



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

**Agencia Națională de
Administrare Fiscală**

Direcția Generală de Administrare a
Marilor Contribuabili
Serviciul Soluționare Contestații



ANAF

Direcția Generală de Administrare
a Marilor Contribuabili

Str. Lucretiu Patrascanu nr. 10,
Corp A, sector 3, București
Tel: 021 4089450
Fax: 021 4089301
e-mail: contestatii.DGAMC@mfinante.ro

DECIZIA nr. 54 / 27 .06.2018

privind soluționarea contestației depusă de

X SRL

înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații

din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili
sub nr. SSC X/10.05.2018

Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili a fost sesizat de Biroul Vamal de Frontieră X din cadrul Direcției Regionale Vamale X, prin adresa nr. X/07.05.2018, înregistrată la Serviciul Soluționare Contestații sub nr. SSC X/10.05.2018, asupra contestației formulată de SC X SRL, cu sediul social în municipiul X, Calea X, nr. X, etaj X sector X, înregistrată la Oficiul Registrului Comertului sub nr. X, codul de înregistrare fiscală nr. X, prin reprezentantul legal dnul X.

Societatea solicită anularea parțială a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018, în privința sumei de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată.

Contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 270 alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere că actul administrativ contestat a fost comunicat societății în data de **22.03.2018**, iar contestația a fost înregistrată la registratura Biroului Vamal X din cadrul Direcției Regionale Vamale X la data de **04.05.2018**, conform ștampilei registraturii aplicată pe contestație, aflată în original la dosarul cauzei.

Constatând că în speță sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268, art. 269, art. 270 alin.(1) și art. 272 alin.(3) lit. d) din Legea nr. 207/2015

privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, X SRL la data depunerii contestației figurând la poziția nr. X din „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C. începând cu data de 1 ianuarie 2017 conform criteriilor de selecție prevăzute de OPANAF nr. 3609 din 15 decembrie 2016*”, Serviciul Soluționare Contestații din cadrul Direcției Generale de Administrare a Marilor Contribuabili este legal investit să soluționeze contestația formulată de X SRL împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018.

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018 emisă în baza Procesului-verbal de control nr. X/17.07.2017, acte administrativ fiscale întocmite de organele vamale din cadrul DGRFP X – DRV – Biroul Vamal de frontieră X, prin care solicită anularea **sumei de X lei**, reprezentând penalități aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată, **X SRL prezintă următoarele argumente:**

Urmare a controlului ulterior la care a fost supusă societatea XSRL, a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018 prin care au fost impuse în sarcina acesteia obligații suplimentare în sumă totală de X lei, din care obligații fiscale accesorii în sumă de X lei.

Societatea consideră nelegală și neîntemeiată impunerea în sarcina sa a penalităților în cuantum de X lei, întrucât nivelul cotelor aplicate, respectiv 0,02% și 0,08%/zi de întârziere, este nelegal, având în vedere prevederile art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare până la data de 01.07.2013.

De asemenea, societatea afirmă că sunt aplicabile și prevederile art. II din Ordonanța de urgență nr. 50/2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale (OUG 50/2013), prin care s-a modificat nivelul penalității de întârziere aplicabil după data de 1 iulie 2013.

Întrucât obligațiile principale suplimentare de plată stabilite în sarcina X sunt aferente anului 2012, respectiv au scadența până la data de 1 iulie 2013, speței în cauză nu îi sunt incidente dispozițiile art. 181 din Codul de procedură fiscală în vigoare de la data de 1 ianuarie 2016.

Astfel, având în vedere că obligațiile fiscale principale sunt născute anterior datei de 01.07.2013, X SRL nu datorează penalitățile în sumă de 2.498 lei care i-au fost impuse prin Decizia pentru regularizarea situației nr. X/15.03.2018, motiv pentru care solicită anularea parțială a respectivei decizii și restituirea sumei de X lei, achitată fără a fi datorată.

În finalul contestației, contestatara menționează că aspectele de mai sus au fost aduse la cunoștința autorităților vamale și prin adresa nr.

