

**MINISTERUL ECONOMIEI SI FINANTELOR**  
**AGENTIA NATIONALA**  
**DE ADMINISTRARE FISCALA**  
**Directia Generala a Finantelor**  
**Publice a judetului Arad**  
Serviciul Solutionare Contestatii

**DECIZIA**

Nr. .... / .....  
privind solutionarea contestației  
formulata de **S.C. X S.R.L.**  
inregistrata la D.G.F.P. a judetului Arad  
sub nr. ..../28.01.2008

Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad a fost sesizata de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara – Serviciul Antifrauda Vamala cu adresa nr. .../25.01.2008, inregistrata la Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad sub nr. ..../28.01.2008 asupra contestației formulate de

**S.C. X S.R.L.**

**cu sediul in localitatea ....., jud. Arad**

inregistrata la Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara sub nr. .../08.01.2008 si la Directia Generala a Finantelor Publice sub nr. ..../28.01.2008, a procedat la analiza dosarului, constatand urmatoarele:

Petenta formuleaza contestatie impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal inregistrata sub nr. ..../30.11.2007 emisa de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara – Serviciul Antifrauda Vamala.

Suma totala contestata este in cuantum de .... lei reprezentand:

- .... lei – comision vamal
- .... lei – dobanzi aferente comisionului vamal
- ... lei – penalitati aferente comisionului vamal
- .... lei – majorari aferente comisionului vamal.

Contestatia a fost depusa in termenul legal de depunere prevazut de art. 207 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Contestatia a fost semnata de reprezentantul legal al societatii petente, avocat ....., la dosarul cauzei fiind anexata imputernicirea avocatiala in original, asa cum prevede art. 206 din Ordonanta Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala, republicata.

Fiind indeplinita procedura de forma, s-a trecut la solutionarea pe fond a contestației:

**I.** Societatea petenta solicita anularea Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal inregistrata sub nr. ..../30.11.2007 emisa

de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara – Serviciul Antifrauda Vamala, in sustinerea contestatiei aratand urmatoarele:

**1.** Efectuarea controlului vamal in urma caruia a fost intocmit Procesul verbal de control din 29.11.2007, precum si Decizia nr. .... din 30.11.2007 este lipsita de temei legal.

- declaratiile vamale in cauza, au mai facut obiectul unui control anterior, in conformitate cu dispozitiile art. 61 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal, organele vamale neobligand societatea petenta la plata comisionului, “chiar daca acesta a fost avut in vedere la control, ci datoria vamala a fost limitata la taxele vamale”;

- Codul vamal nu prevedea nici in forma sa anterioara, nici in forma actuala posibilitatea efectuarii mai multor controale ulterioare, “controlul vamal ulterior fiind unic”, iar dispozitiile Codului de procedura fiscala instituie interdictia verificarii de doua ori a aceleiasi tip de impozit/taxa.

**2.** Comisionul vamal nu constituie o taxa cu efect echivalent taxelor vamale, astfel incat nu este datorat.

- atat in conformitate cu dispozitiile Legii nr. 141/1997 privind Codul vamal, cat si cu dispozitiile Legii nr. 86/2006 privind Codul vamal, comisionul nu intra nici in categoria taxelor vamale si nici in categoria drepturilor vamale, comisionul putand fi inclus la “alte sume care se cuvin statului la importul de marfuri”;

- interdictia din Protocol se aplica doar taxelor vamale si taxelor cu efect echivalent si nu comisionului vamal care nu se circumscrie notiunii de drepturi vamale;

- arata ca, sub aspect fiscal, comisionul se deosebeste de restul taxelor platite in vama, si anume:

- taxele vamale sau taxele cu efect echivalent sunt stabilite prin Tariful vamal, ori comisionul nu se regaseste in Tariful vamal
- taxele vamale sau taxele cu efect echivalent sunt destinate bugetului general consolidat, comisionul vamal avand o alta destinatie
- chiar daca masa impozabila este aceeaasi nu poate fi acceptata solutia potrivit careia comisionul vamal este o taxa cu efect echivalent, deoarece pe acelasi rationament ar trebui sa acceptam faptul ca si taxa pe valoarea adaugata este o taxa cu efect echivalent, lucru evident fals.

