

MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR

Agentia Nationala de Administrare Fiscala
Directia generala de solutionare a contestatiilor

DECIZIA NR. 237 30. 06.2008 privind solutionarea contestatiilor formulate de SC A SA

Directia generala de solutionare a contestatiilor din cadrul Agentiei Nationale de Administrare Fiscala, a fost sesizata de Directia generala a finantelor publice, cu privire la contestatiile formulate de **SC A SA**.

Contestatia inregistrata sub nr.....a fost formulata impotriva Deciziei de regularizare a situatiei emisa de Directia Judeteană pentru Accize si Operatiuni Vamale prin care s-a stabilit :

- – taxe vamale;
- - comision vamal;
- – TVA;
- - dobanzi compensatorii,

si respectiv, a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-a stabilit:

- – majorari de intarziere aferente taxelor vamale;
- - majorari de intarziere aferente comisionului vamal;
- – majorari de intarziere aferente TVA.

Contestatia inregistrata sub nr.....a fost formulata impotriva Deciziei de regularizare a situatiei emisa de Directia Judeteană pentru Accize si Operatiuni Vamale prin care s-a stabilit :

- – taxe vamale;
- - comision vamal;
- – TVA,

si respectiv a Deciziei referitoare la obligatiile de plata accesorii prin care s-a stabilit :

- – majorari de intarziere aferente taxelor vamale;
- – majorari de intarziere aferente TVA.

Contestatiile au fost depuse la Directia Judeteana pentru Accize si Operatiuni Vamale, la data de 04.06.2008 asa cum reiese din stampila registraturii, in termenul prevăzut de art. 207 (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, fata de data emiterii deciziilor de regularizare a situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, respectiv 07.05.2008 si 15.05.2008.

Constatând ca in speța sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 205, art. 206, art. 207 si art. 209 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, si avand in vedere prevederile pct. 9.5 din Ordinul Presedintelui .A.N.A.F. nr. 519/2005 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, potrivit caruia *“În situațiile în care organele competente au de soluționat două sau mai multe contestații, formulate de aceeași persoană fizică sau juridică împotriva unor titluri de creanță fiscală, sau alte acte administrative fiscale încheiate de aceleași organe fiscale sau alte organe fiscale vizând aceeași categorie de obligații fiscale sau tipuri diferite, dar care sub aspectul cuantumului se influențează reciproc, se va proceda la conexarea dosarelor, dacă prin aceasta se asigură o mai bună administrare și valorificare a probelor în rezolvarea cauzei”*, Direcția generala de soluționare a contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de de Administrare Fiscala este legal investita sa solucioneze contestatiile formulate de SC A SA, societate inregistrata ca mare contribuabil in Ordinul 1734/2007 pentru actualizarea marilor contribuabili prevăzuți de Ordinul ministrului finanțelor publice nr.753/2006 privind organizarea activității de administrare a marilor contribuabili, cu modificările și completările ulterioare.

I. Prin contestatiile formulate, societatea sustine ca:

Punctul de vedere exprimat prin adresa A.N.V. este nefondat deoarece interpretarea data legislatiei referitoare la regimul de perfectionare activa este in afara cadrului legal intrucat se invoca prevederile legale trunchiate.

Ca urmare societatea isi rezerva dreptul de a solicita instantei judecatoresti anulara adresei in masura in care A.N.V. nu va reveni asupra acesteia.

Potrivit adresei in cauza diferentele privind datoria vamala si TVA au rezultat din imprejurarea ca SC A SA a calculat si platit gresit taxele vamale prin raportarea cuantumului taxelor vamale in vigoare la momentul declaratiei vamale de import si ca ar fi trebuit calculate la nivelul taxelor in vigoare la momentul declaratiei de plasare in regim de perfectionare activa.