X/12.04.2018 depusă la Biroul Vamal de frontieră X sub nr. X-1/16.04.2018, societatea solicitând corecția erorii materiale din conținutul Deciziei privind regularizarea situației nr. X/15.03.2018.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018, organele vamale din cadrul Direcției Regionale Vamale X – Biroul Vamal de Frontieră X au stabilit în sarcina societății obligații fiscale suplimentare în cuantum de X lei, compuse din:

- suma de X lei, reprezentând taxe vamale;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi aferente taxelor vamale;
- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale;
- suma de X lei, reprezentând taxa pe valoarea adăugată;
- suma de X lei, reprezentând dobânzi aferente taxei pe valoarea adăugată;
- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată;
- suma de X lei, reprezentând valoarea în vamă a mărfurilor sustrase.

Din totalul obligațiilor fiscale suplimentare stabilite prin Decizia privind regularizarea situației nr. X/15.03.2018, în cuantum de X lei, societatea contestă suma de X lei, reprezentând accesorii compuse din suma de X lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale și suma de X lei reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 01.07.2013-31.12.2015, respectiv suma de X lei reprezentând penalități de nedeclarare aferente taxelor vamale și suma de X lei reprezentând penalități de nedeclarare aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 01.01.2016-21.12.2017.

III. Având în vedere susținerile contestatoarei și documentele invocate de aceasta, constatările organelor de control vamal, actele normative incidente invocate de contestatoare și de organele de control vamal, se rețin următoarele:

1. În privința accesoriilor în cuantum de X lei, reprezentând penalități de întârziere calculate pentru perioada 01.07.2013-31.12.2015

Referitor la accesoriile în sumă de X lei aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia privind regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018, cauza supusă soluționării este dacă accesoriile respective sunt datorate de societate, în condițiile în care organele fiscale au utilizat cota de 0,02% în

vigoare după data de 01.07.2013, deși scadența obligațiilor fiscale principale era anterioară acestei date.

În fapt, în baza Ordinului de Control nr. X/27.03.2017, organele vamale din cadrul Biroului Vamal de frontieră X au declanșat un control ulterior prin sondaj ce a constat în verificarea corectitudinii operațiunilor de vămuire, precum și a modului de punere în liberă circulație pe teritoriul României a mărfurilor identificate și introduse pe teritoriul vamal al Comunității în anul 2012 de către persoana fizică X, CNP X.

Controlul ulterior s-a finalizat cu întocmirea Procesului – Verbal de control nr. X/17.07.2017, în baza căruia a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018 prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale principale suplimentare de plată în sumă de X lei, reprezentând taxe vamale, respectiv în sumă de X lei, reprezentând taxă pe valoarea adăugată, acestea având scadența în anul 2012, deci anterior datei de 1 iulie 2013.

Din anexa nr. 3 la Decizia privind regularizarea situației nr. X/15.03.2018, intitulată „Calcul dobânzi și penalități DRS X/15.03.2018”, reiese că, pentru achitarea cu întârziere a debitelor principale, în sarcina societății s-au calculat penalități de întârziere astfel:

- pentru perioada **13.11.2012-30.06.2013**, valoarea penalităților este de **X lei**, compuse din: - suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale, calculate prin aplicarea cotei de 15% (X%);

- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate prin aplicarea cotei de 15% (X x15%);

- pentru perioada **01.07.2013 – 31.12.2015**, valoarea penalităților este în sumă de **X lei**, compuse din: - suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale, calculate prin aplicarea cotei de **0,02%/zi** de întârziere (914 zile x 0,02%x X lei);

- suma de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxei pe valoarea adăugată, calculate prin aplicarea cotei de **0,02%/zi** de întârziere (914 zile x 0,02% x X lei).

Prin urmare, organele vamale au calculat pentru perioada 13.11.2012-30.06.2013 penalități de întârziere în sumă de X lei, prin aplicarea prevederilor art. 120¹, alin. (2), lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, potrivit căror nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse, iar pentru perioada 01.07.2013-31.12.2015 au calculat penalități de întârziere în sumă de 601 lei, prin aplicarea prevederilor cuprinse în art. I din OUG nr. 50/2013, potrivit căror nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere.