- comisionul vamal a fost introdus prin Legea nr. 8/1994, scopul fiind acela de a colecta venituri extrabugetare pentru dezvoltarea si modernizarea punctelor de control pentru trecerea frontierei.

**3.** Accesoriile constand in majorari, penalitati si dobanzi sunt nedatorate, intrucat principalul asupra caruia sunt calculate, si anume comisionul vamal nu este datorat, in virtutea principiului general de drept accesorium sequitur principalem.

**4.** Daca s-ar admite ca accesoriile se datoreaza, calcularea acestora nu se poate face pentru o perioada anterioara intocmirii actului constatator.

- individualizarea comisionului vamal prin actul constatator este necesara pentru ca acesta sa fie datorat, astfel ca “Pana cand nu a fost intocmita prezenta decizie care atesta datoria constand in comision vamal, acesta nu era datorat, cu atat mai mult cu cat, cu ocazia reexportului acest comision vamal nu a fost inclus in datoria vamala, individualizata de organul vamal”;

- nimeni nu poate invoca propria culpa pentru a obtine avantaje in urma acesteia, astfel ca plata unor majorari, dobanzi si penalitati apare ca o consecinta nejustificata, in raport de culpa organului vamal.

**II.** Verificarea societatii petente a avut ca obiect modul de respectare a legislatiei vamale la efectuarea operatiunilor de import-export in regim de perfectionare activa si anume plata comisionului vamal pentru importul de produse neoriginare incorporate in produse

compensatoare reexportate pentru care se solicita o dovada de origine; perioada supusa controlului a fost 01.10.2002 – 01.10.2007.

Urmare verificării efectuate, organele vamale au constatat ca pentru un numar de 4425 declaratii vamale de reexport a produselor compensatoare care inglobeaza marfuri neoriginare, in perioada octombrie 2002 – februarie 2005, societatea nu a platit comisionul vamal.

Societatea petenta a importat in regim de perfectionare activa cu suspendarea drepturilor de import materiale neoriginare. In urma prelucrării s-au obtinut produse compensatoare – componente electrice, pentru care societatea a solicitat in momentul efectuării exportului o dovada de origine a marfii, respectiv certificat de circulatie a marfurilor EUR1.

Produsele compensatoare, destinate reexportului au avut ca destinatie Comunitatea Europeana in anii 2002 – 2005.

Organele vamale in temeiul dispozitiilor art. 75 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei coroborat cu art. 15 paragraful 1 si 2 din Protocolul referitor la definirea notiunii de “produse originare” si metode de cooperare administrativa, au stabilit ca materialele neoriginare folosite la fabricarea produselor originare din Romania pentru care s-a dat dovada de origine EUR1, nu beneficiaza de exceptare de la plata taxelor vamale si a taxelor avand efect echivalent atunci cand produsele sunt exportate in spatiul Comunitatii Europene.

In categoria taxelor avand efect echivalent taxelor vamale intra si comisionul vamal. Comisionul vamal reprezinta, conform art. 3 alin. 1 din OUG nr. 32/2001 privind reglementarea unor probleme financiare, comisionul perceput pentru prestarea serviciilor vamale si care constituie venit cu destinatie speciala al bugetului de stat, potrivit prevederilor Legii nr. 8/1994 privind constituirea si utilizarea Fondului special pentru dezvoltarea si modernizarea punctelor de control pentru trecerea frontierei, precum si a celorlalte unitati vamale, cu modificarile si completarile ulterioare.

In concluzie, organele vamale au procedat la calcularea comisionului vamal datorat cu accesoriile aferente in suma totala de .... lei, avand in vedere ca datoria vamala pentru materialele neoriginare ia nastere la data efectuării exportului produselor compensatoare inregistrat pe baza declaratiilor vamale de export si numai daca s-a eliberat certificat EUR1.