Contestatoarea sustine ca este adevarat ca la subpunctul 13 se arata cu titlu de principiu general ca *“regimurile vamale mentionate la articolul 4 alineatul 16 literele b-h din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 care au inceput inainte de aderare inceteaza sau se incheie in conditiile legislatiei comunitare”* facandu-se aplicarea prevederilor art.121 din Codul vamal comunitar insa la fel de adevarat este ca la subpunctele 14-16 sunt indicate exceptiile de la regula generala si in ceea ce priveste speta de fata importante sunt prevederile de la subpunctul 15 care arata ca *“procedurile care reglementeaza perfectionarea activa stabilita in articolele 84-90 si 114 – 129 din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 si in articolele 496 – 523 si 536 – 550 din Regulamentul (CEE) nr.2454/93 se aplica noilor state membre cu respectarea urmatoarelor dispozitii speciale”*.

Societatea sustine ca dispozitiile speciale stabilesc cu tiltu de exceptie ca, in cazul marfurilor plasate sub un regim vamal, datoria vamala se determina pe baza elementelor ce rezulta *“pe baza naturii marfurilor de import, a incadrarii lor tarifare, a cantitatii, a valorii in vama si a originii marfurilor de import la data plasarii lor sub acest regim vamal”* conform legislatiei nationale aplicabila inainte de data aderarii.

Ca urmare, contestatoarea sustine ca, intrucat toate declaratiile de import inchid operatiunile de punere sub regim vamal suspensiv initiate intre 29.11.2004 – 24.02.2006 legislatia in vigoare era Legea nr.141/1997 si HG nr.1114/2001 cu referire la art.196 alin.1 din ultimul act normativ.

Astfel, potrivit acestor prevederi legale, marfurile plasate in regim de perfectionare activa care nu au fost exportate in termenul prevazut pot fi importate cu respectarea dispozitiilor privitoare la import, caz in care cuantumul taxelor si drepturilor de import se determina pe baza elementelor de taxare in vigoare la data declaratiei vamale de import. Acesta este si pozitia adoptata in mod legal de A.N.V.

Totodata, contestatoarea sustine ca legislatia comunitara se aplica numai regimurilor vamale care nu au fost exceptate conform subpunctelor 14-16 din Tratat si anume regimurilor vamale prevazute la art.4 alin.16 lit.a, b, e, g, si h intrucat pentru punctele c, d si f sunt aplicabile prevederile speciale din subpunctele 14-15-16 anexa V pct.4 din Tratatul de aderare.

De asemenea, societatea arata ca prevederile subpunctului 15 sunt utilizate trunchiat si incorect in sensul ca din cuprinsul acestuia rezulta ca se face aplicarea doar a alineatului 2 referitor la dobanzile compensatorii nu si a alineatului 1 referitor la legislatia aplicabila asa cum a invocat in contestatie.

In ceea ce priveste deciziile de calcul accesorii contestatoarea sustine ca in principiu fiind acte prin care se stabilesc accesorii acestea urmeaza soarta principalului si cum deciziile de regularizarea situatiei sunt nelegale considera ca si aceste decizii sunt nelegale.

II. Prin procesele verbale care au stat la baza deciziilor pentru regularizarea situatiei contestate, in urma controlului ulterior, organele de control au recalculat drepturile vamale in baza adresei si a art.100 din Legea nr.86/2006, intrucat acestea au fost calculate pe baza elementelor de taxare din momentul punerii in libera circulatie aplicand elementele de taxare corespunzatoare marfurilor de import de la momentul acceptarii declaratiei de plasare a acestor marfuri, potrivit art.121 din Codul Vamal Comunitar .

Sinteza constatarilor a fost prezentata in Deciziile pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare, contestate.

Prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii au fost calculate majorari de intarziere aferente datoriei vamale stabilita prin deciziile pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal, pentru plata cu intarziere a acestora, in temeiul art.109 si 116(1[^]1) din OG nr.92/2003, republicata.