Societatea X SRL afirmă că nu datorează penalitățile în sumă de X lei întrucât, având în vedere că obligațiile principale suplimentare de plată

stabilite în sarcina sa au scadența anterior datei de 01.07.2013, speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. II, alin. (2) din OUG 50/2013.

În drept, se rețin dispozițiile art. II, alin. (2) din Ordonanța de Urgență nr. 50 din 29 mai 2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale, în vigoare din data de 01 iulie 2013, potrivit căroră:

“Art. II

(2) Pentru obligațiile de plată cu scadența până la data de 1 iulie 2013 care se sting după această dată, se aplică nivelul de penalitate de întârziere potrivit legislației în vigoare până la data de 1 iulie 2013.”

coroborate cu dispozițiile art. 119 și art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală în vigoare până la data de 01.07.2013:

„Art. 119 **Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere**

(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. 120¹ **Penalități de întârziere**

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere datorată pentru neachitarea la scadență a obligațiilor fiscale principale.

(2) Nivelul penalității de întârziere se stabilește astfel:

a) dacă stingerea se realizează în primele 30 de zile de la scadență, nu se datorează și nu se calculează penalități de întârziere pentru obligațiile fiscale principale stinse;

b) dacă stingerea se realizează în următoarele 60 de zile, nivelul penalității de întârziere este de 5% din obligațiile fiscale principale stinse;

c) după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Din interpretarea textelor legale, rezultă că pentru achitarea cu o întârziere mai mare de 60 de zile a obligațiilor fiscale principale scadente anterior datei de 1 iulie 2013, contribuabilii datorează penalități de întârziere calculate prin aplicarea unei cote de 15% asupra respectivelor obligații fiscale principale.

Din anexa la Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018 reiese că organele vamale au stabilit penalități de întârziere, pentru perioada cuprinsă între **13.11.2012-30.06.2013**, prin aplicarea **cotei de 15%** asupra obligațiilor principale nestinse, respectiv asupra taxelor vamale în cuantum de X lei și

asupra taxei pe valoarea adăugată în cuantum de X lei, astfel că organul de soluționare a contestației reține că, potrivit prevederilor art. 119 și art.120¹ din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, organele vamale au calculat corect penalitățile de întârziere în sumă de **X lei** pe care societatea le datorează pentru perioada 13.11.2012-30.06.2013, aplicând în mod legal cota de 15% asupra obligațiilor fiscale principale rămase nestinse (15%x X lei + 15%x X lei). De altfel, societatea nu contestă suma de X lei, considerând că aceasta a fost în mod legal stabilită de plată în sarcina sa.

Pentru perioada următoare, respectiv 01.07.2013-31.12.2015, organele vamale au stabilit penalități de întârziere în sumă de X lei, utilizând cota de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere prevăzută la art. I din OUG 50/2013 privind reglementarea unor măsuri fiscale.

Referitor la accesoriile în sumă de X lei aferente perioadei 01.07.2013-31.12.2015, organul de soluționare reține că, ulterior intrării în vigoare a OUG nr. 50/2013, respectiv după data de 01.07.2013, organele vamale emitente ale actului administrativ fiscal contestat au considerat în mod eronat că speței în cauză îi sunt aplicabile prevederile art. I din OUG 50/2013 care menționează că nivelul penalității de întârziere este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere, întrucât nu au ținut cont de dispozițiile cuprinse în art. II al aceluiași act normativ care precizează că respectiva cotă se aplică **doar** pentru **obligațiile cu scadența ulterioară datei de 01.07.2013**, iar baza de calcul a accesoriilor stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației nr. X/15.03.2018 o reprezintă debite cu scadența anterioară acestei date.

De asemenea, din Anexa nr. 3 la Decizia privind regularizarea situației nr. X/15.03.2018, intitulată "Calcul Dobânzi și penalități DRS X/15.03.2018", se reține că pentru obligațiile fiscale principale reprezentând taxe vamale și taxa pe valoarea adăugată, s-au calculat deja penalități de întârziere prin aplicarea cotei de 15%, rezultând suma de X lei, temeiul legal constituindu-l prevederile art. 120¹, alin. (1), lit. c) din OG 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, care stipulează: "*după împlinirea termenului prevăzut la lit. b), nivelul penalității de întârziere este de 15% din obligațiile fiscale principale rămase nestinse*".

