



MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE

Agenția Națională de
Administrare Fiscală

Direcția Generală de Soluționare a
Contestațiilor



Str. Apolodor nr. 17
Sector 5, București, CP 050741
Tel: + 021.319.97.54
Fax: + 021.336.85.48
e-mail: Contestatii.ANAF@mfinante.ro

DECIZIA nr. 527 / 2015

privind soluționarea contestației formulate de
.X.

înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției
Nationale de Administrare Fiscală
sub nr. **A_SLP 2453** din **20.11.2015**

Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală a fost sesizată de Biroul vamal de frontieră .X. prin adresa nr. .X./19.11.2015, înregistrată la Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor sub nr. A_SLP 2453/20.11.2015, asupra contestației formulate de .X. cu sediul în .X..

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015 emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, de Biroul vamal de frontieră .X., prin care s-au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei** reprezentând:

- .X. lei - TVA ;
- .X. lei - dobânzi de întârziere;
- .X. lei - penalități de întârziere.

În raport de data comunicării Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, respectiv 19.10.2015, potrivit confirmării de primire, aflată la dosarul cauzei, contestația a fost depusă în termenul prevăzut de art. 207 alin.(1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, respectiv în data de 13.11.2015, conform înregistrării la Biroul vamal de frontieră .X..

Constatând că în speță sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. c) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003, republicată, cu modificările și completările ulterioare, la data depunerii contestației societatea regăsindu-se la poziția .X. din Anexa 1 „*Lista marilor contribuabili care sunt administrați de D.G.A.M.C începând cu data de 1 ianuarie 2015*” la Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 3661/2014 pentru aprobarea Listei marilor contribuabili și a Listei contribuabililor mijlocii, rectificat prin Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr.

158/22.01.2015, Direcția Generală de Soluționare a Contestațiilor din cadrul Agenției Naționale de Administrare Fiscală este legal investită să se pronunțe asupra contestației formulată de către .X..

I. Prin contestația formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, contestatoarea susține că organele vamale au stabilit în mod nelegal obligații suplimentare de plată reprezentând TVA în sumă de .X. lei, dobânzi de întârziere în sumă de .X. lei și penalități de întârziere în sumă de .X. lei, pentru importul a două demodatoare ce au făcut obiectul declarației vamale efectuată cu MRN .X./02.10.2013, întrucât, prin acest document, care a fost întocmit în mod legal, organele vamale nu au specificat obligația plății TVA de către societate.

Contestatoarea arată că eroarea organelor vamale de a nu menționa în declarația vamală suma de .X. lei reprezentând TVA nu poate fi considerată culpă a societății, în condițiile în care a prezentat toate documentele solicitate iar calcularea dobânzilor și penalităților de întârziere începând cu data de 02.10.2013 se datorează acestei erori a organelor vamale.

De asemenea, societatea susține că a respectat prevederile art. 15 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, respectiv de a pune la dispoziția organelor vamale, fără plată, datele și informațiile pe care le deținea referitoare la mărfuri, la termenul solicitat și, prin urmare, acestea nu au fost în imposibilitatea de a calcula taxele și impozitele datorate în anul 2013.

Societatea arată că organele vamale aveau obligația ca, la momentul întocmirii documentului electronic de import care a însoțit mărfurile, în caseta destinată calculului impozitelor, să înscrie suma de .X. lei și nu valoarea 0 lei și menționează că ulterior încheierii operațiunii de admitere temporară nu au apărut elemente noi care să justifice aplicarea retroactivă de către organele vamale a dobânzilor și penalităților de întârziere pentru un impozit necalculat la data de 02.10.2013.

Societatea arată că în speță se aplică principiul de drept potrivit căruia nimeni nu poate invoca în susținerea intereselor sale propria culpă și invocă prevederile art. 100 alin. (3) din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, potrivit cărora, numai în situația în care la controlul ulterior organele vamale constată că dispozițiile legale au fost aplicate în baza unor informații inexacte și incomplete iau măsuri de regularizare a situației ținând seama de noile elemente de care dispun.

Totodată, societatea susține că organele vamale nu i-au solicitat, înainte de emiterea documentului electronic de import MRN nr. .X./ 02.10.2013, documente sau informații suplimentare care ar fi evidențiat o nerespectare a dispozițiilor în materie, iar data la care societatea a avut cunoștință de obligativitatea plății TVA pentru importul temporar a fost data de 20.10.2015, dată la care i-a fost comunicată Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, motiv pentru care solicită anularea dispozițiilor referitoare la calculul dobânzilor și penalităților de întârziere în sumă de .X. lei.