III. Avand in vedere sustinerile contestatoarei si documentele invocate de aceasta, constatarile organelor de control, actele normative incidente pe perioada verificata, invocate de contestatoare si de organele de control vamal, se retin urmatoarele:

Cauza supusa solutionarii este daca la incheierea regimurilor suspensive de perfectionare activa deschise inainte de aderare prin punerea in libera circulatie a marfurilor dupa data aderarii Romaniei la Uniunea Europeana se utilizeaza cursul de schimb valutar in vigoare la data plasarii marfurilor in regim suspensiv sau cel in vigoare la momentul punerii in libera circulatie.

In fapt, societatea a introdus in tara marfuri in regim suspensiv - perfectionare activa - operatiuni deschise inainte de aderare si incheiate ulterior aderarii.

Conform declaratiilor vamale de import marfurile au fost puse in libera circulatie, la calculul drepturilor vamale societatea utilizand cursul de schimb valutar in vigoare la momentul punerii in libera circulatie.

La controlul vamal ulterior efectuat in conformitate cu prevederile art.100 din Legea nr.86/2006 privind Codul vamal al Romaniei s-a constatat ca valoarea in vama a fost eronat stabilita de SC A SA intrucat a utilizat cursul de schimb valutar de la data punerii in libera circulatie a marfurilor si nu de la data inregistrarii declaratiilor vamale de plasare sub regim vamal suspensiv.

Prin contestatii, societatea sustine ca interpretarea data dispozitiilor aplicabile regimului de perfectionare activa prin adresa emisa de Autoritatea Nationala a Vamilor este in afara cadrului legal si solicita anulara acestei adrese.

De asemenea, sustine ca i se aplica prevederile subpunctelor 14-16 de la art.121 din Codul vamal comunitar unde sunt indicate exceptiile de la regula generala care stabilesc cu tiltu de exceptie ca, in cazul marfurilor plasate sub un regim vamal, datoria vamala se determina pe baza elementelor ce rezulta *“pe baza naturii marfurilor de import, a incadrarii lor tarifare, a cantitatii, a valorii in vama si a originii marfurilor de import la data plasarii lor sub acest regim vamal”* conform legislatiei nationale aplicabila inainte de data aderarii.

Ca urmare, contestatoarea argumenteaza ca operatiunile de perfectionare activa initiate inainte de data aderarii intra sub incidenta prevederilor Legii nr.141/1997 privind Codul vamal al Romaniei si Hotararii Guvernului nr.1114/2001 pentru aprobarea Regulamentul vamal de aplicare a Codului Vamal, asa cum se prevede la art.196(1) iar cursul valutar utilizat pentru transformarea in lei a valorii in vama este cel valabil la data inregistrarii declaratiei de punere in libera circulatie a marfurilor.

In drept, odata cu aderarea Romaniei la Uniunea Europeana la data de 01.01.2007, tara noastra a adoptat prevederile legislatiei europene in domeniul taxelor vamale, asa cum sunt acestea mentionate in Tratatul de aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana, prevederile acestora fiind de imediata aplicare, potrivit art.148 alin.(2) din Constitutie, potrivit carora :

“Ca urmare a aderarii, prevederile tratatelor constitutive ale Uniunii Europene precum si celelalte reglementari comunitare cu caracter obligatoriu, au prioritate fata de dispozitiile contrare din legile interne, cu respectarea prevederilor actului de aderare”.

Tratatul de Aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana, Litera B “Protocolul privind conditiile si aranjamentele referitoare la admiterea Republicii Bulgaria si a Romaniei in Uniunea Europeana”, Anexa V, punctul 4 “*Uniunea vamala*”, prevede:

“19. Procedurile care reglementeaza nasterea unei datorii vamale, inscrierea in evidenta contabila si recuperarea ulterioara stabilite la articolele 201-232 din Regulamentul CEE nr.2913/92 si articolele 859-876 din Regulamentul CEE nr.2454/93 se aplica noilor state membre cu respectarea urmatoarelor dispozitii speciale;