**III. S.C. X S.R.L.** cu sediul in localitatea ....., jud. Arad, are cod unic de inregistrare .... si este inregistrata la Oficiul Registrului Comertului Arad sub nr. J02/.../....

**IV.** Având in vedere actele si documentele depuse in sustinerea cauzei, motivele invocate de petenta si prevederile actelor normative in vigoare, se retine ca Ministerul Economiei si Finantelor prin Directia Generala a Finantelor Publice a judetului Arad este investit a se pronunta daca in mod corect si legal, reprezentantii Directiei Regionale de Accize si Operatiuni Vamale Arad au stabilit in sarcina petentei suma totala de .... lei reprezentand comision vamal datorat cu dobanzi, penalitati si majorari aferente.

**In fapt,** SC .... SRL a importat in perioada octombrie 2002 – februarie 2005 marfuri neoriginare (din alte state decat cele ale Comunitatii Europene, sau fara dovada de origine) in regim de perfectionare activa cu suspendarea drepturilor de import.

In urma prelucrării, s-au obtinut produse compensatoare pe care societatea petenta le-a exportat in tarile Comunitatii Europene. Cu ocazia reexportului, societatea a solicitat si a obtinut dovada de origine – certificat de origine EUR1 – intrucat produsul indeplinea conditiile legale de origine romana.

Organele vamale au stabilit ca societatea are obligatia de a plati comision vamal pentru materia prima neoriginara inglobata in produsul exportat.

**In drept,** sunt aplicabile urmatoarele reglementari:

**Legea nr. 141 din 24 iulie 1997 privind Codul vamal al Romaniei**, cu modificarile si completarile ulterioare:

“ART. 75

*In aplicarea regimului tarifar preferential, regulile si formalitatile necesare pentru determinarea originii marfurilor sunt cele stabilite in acordurile si conventiile internationale la care Romania este parte.*

ART. 61

*(1) Autoritatea vamala are dreptul ca, intr-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa efectueze controlul vamal ulterior al operatiunilor.*

*(2) In cadrul controlului vamal ulterior, autoritatea vamala verifica orice documente, registre si evidente referitoare la marfurile vamuite. Controlul se poate face la oricare persoana care se afla in posesia acestor acte sau detine informatii in legatura cu acestea. De asemenea, poate fi facut si controlul fizic al marfurilor, daca acestea mai exista.*

*(...)*”

**PROTOCOL nr. 4 din 31 ianuarie 1997** referitor la definirea notiunii de "produse originare" si la metodele de cooperare administrativa:

“TITLUL IV

*Drawback sau exceptare de la plata taxelor vamale*

ART. 15

*Interzicerea drawback sau a exceptarii de la plata taxelor vamale*

*1. a) Materialele neoriginare folosite la fabricarea produselor originare din Comunitate, din Romania sau dintr-una dintre tarile la care se face referire la art. 4, pentru care o dovada a originii este eliberata sau intocmita in concordanta cu prevederile titlului V, nu beneficiaza nici in Comunitate, nici in Romania, de drawback sau de exceptare de la plata taxelor vamale.*

*b) Produsele incadrate la cap. 3 si la pozitiile tarifare nr. 16.04 si 16.05 ale Sistemului armonizat, originare din Comunitate, in sensul acestui protocol, asa cum este prevazut la art. 2 subparagraful 1. c), pentru care o dovada a originii este eliberata sau intocmita in concordanta cu prevederile titlului V, nu beneficiaza in Comunitate de drawback sau de exceptare de la plata taxelor vamale.*

*2. Interdictia prevazuta la paragraful 1 se va aplica oricarei intelegeri de restituire, remitere sau neplata, partiala sau completa, a taxelor vamale sau a taxelor avind efect echivalent, aplicabile in Comunitate sau in Romania materialelor folosite in fabricatie, precum si produselor mentionate la subparagraful 1. b) de mai sus, daca astfel de restituirii, remiteri sau neplata se aplica, expres sau in fapt, atunci cind produsele obtinute din materialele mentionate sint exportate si nu atunci cind sint retinute pentru consumul intern.”*

Avand in vedere aceste prevederi legale rezulta ca materialele neoriginare folosite la fabricarea produselor originare din Romania pentru care s-a eliberat dovada de origine EUR1, nu beneficiaza de exceptare de la plata taxelor vamale sau a altor taxe avand efect echivalent, atunci cand produsele sunt exportate in spatiul Comunitatii Europene.