Astfel, organul de soluționare reține că, potrivit art. II, alin.(2) din OUG nr. 50/2013, X SRL datorează doar penalitățile de întârziere în sumă de X lei, calculate prin aplicarea cotei de 15%, pentru întreaga perioadă cuprinsă între 13.11.2012 și 31.12.2015, astfel că penalitățile în cuantum de X lei, compuse din suma de X lei reprezentând penalități aferente taxelor vamale, respectiv din suma de X lei, reprezentând penalități aferente taxei pe valoarea adăugată nu îi pot fi imputate societății având în vedere motivele mai sus expuse.

Ținând cont de cele reținute anterior, de documentele existente la dosarul cauzei, precum și de actele normative invocate, pentru acest capăt de cerere se vor aplica prevederile art. 279 alin. (1) și (2) din Legea nr.

207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“(1) Prin decizie contestația poate fi admisă, în totalitate sau în parte, ori respinsă.”

(2) În cazul admiterii contestației se decide, după caz, anularea totală sau parțială a actului atacat”,

și, în consecință, se va admite în parte contestația formulată de societatea X SRL în privința sumei de X lei, reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată, calculate pentru perioada 01.07.2013-31.12.2015.

2. În privința accesoriilor în quantum de X lei, reprezentând penalități de nedeclarare calculate pentru perioada 01.01.2016-21.12.2017

Referitor la accesoriile în sumă de X lei aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată stabilite prin Decizia privind regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018, cauza supusă soluționării este dacă penalitățile de nedeclarare respective sunt datorate de societate, în condițiile în care creanțele fiscale sunt născute anterior datei de 1 ianuarie 2016.

În fapt, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018 s-au stabilit în sarcina societății obligații fiscale accesorii reprezentând penalități de nedeclarare în sumă de X lei aferente unor debite principale reprezentând taxe vamale și taxă pe valoarea adăugată, scadente la data de 12.11.2012.

Organele fiscale au calculat penalitățile de nedeclarare în baza art. 181, alin. (1) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, intrat în vigoare la data de 01.01.2016.

Societatea susține că nu datorează penalitățile de nedeclarare în cauză întrucât obligațiile fiscale principale sunt născute anterior intrării în vigoare a Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, fiind aferente anului 2012.

În drept sunt aplicabile prevederile art. 23 alin. (1) și (2), art. 181 alin. (1), art. 352 alin. (3) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală, cu modificările și completările ulterioare, precum și cele ale art. (4) pct. 13 și pct. 14 lit. a), art. 224 alin. (1) lit. a) și alin. (2) și art. 287 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, redate în cele ce urmează:

Cod de procedură fiscală:

„Art. 23 Nașterea creanțelor și obligațiilor fiscale

(1) Dacă legea nu prevede altfel, dreptul de creanță fiscală și obligația fiscală corelativă se nasc în momentul în care, potrivit legii, se constituie baza de impunere care le generează.

(2) Potrivit alin. (1) se naște dreptul organului fiscal de a stabili și a determina obligația fiscală datorată.

Art. 181 Penalitatea de nedeclarare în cazul creanțelor fiscale administrate de organul fiscal central

(1) Pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, contribuabilul/plătitorul datorează o penalitate de nedeclarare de 0,08% pe fiecare zi, începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv, din obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere.

Art. 352 Aplicarea legii noi și ultraactivarea legii vechi

(3) Dispozițiile [art. 181](#) sunt aplicabile creanțelor fiscale născute după data de 1 ianuarie 2016.”