II. Prin Procesul verbal de control nr. .X./14.10.2015 care a stat la baza emiterii Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, organele vamale au constatat că .X. a declarat cu declarația vamală MRN nr. .X./02.10.2013 plasarea sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import a două demodulatoare provenite din Elveția ce au făcut obiectul contractului de împrumut încheiat cu societatea EBU – Elveția, pentru recepția și retransmiterea datelor din rețeaua Eurovision.

Prin declarația vamală MRN nr. .X./ 02.10.2013 societatea a încadrat mărfurile la codul TARIC .X. pentru care nu se aplică taxe vamale.

În urma analizării modului de derulare a regimului de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import și în conformitate cu dispozițiile din adresa nr. .X./01.07.2014 a Direcției Generale a Vămirilor, organele vamale au constatat că mărfurile nu beneficiază de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată, conform art. 136 alin. (2) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare și pct. 17¹ din Normele metodologice de aplicare a Legii nr. 571/2003, aprobate prin H.G. nr. 44/2004, cu modificările și completările ulterioare, exigibilitatea taxei intervenind la data la care ar fi intervenit obligația plății taxelor vamale dacă acestea s-ar fi datorat.

Drept urmare, organele vamale, în baza prevederilor art. 78 alin. (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar au întocmit Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, prin care au stabilit în sarcina societății obligații suplimentare în sumă totală de .X. lei, din care suma de .X. lei reprezintă TVA, iar suma de .X. lei reprezintă dobânzi și penalități de întârziere aferente.

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

Referitor la suma totală de .X. lei reprezentând TVA în sumă de .X. lei și accesorii aferente în sumă de .X. lei, cauza supusă soluționării este dacă aferent regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se datorează la data depunerii declarației vamale aferente regimului, taxa pe valoarea adăugată.

În fapt, .X. a plasat sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, cu declarația vamală MRN nr. .X./02.10.2013 două demodulatoare provenite din Elveția, ce au făcut obiectul unui contract de împrumut încheiat cu societatea EBU – Elveția, pentru recepția și retransmiterea datelor din rețeaua Eurovision.

La controlul ulterior al operațiunii organele vamale au constatat că societatea a declarat mărfurile utilizând codul TARIC .X., codul de regim vamal extins – 53.00 și codul de procedură comunitară – D51, pentru care nu se

datorează taxe vamale dar se datorează TVA, însă contestatoarea nu a declarat și nu a achitat taxa pe valoarea adăugată aferentă regimului.

Drept urmare, organele vamale au stabilit în sarcina societății prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, obligații suplimentare de plată în sumă totală de **.X. lei**, din care suma de .X. lei reprezintă TVA, iar suma de .X. lei reprezintă dobânzi și penalități de întârziere aferente.

Societatea contestă actele de impunere susținând că neplata taxei pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor ce au făcut obiectul declarației vamale MRN nr. .X./02.10.2013 se datorează unei erori a organelor vamale care în momentul întocmirii documentului electronic de import nu au specificat obligația plății TVA prin înscrierea sumei de .X. lei în caseta destinată calculului impozitelor, iar după încheierea operațiunii de admitere temporară nu au apărut elemente noi care să justifice aplicarea retroactivă de către organele vamale de dobânzi și penalități de întârziere pentru un impozit necalculat la data de 02.10.2013.

În drept, în speță sunt aplicabile prevederile art. 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, potrivit căroră:

Art. 201

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

[...]

(b) plasarea unor astfel de mărfuri sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import.

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

Totodată, speței îi sunt aplicabile și prevederile art. 143 alin. (1) din același act normativ, potrivit căroră:

Art. 143

“(1) Valoarea drepturilor de import aferente mărfurilor plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se stabilește la 3%, pentru fiecare lună sau fracție de lună în care mărfurile au fost plasate sub regimul de admitere temporară cu exonerare parțială, din valoarea drepturilor care ar fi trebuit să fie plătite pentru mărfurile menționate dacă ar fi fost puse în liberă circulație la data la care au fost plasate sub regimul de admitere temporară”.

Speței îi sunt incidente și dispozițiile art. 136 alin. (1) și (2) respectiv art. 139 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, care precizează:

Art. 136 Faptul generator și exigibilitatea pentru importul de bunuri

„(1) În cazul în care, la import bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe comunitare similare, stabilite ca urmare a unei politici comune, faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care intervin faptul generator și exigibilitatea respectivelor taxe comunitare.

(2) În cazul în care, la import, bunurile nu sunt supuse taxelor comunitare prevăzute la alin. (1), faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea acelor taxe comunitare dacă bunurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe”.

Art. 139 Baza de impozitare pentru import

„(1) Baza de impozitare pentru importul de bunuri este valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă orice taxe, impozite, comisioane și alte taxe datorate în afara României, precum și cele datorate ca urmare a importului bunurilor în România, cu excepția taxei pe valoarea adăugată care urmează a fi percepută”.

