrucat produsul in cauza nu a beneficiat de tratament tarifar preferential.

2. Prin adresa inregistrata la Biroul Vamal de Interior Bucuresti sub nr.X/03.04.2015, societatea X solicita acordarea preferintelor tarifare si restituirea taxelor vamale achitate in plus pentru importul de hrisca pozitia tarifara X de la furnizorul F din Ucraina, MRNDV/25.03.2015, in baza certificatului FORM A nr.X emis „a posteriori”.

3. Prin Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.DR/23.04.2015, emisa in baza Procesului Verbal de Control nr.P1/22.04.2015, organele vamale au constatat ca sume platite in plus in cuantum de X lei, reprezentand taxa vamala in suma de X lei si T.V.A. in suma de X lei.

4. Prin Decizia de restituire a sumelor incasate in vama nr.X/24.12.2015, au stabilit suma aprobata pentru restituire in cuantum de X lei, reprezentand taxe vamale.

5. In cadrul controlului ulterior, s-a constatat ca dintr-o eroare umana a fost restituita integral taxa vamala in suma de X lei si T.V.A. aferent in suma de X lei si in consecinta s-a procedat la regularizarea situatiei, emitandu-se Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016, in baza Procesului Verbal de Control nr.P/21.10.2016 prin care s-au calculat taxe vamale in suma de S2 lei, T.V.A. in suma de S3 lei si accesorii aferente in suma de S lei, calculate in primul exemplar al deciziei pentru perioada 24.04.2015 – 20.10.2016, iar in al doilea exemplar al deciziei pentru perioada 25.03.2015 – 20.10.2016, perioada pentru care au fost calculate accesoriile nefiind certa.

6. Prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei nr.X/11.11.2016, organele vamale ale actului atacat propun „inlocuirea deciziei de regularizare a situatiei

nr.D/21.10.2016 si a Procesului Verbal de Control nr.P/21.10.2016 cu un alt act administrativ fiscal, care sa cuprinda sume si termene corectate”.

La dosarul cauzei se afla extrasul de cont si decontul de taxa pe valoarea adaugata 300 – din data de 22.05.2015, depuse de societatea contestatoare din care rezulta ca taxele vamale in suma de X lei au fost restituite societatii in data de 30.12.2015, iar suma de X lei reprezentand T.V.A. a fost dedusa de societate prin decontul de T.V.A. aferent lunii aprilie 2015.

Avand in vedere cele mai sus prezentate, rezulta ca, D.R.V. Bucuresti – Biroul Vamal de Interior Bucuresti prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016, comunicata prin e-mail, a stabilit in sarcina contribuabilei accesorii aferente obligatiilor suplimentare stabilite de controlul vamal pentru perioada 24.04.2015 – 20.10.2016, iar prin aceeași decizie recomunicata sub semnatura de primire in data de 27.10.2016 pentru perioada 25.03.2015 – 20.10.2016, perioada pentru care au fost calculate accesoriile fiind incerta.

Potrivit art.63 alin.(2) si alin.(3) din Ordinul Vicepresedintelui ANAF nr.P1/2006 privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior:

*“Art.63 - (2) Procesul-verbal de control trebuie să cuprindă motivele de fapt și temeiul de drept în ceea ce privește constatările și măsurile dispuse de organul de control.*

*(3) Constatările din procesul-verbal de control trebuie să fie proprii organelor de control, bazate pe date și documente expuse clar și precis, eliminându-se orice elemente și descrieri personale neconcludente, care încarcă nejustificat conținutul acestuia.”*

Nici in cuprinsul procesului verbal si nici al deciziei emisa in baza acestuia organul vamal nu analizeaza data la care sumele achitate la import au fost restituite si daca au restituite in conditiile in care din decizia de restituire a sumelor incasate in vama nr.X/24.12.2015 rezulta ca a fost restituita efectiv numai taxa vamala.