Cod vamal:

„Art. 4

În sensul prezentei legi, termenii și expresiile de mai jos au următoarele semnificații:

13. datorie vamală – obligația unei persoane de a plăti cuantumul drepturilor de import sau de export;

14. drepturi de import:

a) **taxele vamale și taxele cu efect echivalent cu al taxelor vamale de plătit la importul de mărfuri;**

Art. 223

2) **Datoria vamală se naște în momentul acceptării declarației vamale în cauză.**

Art. 287

Dispozițiile cuprinse în prezentul cod și în alte reglementări vamale privind plata, garantarea, înscrierea în evidențele contabile, stingerea datoriei vamale și remiterea drepturilor de import, cu excepția art. 163 și art. 247 din prezentul cod, se aplică în mod corespunzător și pentru taxa pe valoarea adăugată și pentru accize care, potrivit Codului fiscal, sunt în atribuțiile autorității vamale.”

Așa cum rezultă din cuprinsul prevederilor art. 23 din Codul de procedură fiscală, creanțele fiscale (T.V.A., drepturi vamale) se nasc în momentul în care se constituie baza de impunere care le generează.

Conform art. 223 Cod vamal, **datoria vamală ia naștere** și la data acceptării și înregistrării declarației vamale de import, iar scadența drepturilor vamale stabilite în sarcina sa intervine la data nașterii datoriei vamale.

Potrivit art. 4 pct. 14 lit. a). din Codul vamal drepturile de import sunt, printre altele, și **taxele vamale**, iar conform pct. 13 al aceluiași articol, **datoria vamală este obligația unei persoane de a plăti** cuantumul drepturilor de import.

Totodată, în conformitate cu prevederile art. 287 Cod vamal, **reglementările vamale privind plata și stingerea datoriei vamale se aplică în mod corespunzător și pentru taxa pe valoarea adăugată și pentru accizele** care sunt în atribuțiile autorității vamale.

În raport cu cele de mai sus rezultă că, în cauză, **creanțele fiscale** (constând în taxa pe valoarea adăugată și, respectiv, taxe vamale), **s-au născut** la data la care s-a constituit și baza de impozitare a acestora, dată care coincide cu **data la care s-a depus declarația vamală**. Tot atunci s-a născut și **obligația de plată a acestora**.

Având în vedere temeiurile de drept mai sus enumerate, rezulta ca dobanzile și penalitățile se datorează pentru obligațiile fiscale principale și stabilite de organul vamal începând cu ziua imediat următoare scadenței și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

Astfel, din coroborarea reglementărilor fiscale generale și a celor vamale speciale cu privire la scadența obligațiilor fiscale și în particular a celor vamale de import, aplicabile în speța supusă soluționării, se desprinde concluzia că **datoria vamală de import ia naștere și devine scadentă la momentul înregistrării declarației vamale de import**, respectiv al rectificării acesteia, atunci când se stabilesc obligații suplimentare, prin emiterea deciziilor pentru regularizarea situației.

Astfel, având în vedere că declarația vamală de import a fost depusă la momentul introducerii mărfurilor pe teritoriul României, și anume în anul 2012, rezultă că acesta este momentul nașterii datoriei vamale de import și, totodată, momentul nașterii creanței fiscale, respectiv a dreptului organului fiscal de a încasa drepturile vamale convenite pentru mărfurile importate de societatea X SRL.

Întrucât în speța în cauză creanțele fiscale, reprezentate de datoria vamală de import, au luat naștere anterior datei de 1 ianuarie 2016, organul de soluționare reține că nu au fost îndeplinite condițiile pentru ca organele vamale să poată percepe penalități de nedeclarare, deoarece legea prevede clar, la art. 352 și la art. 181 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, faptul că penalitățile de nedeclarare se datorează pentru obligațiile fiscale principale nedeclarate sau declarate incorect de contribuabil/plătitor și stabilite de organul de inspecție fiscală prin decizii de impunere, cu condiția ca momentul nașterii creanțelor fiscale să fie ulterior datei de 01 ianuarie 2016.

În același sens sunt și clarificările privind modul de calcul al dobânzilor și penalităților de întârziere exprimate în Punctul de vedere nr. 713.607/2016 emis de către Direcția generală de legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile, și anume: “Având în vedere prevederile legale invocate mai sus, respectiv art. 352 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, dispozițiile prezentului cod se aplică numai procedurilor de administrare începute după intrarea acestuia în vigoare, respectiv 1 ianuarie 2016. Astfel, pentru procedurile administrative inițiate înainte de 1 ianuarie 2016 se aplică legea anterioară și anume Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare. Însă aceste prevederi fac referire doar la regulile care guvernează procedura de inspecție fiscală, nu și la regulile referitoare la calculul accesoriilor, pentru care se aplică prevederile legale în vigoare pentru perioada a căreia îi sunt aferente.