- *recuperarea se efectueaza in conditiile legislatiei comunitare;*

- *cu toate acestea, daca datoria a luat nastere inainte de data aderarii, recuperarea se efectueaza in conditiile in vigoare in noul stat membru interesat inainte de aderare, de catre acesta si in favoarea acestuia”.*

In aplicarea acestor prevederi si ca urmare a informatiilor suplimentare obtinute in timpul sedintelor organizate de Comisia Europeana - D.G TAXUD-, Autoritatea Nationala a Vamilor, prin adresa nr.44138/06.08.2007, a facut o serie de precizari referitoare la incheierea operatiunilor suspensive incepute inainte de data aderarii, astfel:

“Principiile continute in Anexa V pct.4 din Tratatul de Aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana, precum si cele din documentul D.G TAXUD nr.1661/2008 stabilesc ca depozitul temporar si regimurile vamale mentionate la articolul 4 alineatul (16) literele (b) -(h) din Regulamentul (CEE) nr.2913/92 al Consiliului incepute si neterminate trebuie sa se incheie conform legislatiei comunitare.

In cazul in care incetarea sau incheierea da nastere unei datorii vamale, suma drepturilor de import care trebuie platite sunt cele prevazute mai jos:

[..]

2. Pentru regimurile de perfectionare activa si admitere temporara se aplica urmatoarele prevederi:

a) La punerea in libera circulatie se datoreaza taxe vamale si dobanzi compensatorii;

TVA se datoreaza si se plateste de titularul operatiunii conform art.153 pct.(3) - (5) din Legea nr.571/2003 privind Codul fiscal, cu modificarile si completarile ulterioare.

b) Cuantumul datoriei vamale se determina pe baza naturii marfurilor de import, a clasificarii lor tarifare (inclusiv nivelul taxei vamale) a valorii in vama, originii si cantitatii la momentul lasarii lor sub regim, conform Actului de Aderare - Anexa V 4 Uniunea Vamala, pct. 15 si 16.

c) Taxa vamala aplicabila este cea din Tariful vamal de import al Romaniei in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de plasare sub regim vamal suspensiv;

d) Se datoreaza dobanzi compensatorii.

e) Cursul de schimb valutar pentru transformarea in lei a valorii in vama a marfurilor puse in libera circulatie este cel valabil la data inregistrarii declaratiei de plasare a acestor marfuri sub regim.

f) Comisionul vamal reglementat conform Legii nr.8/1994, in vigoare la acel moment se datoreaza, fiind considerat taxa cu efect echivalent cu al taxelor vamale [...]

6. Avand in vedere cele de mai sus si in aplicarea prevederilor art.78 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, autoritatea vamala poate modifica declaratia vamala dupa acordarea liberului de vama pentru marfuri. Astfel, in situatia in care la nivelul birourilor vamale se constata ca au fost inregistrate declaratii de punere in libera circulatie pentru marfurile plasate sub regimuri vamale suspensive initiate inainte de data aderarii si care se incheie dupa aceasta data pe baza unor elemente care contravin celor de mai sus, veti lua masurile necesare pentru regularizarea situatiei.

7. Dispozitiile contrare cuprinse in adresele circulare A.N.V. nr.68829/19.12.2007, nr.7693/02.03.2007, nr.14938/13.03.2007, nr.12999/05.03.2007 isi inceteaza aplicabilitatea incepand cu data primirii prezentei”.

Avand in vedere ca data plasarii bunurilor sub regimul suspensiv a avut loc inainte de data aderarii la Uniunea Europeana, atunci cand erau in vigoare prevederile Regulamentului de aplicare a Codului vamal, aprobat prin Hotararea Guvernului nr.1114/2001, in speta sunt aplicabile dispozitiile art.155 alin.2 din Regulament care stipuleaza:

“Taxele vamale si alte drepturi de import datorate se determina pe baza elementelor de taxare in vigoare la data inregistrarii declaratiei vamale pentru acordarea regimului vamal suspensiv”.

