

DECIZIA nr. 499 /2015
privind soluționarea contestației formulate de
SC x SRL,
înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. x/04.12.2015

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București prin Serviciul soluționare contestații a fost sesizată de către Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice-Timisoara cu adresa nr. x/28.11.2014, înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. x/04.12.2014, cu privire la contestația formulată de **SC x SRL**, cu sediul in Bucuresti, x.

Obiectul contestației, înregistrată la Biroul Vamal Caras-Severin sub nr. x/13.11.2014, completată cu adresa înregistrată la D.G.R.F.P. București sub nr. x/16.06.2015, îl constituie Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/10.10.2014, emisă în baza procesului verbal de control nr. x/10.10.2014, comunicate prin semnătura de primire în data de 14.10.2014, prin care organele vamale au stabilit în sarcina contribuabilei obligații de plată în sumă totală de x lei reprezentând:

- x lei - taxe vamale;
- x lei - dobânzi aferente drepturilor vamale
- x lei - taxa pe valoarea adăugată;
- x lei - dobânzi aferente TVA.

Având în vedere prevederile art. 205 alin. (1), art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. (a) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, D.G.R.F.P.B. este investită să soluționeze contestația formulată de **SC xta SRL**.

Din analiza documentelor aflate la dosarul cauzei, s-au constatat următoarele:

I. Prin contestația formulată, contribuabila solicită anularea deciziei pentru regularizarea situației nr. x/**10.10.2014** prin care au fost stabilite obligații vamale în sumă totală de x lei, aratand urmatoarele:

1. Referitor la admiterea temporara cu exonerarea de plata a drepturilor de import din data de 12.06.2014 pentru care organul vamal a considerat ca nu beneficiaza de preferinte vamale pentru importul temporar din Elvetia pe motiv ca declaratia de origine pe factura proforma x/30.05.2014 este incompleta, nedovedind statutul originar al bunului, contestatara arata ca prin inscrierea mentiunii CH in factura face dovada statutului originar al bunului asupra caruia trebuie aplicate preferintele tarifare conform Acordului preferential incheiat intre UE si Elvetia.

2. Cu privire la operatiunea de admitere temporara cu exonerare de plata drepturilor de import din data de 03.07.2014 pentru care organul vamal a considerat ca nu beneficiaza de preferinte vamale, contestatara arata ca din documentul electronic de import rezulta ca bunul a fost importat temporar si a fost constituita o garantie bancara, are ca tara de origine Elvetia si in consecinta se impune aplicarea preferintelor tarifare 0.

De asemenea, societatea arata ca sistemul informatic a generat automat un total de plata in suma de x lei, suma care a fost achitata si considera ca nu datoreaza accesorii aferente obligatiilor de plata deoarece obligatia de plata se naste incepand cu 10.10.2014 si nu retroactiv.

II. Prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/10.10.2014, emisă în baza procesului verbal de control nr. x/10.10.2014, organele vamale au stabilit în sarcina contestatarii drepturi vamale în sumă totală de x lei reprezentând drepturi vamale, ca urmare a încheierii operațiunii de admitere temporară cu exonerare partiala de taxe vamale prin reexportul marfurilor.

Ca temei legal organele vamale au invocat prevederile art. 143 alin.(1) si art.201 lit.a) alin.(2) si lit.b) din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, precum și art. 100 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, cu modificările și completările ulterioare, art.136 si art.144 alin.(1) lit. a) din Legea nr.571/2003.

III. Față de constatările organelor vamale, susținerile contestatarei, reglementările legale în vigoare pentru perioada analizată și documentele existente în dosarul cauzei se rețin următoarele:

3.1 Cu privire la drepturi vamale de import în sumă de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă contestatara poate beneficia de regim tarifar preferential, in conditiile in care pe de o parte facturile anexate acestor importuri nu au declaratie de origine pe factura, lipsind toate elementele de dovada a originii pentru marfurile plasate sub regim de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, iar pe de alta parte bunurile plasate in regim de admitere temporara cu exonerare partiala de drepturi de import nu beneficiaza de scutire la plata TVA.