În ceea ce privește regulile referitoare la penalitatea de nedeclarare, precizăm că acestea se aplică pentru creanțe născute după 1 ianuarie 2016. Pentru sumele vizate de penalitatea de nedeclarare nu se datorează penalități de întârziere, ci doar dobânzi și penalitatea de nedeclarare.”

Astfel, organul de soluționare a contestației reține că organele vamale nu au calculat în mod legal penalitățile de nedeclarare în sumă totală de X lei, pentru perioada 01.01.2016-21.12.2017, deoarece, în felul acesta, au fost ignorate prevederile legale anterior menționate care stipulează clar că data nașterii creanțelor fiscale trebuie să fie ulterioară datei de 01.01.2016, ori datoria vamala, reprezentând taxe vamale și taxa pe valoarea adăugată instituite prin Decizia pentru regularizarea situației nr. X/15.03.2018, s-a născut la data la care s-a constituit și baza de impozitare a acestora, adică data la care s-a depus declarația vamală, și anume în anul 2012.

Totodata, în speța în cauză, organul de soluționare reține ca fiind aplicabile dispozițiile art. 173 și 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare, potrivit cărora:

“Art. 173 Dispoziții generale privind dobânzi și penalități de întârziere

(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. 176 Penalități de întârziere

(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.”

Față de prevederile legale invocate, se reține că pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor de plată, se datorează penalități de întârziere **pentru fiecare zi de întârziere**, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv .

Din documentele aflate la dosarul cauzei reiese că societatea avea obligația de a achita taxele vamale în sumă de X lei și taxa pe valoarea adăugată în sumă de X lei în data de 12.11.2012, însă debitele respective au fost achitate cu întârziere, respectiv în data de 21.12.2017.

Organul de soluționare reține că pentru perioada cuprinsă între 13.11.2012-31.12.2015 societatea datorează penalități de întârziere în sumă totală de X lei (din care suma de X lei este aferenta taxelor vamale și suma de X lei este aferentă taxei pe valoarea adăugată), accesorii care, de altfel, au fost stabilite deja prin Decizia pentru regularizarea situației nr. X/15.03.2018.

Întrucât societatea nu datorează penalitățile de nedeclarare în cuantum de X lei calculate pentru perioada 01.01.2016-21.12.2017, organele vamale competente ar trebui să verifice dacă se impune calcularea, pentru perioada respectivă, a penalităților de întârziere care sunt generate de achitarea cu întârziere a debitelor principale reprezentând taxe vamale și TVA.

Prin urmare, pentru diferențele suplimentare de obligații fiscale instituite prin Decizia pentru regularizarea situației nr. X/15.03.2018, s-a stabilit, din motivele invocate anterior în prezenta decizie, că nu se pot percepe penalități de nedeclarare, însă, având în vedere dispozițiile art. 173 și 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, **se impune efectuarea unei analize** temeinice de către organele vamale pentru **a stabili dacă, în speța în cauză, se datorează penalități de întârziere**, în cuantumurile prevăzute de lege pentru perioada cuprinsă între data intrării în vigoare a noului cod de procedură fiscală, respectiv **01.01.2016** și data stingerii diferențelor suplimentare, respectiv **21.12.2017**.

În acest sens, organul de soluționare a contestației reține precizările cuprinse în Punctul de vedere nr. 713.607/2016 emis în data de 12.09.2016 de Direcția generală de legislație Cod procedură fiscală, reglementări nefiscale și contabile, care precizează: “Astfel, având în vedere ca prevederile Legii nr. 207/2015 privind Codul de procedura fiscală au intrat în vigoare la data de 1 ianuarie 2016, iar atât dobanzile cât și penalitățile de întârziere se calculează pe zi de întârziere, **pentru obligațiile fiscale născute anterior datei de 1 ianuarie 2016, începând cu 1 ianuarie 2016 se aplică noul cuantum prevăzut de Legea nr. 207/2015**, respectiv cota de 0,02%/zi pentru dobânzi și 0,01%/zi pentru penalități de întârziere”.