Organele vamale, in mod corect si legal au facut aplicatiunea art. 15 din Protocolul ratificat prin OUG nr. 192/2001, in conditiile in care dispozitiile art. 15, citat mai sus, sunt imperative in ce priveste interzicerea drawback sau a exceptarii de la plata taxelor vamale pentru materialele neoriginare folosite la fabricarea produselor originare din Comunitate, din Romania sau din una din celelalte tari la care se face referire in art. 3 si 4 din Protocol.

Datoria vamala pentru aceste materiale se naste atunci cand produsele obtinute din astfel de materiale sunt exportate, la data emiterii declaratiei de export si numai dupa eliberarea certificatului de origine EUR1.

In acest mod isi gasesc intelesul si aplicarea prevederilor art. 15 pct. 1a), pct. 2 si pct. 3 din Protocolul 4 Anexa la Acordul European, prevederi care opereaza ca un sistem de protectie adoptat de Uniunea Europeana la importurile din statele membre sau cu care UE nu are acorduri de cooperare economica.

Astfel, art. 15 pct. 1 a) statueaza ca materialele neoriginare folosite la fabricarea produselor originare din Comunitate, din Romania sau din una din celelalte tari la care se face referire la art. 3 si art. 4, pentru care o dovada a originii este eliberata sau intocmita in concordanta cu prevederile titlului V nu beneficiaza nici in Comunitate, nici in Romania, de drawback sau de exceptare de la plata taxelor vamale.

Potrivit art. 15 pct. 2, interdictia prevazuta de paragraful 1 se va aplica oricarei intelegeri de restituire, remitere sau neplata, partiala sau completa, a taxelor vamale sau avand efect echivalent, aplicabile in Comunitate sau in Romania materialelor folosite in fabricatie, precum si produsele mentionate la subparagraful 1b) de mai sus, daca astfel de restituiri, remiteri sau neplata se aplica, expres sau in fapt, atunci cand produsele obtinute din materialele mentionate sunt exportate si nu atunci cand sunt retinute pentru consumul intern.

De asemenea, la art. 15 pct. 3 se arata ca, la cererea autoritatilor vamale, exportatorul produselor acoperite de o dovada de o origine trebuie sa prezinte, in orice moment, totate documentele corespunzatoare care dovedesc ca nu a fost obtinuta nici o restituire a taxelor vamale pentru materialele folosite la fabricarea produselor in cauza si ca toate taxele vamale sau taxele avand efect echivalent, aplicabile pentru astfel de materiale au fost platite.

In categoria taxelor cu efect echivalent taxelor vamale intra si comisionul vamal, conform OUG nr. 32/2001 care la art. 3 arata:

“ART. III

*(1) Comisionul perceput pentru prestarea serviciilor vamale potrivit prevederilor Legii nr. 8/1994 privind constituirea și utilizarea Fondului special pentru dezvoltarea și modernizarea punctelor de control (...) constituie venituri cu destinație specială ale bugetului de stat.”*

Asadar fiind o taxa cu efect echivalent, comisionul vamal se incadreaza la art. 15 alin. 2 din Protocol si trebuie perceput la efectuarea exportului, pentru materialele neoriginare incorporate in produsele compensatoare. Faptul ca produsele importate au fost prelucrate, nu schimba cu nimic originea acestora, respectiv neapartenenta lor la un stat comunitar.

Este adevarat ca aceste materiale au fost importate in regim vamal de perfectionare activa, dar facilitatile astfel acordate au avut in vedere protejarea productiei, iar nu a comertului, respectiv a exportului produselor.