În fapt, prin procesul verbal de control nr. x/10.10.2014 care a stat la baza emiterii deciziei pentru regularizarea situației nr. x/10.10.2014, organele vamale au constatat că **SC x SRL** a plasat mărfuri în regim vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, cod regim vamal extins - 53.00, provenite de la partenerul extern – firma x AG din Elvetia, in baza declarațiilor vamale:

- nr. MRN xxxxxxxx/12.06.2014, beneficiind de preferinte tarifare in baza declaratiei de origine pe factura proforma x/30.05.2014;

- nr. MRN xxxx/23.07.2014, fara a beneficia de preferinte tarifare, operațiuni care au fost încheiate total in termenul acordat de autoritatea vamala, prin reexportul mărfurilor efectuat cu declarațiile vamale cu MRN x/03.07.2014 si respectiv MRN x/04.08.2014.

Organul vamal precizeaza ca la inchiderea regimului de admitere temporara cu exonerare partiala de drepturi vamale prin reexportul marfurilor sunt incidente dispozitiile art. 201 alin.(1) si alin. (2), art. 143 alin. (1) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului și art. 136 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal cu modificările și completările ulterioare, pct. 17¹ alin. (1) din Normele metodologice de aplicare a art. 136 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, aprobate prin H.G. nr. 44/2004 cu modificările și completările ulterioare. Astfel, organele vamale au calculat datoria vamală corespunzătoare regimului vamal de admitere temporară cu exonerare parțială de drepturi de import, stabilind în sarcina societății obligatii suplimentare de plată în sumă totală de x lei, reprezentând taxe vamale în sumă de x lei si TVA în sumă de x lei.

Prin contestația formulată, contribuabila susține că beneficiaza de preferinte tarifare O in baza Acordului preferential intre UE si Elvetia.

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 Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului, de instituire a Codului vamal Comunitar, 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.

(2) Baza de impozitare cuprinde cheltuielile accesorii, precum comisioanele, cheltuielile de ambalare, transport și asigurare, care intervin până la primul loc de destinație a bunurilor în România, în măsura în care aceste cheltuieli nu au fost cuprinse în baza de impozitare stabilită conform alin. (1), precum și cele care decurg din transportul către alt loc de destinație din Comunitate, în cazul în care locul respectiv este cunoscut la momentul la care intervine faptul generator. Primul loc de destinație a bunurilor îl reprezintă destinația indicată în documentul de transport sau în orice alt document în baza căruia bunurile sunt importate în România ori, în absența unei astfel de mențiuni, primul loc de descărcare a bunurilor în România.”

“Art. 144. - (1) Sunt scutite de taxă următoarele:

a) livrarea de bunuri care urmează:

1. să fie plasate în regim vamal de admitere temporară, cu exonerare totală de la plata drepturilor de import;”

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. (1) 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 aceluiași 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 marfurilor 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 marfurilor sub regim, reprezentând 3% din cuantumul taxelor vamale datorate, calculat pentru fiecare lună în care marfurile se afla sub regim.

De asemenea, se reține că marfurile 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 speta sunt aplicabile și prevederile art. 21 "Condiții pentru întocmirea unei declarații pe factură" pct. 4 din **Protocolul nr. 4/2001**, anexa la Acordul European instituind o asocieră între România, pe de o parte, și Comunitățile Europene și statele membre ale acestora, pe de altă parte, ratificat prin O.U.G. nr. 192/2001:

“Art. 21 - Condiții pentru întocmirea unei declarații pe factură

(...)

4. O declarație pe factură este făcută de către exportator prin dactilografie, stampilare sau tipărire pe factură, pe documentul de livrare sau pe alt document comercial **dupa modelul text ce figurează în anexa nr. IV**, folosind una dintre versiunile lingvistice stabilite în acea anexă și în conformitate cu prevederile interne ale țării exportatoare. Declarația poate fi completată și de mână; în acest caz trebuie scrisă cu majuscule, cu cerneala (...).”