Întrucât organul de soluționare a contestației nu se poate substitui organului vamal pentru a efectua această analiză și pentru a stabili, în cazul în care situația o impune, accesorii în conformitate cu dispozițiile legale în vigoare, se va face aplicațiunea **prevederilor art. 279 alin. (3) și alin. (4) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală**, care prevăd:

„Art. 279 Soluții asupra contestației

[...]

(3) Prin decizie se poate desfiinta total sau partial, actul administrativ atacat in situatia in care din documentele existente la dosar si în urma demersurilor întreprinse la organul fiscal emitent al actului atacat nu se poate stabili situatia de fapt in cauza dedusa solutionarii prin raportare la temeiurile de drept invocate de organul emitent si de contestator. In acest caz, organul emitent al actului desfiintat urmeaza sa incheie un nou act administrativ fiscal care trebuie sa aiba in vedere strict considerentele deciziei de solutionare a contestatiei. Pentru un tip de creanta fiscala si pentru o perioada supusa impozitarii desfiintarea actului administrativ fiscal se poate pronunta o singura data.

(4) Solutia de desfiintare este pusa in executare in termen de 30 de zile de la data comunicarii deciziei, iar noul act administrativ fiscal emis vizeaza strict aceeasi perioada si acelasi obiect al contestatiei pentru care s-a pronuntat solutia de desfiintare.”

În speță sunt aplicabile și dispozițiile **pct. 11.4. și pct. 11.5 din Instrucțiunile de aplicare ale art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală aprobate prin OPANAF 3741/2015:**

"11.4. Prin decizie se poate desfiinta total sau partial actul administrativ fiscal atacat. Inaintea emiterii deciziei cu solutie de desfiintare, organul de solutionare competent va întreprinde demersurile necesare, daca se impune, la organul fiscal emitent al actului atacat, respectiv: pentru clarificarea unor situatii contestate, completarea punctului de vedere cu privire la documentele depuse de contestatar, dispunerea unei cercetari la fata locului etc. In situatia in care se pronunta o solutie de desfiintare totala sau partiala a actului atacat, in considerentele deciziei se vor prezenta numai motivele care au condus la desfiintare.

11.5. Prin noul act administrativ fiscal, întocmit conform considerentelor deciziei de solutionare, nu se pot stabili in sarcina contestatorului obligatii fiscale mai mari decat cele din actul desfiintat, acesta putand fi contestat potrivit legii. In mod corespunzator nu poate fi diminuata pierderea fiscala cu o suma mai mare decat cea inscrisa in actul desfiintat. "

Fata de cele mai sus mentionate, se va **desființa în parte Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018** emisă de Direcția Regională Vamală București, **în ceea ce privește suma de X lei**, urmând ca organele fiscale competente să reanalizeze calculul accesoriilor, în baza considerentelor reținute în prezenta decizie, a dispozițiilor normative incidente în materie în perioada pentru care s-au calculat accesoriile și a documentelor și informațiilor deținute sau obținute.

Pentru considerentele reținute și în temeiul prevederilor legale invocate, se:

DECIDE

1. Admiterea parțială a contestației formulată de X SRL și anularea parțială a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018 emisă de Direcția Regională Vamală X, **în ceea ce privește suma de X lei**, reprezentând penalități de întârziere aferente taxelor vamale și taxei pe valoarea adăugată stabilite suplimentar de plată în sarcina societății.

2. Desființarea parțială a Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. X/15.03.2018, emisă de Direcția Regională Vamală București, **în ceea ce privește suma de X lei**, reprezentând penalități de nedecларare aferente taxei pe valoarea adăugată și taxelor vamale, **urmând ca organele fiscale să reanalizeze calculul accesoriilor, în baza considerentelor reținute în prezenta decizie și în conformitate cu dispozițiile normative incidente în materie în perioada pentru care s-au calculat accesoriile.**

Prezenta decizie poate fi atacată la Tribunalul X în termen de 6 luni de la data comunicării.

**Director General,
X**