Astfel, potrivit normelor legale sus citate, organul vamal mentioneaza in procesul – verbal ce sta la baza emiterii deciziei de regularizare motivul de fapt si de drept, iar constatarile trebuie sa fie bazate pe date si documente exprese dar si precise.

In referatul cauzei organul vamal nu se pronunta cu privire la motivatiile contestatarei vizand faptul ca restituirea efectuata a vizat numai taxa vamala si a fost efectuata la 30.12.2015.

Tinand cont de aspectele prezentate, organul de solutionare a contestatiei din cadrul DGRFPB nu se poate pronunta cu privire la legalitatea calcularii accesoriilor contestate, in conditiile in care taxele vamale si T.V.A. stabilite pentru marfurile importate cu declaratia vamala MRN nr.DV/25.03.2015 au fost achitate de societate la data de 25.03.2015, taxele vamale fiind restituite in data 31.12.2015 si respectiv T.V.A. dedus prin decontul de T.V.A. aferent lunii aprilie 2015, organele vamale prin decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr.D/21.10.2016 au stabilit in sarcina contribuabilei accesorii aferente obligatiilor suplimentare stabilite de controlul vamal in suma de S lei pentru perioada 24.04.2015 –

20.10.2016 ( prin decizia comunita prin e-mail) si pentru perioada 23.05.2015 – 20.10.2016 ( prin decizia comunicata sub semnatura de primire in data de 27.10.2016), prin referatul cu propuneri de solutionare a contestatiei propunand “ inlocuirea deciziei de regularizare a situatiei atacate printr-un alt act administrativ fiscal, care sa cuprinda sumele si termenele corectate”, motive pentru care in temeiul dispozitiilor art .279 alin. (3) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, **urmeaza a se desfiinta in parte** Decizia pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. D/21.10.2016, emisa de D.R.V.Bucuresti – Biroul Vamal de Interior Bucuresti cu privire la obligatiile de plata accesorii in suma de S lei.

In speta sunt aplicabile si dispozitiile pct. 11.4 si 11.5 din instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala:

*“11.4. Prin decizie se poate desființa total sau parțial actul administrativ fiscal atacat. Înaintea emiterii deciziei cu soluție de desființare, organul de soluționare competent va întreprinde demersurile necesare, dacă se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situații contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetări la fața locului etc. În situația în care se pronunță o soluție de desființare totală sau parțială a actului atacat, în considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desființare.*

*11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de soluționare, nu se pot stabili în sarcina contestatorului obligații fiscale mai mari decât cele din actul desființat, acesta putând fi contestat potrivit legii. În mod corespunzător nu poate fi diminuată pierderea fiscală cu o sumă mai mare decât cea înscrisă în actul desființat.”*

Prin urmare, D.R.V.Bucuresti – Biroul Vamal de Interior Bucuresti va proceda la reanalizarea cauzei in functie de cele precizate in prezenta decizie si in conformitate cu dispozitiile normative incidente in cauza pentru perioada de calcul a accesoriilor.

Pentru considerentele aratate mai sus si in temeiul art.1 alin.(2), art.119, art.120, art.120<sup>1</sup> din O.G. nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, pct. 11.4 si 11.5 din Instructiunile pentru aplicarea titlului VIII din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al Romaniei, Ordinul Vicepresedintelui ANAF nr. P1/2006 privind realizarea supravegherii si controlului vamal ulterior, art. 201 pct. 1 lit. a) și pct. 2 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, art.173, art.174, art.176 si art. 279 alin. (3) si alin. (4) din Legea nr.207/2015 privind Codul de procedura fiscala, se:

#### **DECIDE:**

**Desfiintarea in parte a Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de control vamal nr. D/21.10.2016**, emisa de D.R.V.Bucuresti – Biroul Vamal de Interior Bucuresti, cu privire la obligatiile de plata accesorii in suma de S lei, urmand ca organul vamal sa procedeze la reanalizarea situatiei contestatarei, tinand cont de prevederile legale, de motivatiile acesteia, precum si de cele retinute prin prezenta decizie.

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