Conținutul declarației pe factură figurează la art.4, alin.(5) Anexa IV din Legea nr.220/06.07.2005 privind ratificarea Protocolului adițional la Acordul european instituind o asocieră între România, pe de o parte, și comunitățile europene și statele membre ale acestora, pe de altă parte, pentru a ține cont de aderarea Republicii Ceha, Republicii Estonia, Republicii Cipru, Republicii Letonia, Republicii Lituania, Republicii Ungare, Republicii Malta, Republicii Polone, Republicii Slovenia și Republicii Slovace la Uniunea Europeană, având următorul text :

"Versiunea română

Exportatorul produselor ce fac obiectul acestui document (autorizația vamală nr.⁽¹⁾) declară că, exceptând cazul în care în mod expres este indicat altfel, aceste produse sunt de origine preferențială⁽²⁾. “

“Versiunea engleză

The exporter of the products covered by this document (customs authorization No⁽¹⁾) declares that, except where otherwise clearly indicated, these products are of⁽²⁾ preferential origin. “

Notele de subsol:

⁽¹⁾ în cazul în care declarația pe factură este făcută de un exportator autorizat, numărul autorizației acestui exportator trebuie menționat în acest spațiu, în cazul în care declarația pe factură nu este făcută de către un exportator autorizat, mențiunea din paranteze se va omite sau spațiul va fi lăsat liber;

⁽²⁾ originea produselor trebuie indicate.”

Pentru a beneficia de preferințe tarifare la importul bunurilor în România, cum este scutirea de plată a taxelor vamale, elementul definitoriu avut în vedere de legiuitor și care primează în cauză este îndeplinirea criteriilor de origine stabilite în Protocol, referitor la definirea noțiunii de “produse originare”, anexa la Acordul european, instituind necesitatea prezentării organului vamal a declarației pe factură data de exportator.

Concluzionand, se retine ca in vederea aplicarii unitare a prevederilor legale referitoare la momentul incasarii drepturilor de import si a TVA datorate la plasarea marfurilor sub regim vamal de admitere temporară cu exonerare partială de drepturi de import trebuie incasate cu titlu definitiv:

-drepturile de import stabilite in conformitate cu prevederile art.143 alin.(1) si (2) din Regulamentul (CEE) nr. 2913/92 al Consiliului;

- taxa pe valoarea adaugata a carei baza de impozitare se stabileste in conformitate cu prevederile art.139 din Codul fiscal.

Din documentele existente la dosarul cauzei se rețin urmatoarele:

Societatea a efectuat formalitatile vamale de admitere temporară cu exonerare partială de drepturi de import in baza declarațiilor vamale nr. MRN x/12.06.2014 si nr. MRN x/23.07.2014 si a incheiat in termenul legal operatiunile prin formalitatile vamale de reexport in baza declaratiilor vamale MRN x/03.07.2014 si respectiv MRN x/04.08.2014.

Declaratiile vamale nu cuprind mentiunea prezentarii certificatului de origine, iar facturile anexate acestor importuri nu au declaratie de origine pe factura, motiv pentru care sustinerea contestatarei de a beneficia de scutire la plata taxelor vamale este neintemeiata.

De altfel, in mod eronat contestatara considera ca beneficiaza in virtutea statutului preferential si de scutire la plata TVA in conditiile in care scutirea nu se aplica regimului vamal de admitere temporară cu exonerare partială de drepturi de import .

Drept pentru care, în mod legal organele vamale au stabilit în sarcina societății, prin decizia pentru regularizarea situatiei nr. x/10.10.2014 obligatii suplimentare de plată reprezentând taxe vamale datorate în sumă de x lei și TVA datorată în sumă de x lei, calculate conform anexei la procesul verbal de control nr. x/10.10.2014.

Având în vedere că **SC x SRL** a încheiat regimul suspensiv prin efectuarea formalitatilor vamale de reexport, precum și faptul că aceasta nu probează îndeplinirea cerințelor prevăzute de actele normative incidente în materie cu privire la scutirea de taxe vamale, precum si faptul ca TVA se datoreaza pentru regimul de admitere temporara cu exonerare partiala de drepturi de import, în mod legal organele vamale au stabilit datoria vamală pe baza elementelor de taxare în vigoare în momentul aprobării declarației admitere temporară, fapt pentru care contestația urmează să fie respinsă ca neîntemeiată pentru datoria vamală în sumă de x lei reprezentând taxe vamale și taxa pe valoarea adăugată.

3.2. Cu privire la dobânzile aferente drepturilor vamale de import în sumă de x lei

Cauza supusă soluționării este dacă contribuabila datorează accesorii aferente drepturilor vamale, în condițiile în care în sarcina sa au fost reținute ca datorate drepturi vamale aferente unor operatiuni de admitere temporara cu exonerare partiala de la plata taxelor vamale, iar accesoriile se calculează de la momentul nasterii datoriei vamale.