Fata de cele de mai sus se retine faptul ca la incheierea regimului suspensiv prevazut de art.4 alin.(16) lit.d din Regulamentul Consiliului (CEE) nr.2913/1992 inceput inainte de aderare si neincheiat la momentul aderarii, cursul de schimb valutar utilizat pentru transformarea in lei a valorii in vama a marfurilor puse in libera circulatie este potrivit legislatiei comunitare, respectiv pct.15 si pct.16 din Actul de Aderare - Anexa V pct.4 din Tratatul

de Aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana, cel valabil la data inregistrarii declaratiei vamale de plasare a marfurilor sub acest regim si nu cel de la data punerii in libera circulatie a bunurilor, fapt care a condus la calcularea eronata a valorii in vama si implicit a drepturilor vamale aferente declaratiilor vamale mentionate mai sus.

In acest sens, prin adresa nr...,,2008, Directia Tehnici de Vamuire si Tarif Vamal din cadrul Autoritatii Nationale a Vamilor , a precizat urmatoarele:

“[...] modul de incheiere al operatiunilor de perfectionare activa si admitere temporara, initiate inainte de aderare, este descris in Actul de aderare Anexa V nr.4 par.15 pentru perfectionare activa (prevedere care se regaseste reglementata la art.121 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar) precum si in par.16 pentru admitere temporara (prevedere care se regaseste la art.144 din Regulamentul Consiliului (CEE) nr.2913/1992, astfel:

- **la incheierea unei operatiuni de perfectionare activa prin punerea in libera circulatie a produselor compensatoare in Romania, pentru stabilirea drepturilor vamale, se aplica dispozitiile generale prevazute de art.121 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, fara a inlatura aplicarea derogarilor prevazute de art.122, precum si a celorlalte prevederi referitoare la acest articol continute de Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 si de Regulamentul (CEE) nr.2454/1993 de stabilire a unor dispozitii de aplicare a Regulamentul (CEE) nr.2913/1992.**

Potrivit art.121 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, cand se naste o datorie vamala, valoarea unei astfel de datorii se stabileste pe baza elementelor de taxare corespunzatoare marfurilor de import in momentul acceptarii declaratiei de plasare a acestor marfuri sub regimul de perfectionare activa.

- *in mod similar, la incheierea unei operatiuni de admitere temporara prin punerea in libera circulatie a marfurilor plasate sub regim, pentru stabilirea drepturilor vamale, se aplica prevederile art.144 din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992 de instituire a Codului vamal comunitar.*

In conformitate cu prevederile art.144 alin.(1) din Regulamentul (CEE) nr.2913/1992, atunci cand se naste o datorie vamala pentru marfuri de import, valoarea unei astfel de datorii se stabileste pe baza elementelor de taxare corespunzatoare pentru marfurile respective in momentul aprobarii declaratiei de plasare a marfurilor sub regimul de admitere temporara.

In consecinta, la punerea in libera circulatie a marfurilor plasate sub regim de perfectionare activa si admitere temporara inainte de aderarea Romaniei la Uniunea European, cuantumul datoriei vamale se determina pe baza naturii marfurilor de import, a clasificarii lor tarifare (inclusiv nivelul taxei vamale) a valorii in vama (inclusiv cursul de schimb valutar pentru transformarea acesteia in lei), originii si cantitatii la momentul plasarii lor sub regimul vamal de perfectionare activa si admitere temporara. Taxa vamala aplicabila este cea din Tariful vamal de import al Romaniei in vigoare la momentul depunerii declaratiei vamale de plasare sub regim vamal suspensiv, iar comisionul vamal reglementat conform Legii nr.8/1994, in vigoare la acel moment se datoreaza, fiind considerat taxa cu efect echivalent cu al taxelor vamale”.

In consecinta, in mod legal s-au stabilit diferente de taxe vamale, comision vamal, TVA si dobanzi compensatorii, la controlul vamal ulterior privind incheierea operatiunilor vamale derulate de societate, prin utilizarea cursului de schimb in vigoare la momentul plasarii marfurilor sub regim suspensiv.