De asemenea, în speță sunt incidente și prevederile pct. 17¹ și 44¹ din Normele metodologice de aplicare ale art. 136 și art. 144 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, aprobate prin H.G. nr. 44/2007 cu modificările și completările ulterioare, care precizează :

„17¹ (1) În sensul art. 136 alin. (1) din Codul fiscal, în cazul bunurilor plasate în regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import și în regim de transformare sub control vamal, regimuri care din punct de vedere al TVA constituie importuri de bunuri care nu beneficiază de scutire de la plata taxei pe valoarea adăugată conform art. 144 alin. (1) lit.a) din Codul fiscal, exigibilitatea TVA intervine atunci când intervine obligația de plată a taxelor vamale, taxelor agricole sau a altor taxe comunitare similare stabilite ca urmare a politicii comune aplicabile bunurilor respective”.

„44¹. Scutirile de taxă pe valoarea adăugată prevăzute la art. 144 din Codul fiscal nu se aplică în cazul regimurilor vamale suspensive care nu se regăsesc la alin. (1) lit. a) al acestui articol, cum sunt cele de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, transformare sub control vamal, perfecționare activă în sistemul de rambursare”.

Din dispozițiile legale menționate mai sus se reține faptul că în cazul mărfurilor plasate sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import datoria vamală ia naștere la data acceptării declarației vamale de plasare a mărfurilor sub regim, reprezentând 3% din cuantumul taxelor vamale datorate, calculat pentru fiecare lună în care mărfurile se află sub regim.

De asemenea, se reține că mărfurile care fac obiectul regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import nu sunt scutite de TVA, iar data la care intervin faptul generator și exigibilitatea taxei este data la care se naște datoria vamală pentru taxele vamale. În cazul în care mărfurile importate nu sunt supuse taxelor vamale faptul generator și exigibilitatea taxei pe valoarea adăugată intervin la data la care ar interveni faptul generator și exigibilitatea taxelor vamale dacă mărfurile importate ar fi fost supuse unor astfel de taxe.

Prin adresa Direcției Generale a Vămilelor nr. .X./01.07.2014 emisă în vederea aplicării unitare a prevederilor legale referitoare la momentul încasării drepturilor de import și TVA datorate la plasarea mărfurilor sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, se precizează că „la

momentul plasării mărfurilor sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import trebuie încasate cu titlu definitiv:

- *drepturile de import stabilite în conformitate cu prevederile art. 143 alin. (1) și (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului;*
- *taxa pe valoarea adăugată a cărei bază de impozitare se stabilește în conformitate cu prevederile art. 139 din Codul fiscal.*

În situația în care încheierea regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import se face prin punerea în liberă circulație a mărfurilor, drepturile de import trebuie stabilite cu respectarea prevederilor art. 144 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului și dacă este cazul, să fie luate măsurile necesare de regularizare a situației sumelor achitate la momentul plasării mărfurilor sub regimul vamal inițial.”

Din documentele existente la dosarul cauzei se reține că la data înregistrării declarației vamale MRN nr. .X./02.10.2013 societatea nu a declarat și nu a achitat la autoritatea vamală taxa pe valoarea adăugată datorată conform prevederilor legale anterior menționate.

Drept pentru care, în mod legal organele vamale, procedând la regularizarea situației conform dispozițiilor din adresa nr. .X./ 01.07.2014 a Direcției Generale a Vămilelor, au stabilit în sarcina societății, prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, obligații suplimentare de plată reprezentând TVA în sumă de .X. lei.

În ceea ce privește accesoriile în sumă de .X. lei stabilite prin Decizia pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, emisă în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015, acestea reprezintă măsură accesorie în raport cu debitul.

Deoarece în sarcina societății a fost reținut ca datorat debitul în sumă totală de .X. lei reprezentând TVA, aceasta datorează și accesoriile aferente în sumă de .X. lei conform principiului de drept *accessorium sequitur principale*.

Referitor la afirmația societății potrivit căreia neplata taxei pe valoarea adăugată aferentă mărfurilor ce au făcut obiectul declarației vamale MRN nr. .X./02.10.2013 se datorează unei erori a organelor vamale care în momentul întocmirii documentului electronic de import nu au specificat obligația plății TVA prin înscrierea sumei datorată în caseta destinată calculului impozitelor, se reține că potrivit art. 4 pct. 17 și pct. 20 și art. 62 din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92,

„Art.4 17. „Declarația vamală” reprezintă documentul în care o persoană indică în forma și modalitatea prevăzută dorința de a plasa mărfurile sub un anumit regim vamal,[...]

20. „Acordarea liberului de vamă” este acțiunea prin care autoritățile vamale pun mărfurile la dispoziție în scopurile prevăzute de regimul vamal sub care au fost plasate”,[...]