Referitor la sustinerile petentei din contestatia formulata, aratam urmatoarele:

**1.** *Referitor la faptul ca efectuarea controlului vamal in urma caruia a fost intocmit Procesul verbal de control din 29.11.2007, precum si Decizia nr. .... din 30.11.2007 este lipsita de temei legal, se retin urmatoarele:*

Dispozitiile art. 105 alin. 3 din Codul de procedura fiscala, citat in contestatie, nu este aplicabil controlului ulterior efectuat de organele vamale, controlul fiind efectuat in temeiul art. 61 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei, care este lege speciala si care cuprinde prevederi referitoare la domeniul vamal.

Art. 61 din Legea nr. 141/1997 privind Codul vamal al Romaniei dispune:

“ART. 61

*(1) Autoritatea vamala are dreptul ca, intr-o perioada de 5 ani de la acordarea liberului de vama, sa efectueze controlul vamal ulterior al operatiunilor.*

*(2) In cadrul controlului vamal ulterior, autoritatea vamala verifica orice documente, registre si evidente referitoare la marfurile vamuite. Controlul se poate face la oricare*

*persoana care se afla in posesia acestor acte sau detine informatii in legatura cu acestea. De asemenea, poate fi facut si controlul fizic al marfurilor, daca acestea mai exista. (...)*

Mai mult, la art. 1 alin. 2 din Codul de procedura fiscal, republicat, se stipuleaza, referitor la sfera de aplicare a Codului de procedura fiscala, faptul ca se aplică și pentru administrarea drepturilor vamale, dar “în măsura în care prin lege nu se prevede altfel.”, iar la art. 32 din Codul de procedura fiscala, referitor la competenta generala, se dispune:

“ART. 32

*Competența generală*

(1) *Organele fiscale au competență generală privind administrarea creanțelor fiscale, exercitarea controlului și emiterea normelor de aplicare a prevederilor legale în materie fiscală.*

(2) *În cazul impozitului pe venit, prin hotărâre a Guvernului se poate stabili altă competență specială de administrare.*

(3) **Impozitele, taxele și alte sume care se datorează, potrivit legii, în vamă sunt administrate de către organele vamale.**”

**2.** *Referitor la afirmațiile conform cărora comisionul vamal nu constituie o taxa cu efect echivalent taxelor vamale, astfel incat nu este datorat, se retin urmatoarele:*

Afirmatiile petentei nu au putut fi luate in considerare, in solutionarea favorabila a contestatiei, avand in vedere argumentele legale mai sus prezentate.

Totodata aratam ca la dosarul cauzei organele vamale au anexat copia adresei Ministerului Finantelor Publice – Directia Generala de Politica si Legislatie fiscala nr. .../22.10.2002, inregistrata la Directia Generala a Vamilor sub nr. .../23.10.2002, in care se precizeaza:

“In urma analizei literaturii de specialitate, precum si a acordurilor de comert liber incheiate de Romania, rezulta ca in categoria de taxe avand efect echivalent taxelor vamale intra: taxele antidumping, taxele compensatorii, suprataxa vamala, precum si comisionul vamal.”

**3.** *Referitor la accesoriile constand in majorari, penalitati si dobanzi sunt nedatorate, intrucat principalul asupra caruia sunt calculate, si anume comisionul vamal nu este datorat, in virtutea principiului general de drept accesorium sequitur principalem, se retin urmatoarele:*

Referitor la accesoriile aferente comisionului vamal stabilit suplimentar, calculate in Decizia atacata emisa de Directia Regionala de Accize si Operatiuni Vamale Timisoara se retine ca stabilirea de accesorii in sarcina contestatoarei reprezinta masura accesorie in raport cu debitul. Deoarece pentru debitul de natura comisionului vamal, stabilit in sarcina petentei, contestatia urmeaza a fi respinsa si pentru debitul reprezentand accesorii in suma totala de .... lei, reprezentand masura accesorie, conform principiului de drept **accessorium sequitur principalem**, contestatia va fi respinsa.