In ceea ce priveste sustinerea societatii potrivit careia *“Legislatia comunitara aplicabila operatiunilor initiate inainte de data aderarii si finalizate dupa data aderarii conform subpunctului 13 din Tratatul de aderare [...] nu pot fi aplicate regimurilor vamale care nu au fost exceptate conform subpunctelor 14-16 din Tratat si anume regimurilor vamale prevazute de art.4 al. 16 lit.a, b, e, g, h intrucat asa cum aratam mai sus pentru punctele c, d, f sunt aplicabile prevederile speciale din subpunctele 14-15-16 anexa V punctul 4 din Tratatul de aderare”* nu poate fi retinuta in solutionarea favorabila a cauzei intrucat odata cu aderarea Romaniei la Uniunea Europeana la data 01.01.2007, tara noastra a adoptat prevederile legislatiei europene in domeniul taxelor vamale sau alte drepturi de import care dispun si asupra situatiilor tranzitorii si anume a celor nascute inainte de intrarea in vigoare a legii noi, acestea fiind de imediata aplicare.

In consecinta, regimul de perfectionare activa inceput inainte de aderare si neterminat, trebuie incheiat conform legislatiei comunitare.

Astfel, legislatia comunitara precizeaza pentru regimul de perfectionare activa, la art.121 din Regulamentul CEE nr.2913/1992, urmatoarele: *“1. Sub rezerva art.122, când se naște o datorie vamală, valoarea unei astfel de datorii se stabilește pe baza elementelor de taxare corespunzătoare mărfurilor de import în momentul acceptării declarației de plasare a acestor mărfuri sub regimul de perfecționare activă”*.

Ca urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata pentru taxele vamale, comisionul vamal si TVA stabilite prin Deciziile pentru regularizarea situatiei contestate.

Referitor la majorarile de intarziere aferente taxei vamale, comisionului vamal si TVA stabilite prin deciziile referitoare la obligatiile de plata accesorii se retine ca acestea reprezinta masuri accesorii in raport cu debitul, calculate de la data emiterii deciziilor de regularizare a situatiei pana la data platii debitelor conform prevederilor art.115 alin.1 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, potrivit carora :

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

Si ale art.116 alin.1 din acelasi act normativ, care prevad:

“(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.”

Fata de prevederile legale de mai sus si avand in vedere principiul de drept potrivit caruia accesoriul urmeaza principalul se retine ca societatea datoreaza majorarile de intarziere aferente datoriei vamale.

Intrucat operatiunile de import temporar s-au incheiat in noile State dupa aderare iar legislatia europeana prevede caluze speciale in acest caz, se retine ca organele de control au stabilit in

conformitate cu art.519(1) din Regulamentul CEE nr.2454/1993, dobanzi compensatorii.

Ca urmare, se va respinge contestatia ca neintemeiata si pentru dobanzile compensatorii si pentru majorarile de intarziere aferente datoriei vamale.

Pentru considerentele retinute si in temeiul prevederilor Tratatului de aderare a Romaniei si Bulgariei la Uniunea Europeana, Litera B "Protocolul privind conditiile si aranjamentele referitoare la admiterea Republicii Bulgaria si a Romaniei in Uniunea Europeana", Anexa V, punctul 4 "Uniunea vamala", art.115 si 116 din Ordonanta Guvernului nr.92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata, se:

DECIDE

Respingerea ca neintemeiata a contestatiilor formulate de SC A SA pentru:

- taxe vamale;
- comision vamal;
- TVA;
- dobanzi compensatorii;
- majorari de intarziere aferente taxelor vamale;
- majorari de intarziere aferente comisionului vamal;
- majorari de intarziere aferente TVA.

Prezenta decizie poate fi atacata la Curtea de Apel in termen de 6 luni de la data comunicarii.