„Art. 62 (1) Declarațiile scrise se fac pe un formular corespunzător modelului oficial recomandat în acest scop. Ele se semnează și conțin toate detaliile necesare aplicării dispozițiilor care reglementează regimul vamal pentru care se declară mărfurile,

(2) Declarația trebuie însoțită de toate documentele solicitate pentru aplicarea dispozițiilor care reglementează regimul vamal pentru care se declară mărfurile”.

De asemenea, potrivit art. 199 din Regulamentul (CEE) nr. 2454/93 al Comisiei, de stabilire a unor dispoziții de aplicare a Regulamentului (CEE) nr. 2913/92 de instituire a Codului Vamal Comunitar, “[...] depunerea la biroul vamal a unei declarații semnate de către declarant sau reprezentantul acestuia îl obligă pe acesta ca, în conformitate cu dispozițiile în vigoare să răspundă de corectitudinea informațiilor înscrise în declarație, de autenticitatea documentelor anexate și de respectarea tuturor obligațiilor ce decurg din plasarea respectivelor mărfuri sub regimul avut în vedere”.

În aceste condiții, se reține că obligația de a înscrie în declarația vamală MRN nr. .X./02.10.2013 cuantumului taxei pe valoarea adăugată datorată conform condițiilor de utilizare a regimului autorizat și de a respecta toate obligațiile ce decurg din plasarea mărfurilor sub regim, revine titularului de operațiune - .X., iar organele vamale au acordat liberul de vamă și au pus la dispoziția titularului mărfurile, conform regimului vamal declarat, sub rezerva controlului ulterior efectuat conform art. 78 alin. (2) și (3) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92, care prevede că *“(2) Autoritățile vamale, după acordarea liberului de vamă și pentru a se convinge de acuratețea datelor cuprinse în declarație, pot controla documentele comerciale și datele referitoare la operațiunile de import sau export, cu privire la mărfurile în cauză sau la operațiunile comerciale ulterioare în legătură cu aceste mărfuri. Asemenea controale pot fi efectuate la sediul declarantului, al oricărei alte persoane interesate direct sau indirect din punct de vedere profesional de operațiunile menționate sau al oricărei alte persoane aflată în posesia documentului și a datelor menționate în scopuri comerciale. Aceste autorități pot verifica, de asemenea, mărfurile, când este încă posibil ca ele să fie prezentate.*

(3) Atunci când revizuirea unei declarații sau un control ulterior indică faptul că dispozițiile care reglementează regimul vamal respectiv au fost aplicate pe baza unor informații incomplete sau incorecte, autoritățile vamale, în conformitate cu dispozițiile prevăzute, trebuie să ia măsurile necesare pentru reglementarea situației, ținând seama de orice informație nouă de care dispun”.

Or în speță, așa cum s-a arătat mai sus, organele vamale, în mod legal la controlul ulterior au verificat datele și documente referitoare la operațiunea de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import efectuată de societate cu declarația vamală MRN nr. .X./02.10.2013, în conformitate cu dispozițiile legale incidente și pe cale de consecință au dispus măsurile necesare pentru reglementarea situației, prin emiterea Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015, întrucât societatea prin declarația vamală depusă nu a înscris TVA datorată și nu a achitat suma corespunzătoare la organele vamale la data la care a devenit exigibilă.

Referitor la susținerea societății potrivit căreia după încheierea operațiunii de admitere temporară nu au apărut elemente noi care să justifice aplicarea retroactivă de către organele vamale de dobânzi și penalități de întârziere pentru

un impozit necalculat la data de 02.10.2013, se reține că în speță, în cadrul termenului de prescripție, organele vamale au efectuat controlul ulterior al declarației vamale MRN nr. .X./02.10.2013 depusă de societate, or în cadrul acestei proceduri organele vamale nu sunt ținute de existența unor elemente noi de natura informațiilor inexacte sau incomplete, situație aplicabilă după reverificarea declarațiilor vamale sau după controlul ulterior al acestora.

În consecință, pentru considerentele arătate mai sus, potrivit temeiurilor legale invocate în conținutul deciziei precum și în temeiul art. 216 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, coroborat cu pct. 11.1 lit. a) din Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2906/2014 privind aprobarea Instrucțiunilor pentru aplicarea Titlului IX din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, se

D E C I D E

Respingerea ca neîntemeiată a contestației formulată de .X. împotriva Deciziei pentru regularizarea situației nr. .X./14.10.2015 încheiată de Biroul vamal de frontieră .X. în baza Procesului verbal de control nr. .X./14.10.2015 pentru suma totală de .X. lei reprezentând:

- .X. lei - TVA ;
- .X. lei - dobânzi de întârziere;
- .X. lei - penalități de întârziere.

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

DIRECTOR GENERAL

.X.