În fapt, prin Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/10.10.2014 Biroul Vamal Caras-Severin a stabilit în sarcina SC x SRL obligații vamale principale (taxe vamale și TVA) în cuantum de x lei asupra cărora s-au calculat accesorii aferente în sumă de x lei, calculate pentru perioada 03.07.2014-10.10.2014 (pentru MRN x/12.06.2014), respectiv pentru perioada 04.08.2014-10.10.2014 (pentru MRN x/23.07.2014).

În drept, art. 119 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare precizează că „pentru

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

Potrivit art. 120 alin. (1) din același act normativ „dobânzile reprezintă echivalentul prejudiciului creat titularului creanței fiscale ca urmare a neachitării de către debitor a obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv”.

Totodată, conform art. 120¹ alin. (1) din actul normativ menționat „penalitățile de întârziere reprezintă sancțiunea pentru neîndeplinirea obligațiilor de plată la scadență și se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate inclusiv”.

Astfel, se retine că potrivit prevederilor legale mai sus invocate accesoriile se se datorează pentru neachitarea la termen a obligațiilor față de bugetul general consolidat ca o măsură accesorie în raport cu debitul principal și se calculează pentru neplata la scadență a datoriei vamale.

Având în vedere prevederile din Regulamentul nr. 2.913/1992, unde se prevede:

„Articolul 204

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.”

„Articolul 204

1. O datorie vamală la import ia naștere prin:

(a) Neexecutarea uneia dintre obligațiile care rezultă, în privința mărfurilor supuse drepturilor de import, din depozitarea lor temporară sau din utilizarea regimului vamal sub care sunt plasate sau

(b) nerespectarea unei condiții care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor, în alte cazuri decât cele menționate la art. 203 doar dacă nu se stabilește că acele omisiuni nu au un efect semnificativ asupra utilizării corecte a regimului de depozitare temporară sau a regimului vamal în cauză.

2. Datoria vamală ia naștere fie în momentul în care obligația a cărei neexecutare generează datorii vamale încetează a mai fi îndeplinită, fie în momentul în care mărfurile sunt plasate sub regimul vamal în cauză, atunci când se stabilește ulterior că o condiție care reglementează plasarea mărfurilor sub regimul respectiv sau acordarea unei rate reduse sau zero a drepturilor de import ținând seama de destinația mărfurilor nu a fost îndeplinită în fapt.”

se reține că datoria vamală a luat naștere la data plasării în regimul vamal de admitere temporară, respectiv la data importului bunurilor.

Prin urmare, având în vedere faptul că datoria vamală s-a născut la data plasării în regimul vamal de admitere temporară, fapt coroborat cu prevederile referitoare la accesorii, citate mai sus, duce la concluzia că data de la care curg aceste accesorii este data nașterii datoriei vamale și nu data de 10.10.2014 care reprezintă data constatării diferentelor suplimentare de drepturi vamale cum considera contestatara.

Mai mult, organul vamal a calculat accesorii de la data reexportului și nu de la data plasării în regimul vamal de admitere temporară.

În consecință, față de prevederile legale mai sus menționate și având în vedere că în sarcina contestatarii au fost reținute ca fiind datorate obligații vamale principale în

sumă de x lei, urmează să se respingă ca neîntemeiată contestația și pentru suma de x lei reprezentând accesorii aferente drepturilor vamale.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 143 și art. 201 din Regulamentul (CEE) nr. 2.913/92 al Consiliului de instituire a Codului Vamal Comunitar, art. 136 alin. (1) și alin.(2) respectiv art.139 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 136 alin. (1) și (2), art.139 alin. (1) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, art. 119 alin. (1) și art. 120 alin. (1) din O.G. nr. 92/2003 privind Codul de procedura fiscală, republicată

DECIDE

Respinge ca neîntemeiată contestația formulată de **SC x SRL** împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. x/10.10.2014, emisă de Biroul Vamal Caras-Severin, reprezentând drepturi vamale și accesorii aferente în sumă totală de x lei.

Prezenta decizie este definitivă în sistemul căilor administrative de atac și poate fi contestată, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul București.