**4.** *Referitor la faptul ca daca s-ar admite ca accesoriile se datoreaza, calcularea acestora nu se poate face pentru o perioada anterioara intocmirii actului constatator, se retin urmatoarele:*

Calculul accesoriilor la comisionul vamal s-a facut in conformitate cu Legea nr. 210/2005 privind aprobarea OG nr. 20/2005 pentru modificarea si completarea OG nr. 92/2003, republicata, unde se stipuleaza:

“ART. 115

*Dispozitii generale privind dobanzi si penalitati de intarziere*

**(1) Pentru neachitarea la termenul de scadenta de catre debitor a obligatiilor de plata, se datoreaza dupa acest termen dobanzi si penalitati de intarziere.**

(...)

(4) Dobanzile si penalitatile de intarziere se stabilesc prin decizii intocmite in conditiile aprobate prin ordin al ministrului finantelor publice, cu exceptia situatiei prevazute la art. 138 alin. (6).

ART. 116

*Majorari de intarziere*

(1) Majorarile de intarziere se calculeaza pentru fiecare zi de intarziere, incepand cu ziua imediat urmatoare **termenului de scadenta** si pana la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(...)

ART. 120

(1) Plata cu întârziere a obligațiilor fiscale se sancționează cu o penalitate de întârziere de 0,6% pentru fiecare lună și/sau pentru fiecare fracțiune de lună de întârziere, începând cu data de întâi a lunii următoare **scadenței** acestora până la data stingerii acestora inclusiv. Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.”

Potrivit dreptului comun in materie, respectiv art. 1100 Cod civil: “*Creditorul nu poate fi silit a primi alt lucru decat acela ce i se datoreste, chiar daca valoarea lucrului oferit ar fi egala sau mai mare.*” Rezulta ca debitorul este obligat sa plateasca exact lucrul sau prestatia pe care o datoreaza.

Rezulta ca plata trebuie facuta in momentul in care creanta devine exigibila si, respectiv, datoria debitorului a ajuns la scadenta, in cazul executarii cu intarziere a obligatiei, creditorul avand drept la despagubiri pentru repararea prejudiciului ce i-a fost cauzat. Invederam ca exigibilitatea reprezinta dreptul organului vamal de a pretinde debitorului la o anumita data plata taxelor vamale, a taxei pe valoarea adaugata, a accizelor, precum si a oricaror alte sume care se cuvin statului la exportul de marfuri.

Pe cale de consecinta, rezulta ca in mod corect si legal organele autoritatii vamale au calculat accesorii in sarcina petentei in conditiile in care termenul de scadenta al comisionului vamal este data inregistrarii declaratiei vamale, in conformitate cu dispozitiile art. 42 din HG nr. 114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, unde se prevede ca:

“ART. 42

(...)

(2) *Data declaratiei vamale in detaliu acceptata este data inregistrarii ei si determina stabilirea si aplicarea regimului vamal.*”

Pentru considerentele mai sus prezentate si în conformitate cu prevederile art. 61, art. 75 din Legea nr. 141 din 24 iulie 1997 privind Codul vamal al Romaniei, cu modificarile si completarile ulterioare, art. 42 din HG nr. 114/2001 pentru aprobarea Regulamentului de aplicare a Codului vamal al României, art. 15 din Protocol nr. 4 din 31 ianuarie 1997 referitor la definirea notiunii de "produse originare" si la metodele de cooperare administrativa, art. 3 din OUG nr. 32/2001, art. 1, art. 32, din Codul de procedura fiscala, republicat, art. 1100 din Codul civil, coroborat cu dispozitiile art. 115, art. 116, art. 120, art. 217 din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscala republicata, se

**DECIDE**

Respingerea contestatiei formulata de **S.C. X S.R.L.** cu sediul in localitatea ....., jud. Arad, impotriva Deciziei pentru regularizarea situatiei privind obligatiile suplimentare stabilite de controlul vamal inregistrata sub nr. ..../30.11.2007 emisa de catre Directia Regionala pentru Accize si Operatiuni Vamale Timisoara – Serviciul Antifrauda Vamala, pentru suma totala de .... lei reprezentand comision vamal cu accesoriile aferente, ca neintemeiata.

Prezenta decizie poate fi atacata la Tribunalul Arad in termen de 6 luni de la data comunicarii.

**DIRECTOR EXECUTIV,**

....