

**MINISTERUL FINANTELOR PUBLICE****Agencia Națională de
Administrare Fiscală****Direcția Generală a Finanțelor
Publice a Județului Iași**Str. Anastasie Panu nr.26, Iasi
Tel : +0232 213332
Fax :+0232 219899
e-mail : admin.isisjud
x01.is@mfinante.ro**DECIZIA NR. DGc418/13.04.2011**

privind soluționarea contestației formulate de

S.C. "X" S.R.L. Iașiînregistrată la Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași
sub nr. .../...2011

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, a fost sesizată de Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală cu adresa nr. .../...2011, înregistrată la instituția noastră sub nr. ... din ...2011, cu privire la contestația formulată de **S.C. "X" S.R.L.** cu sediul în Iași, str. ... nr. ..., județul Iași, înmatriculată la Oficiul Registrului Comerțului Iași sub nr. J 22/..., având cod unic de înregistrare RO....

Contestația este formulată împotriva Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... din ...2011 întocmită în baza Procesului verbal de control nr. ... din ...2011.

Suma contestată este în valoare totală de S lei și reprezintă:

- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxelor vamale.

Contestația este semnată de administratorul societății, în persoana d-lui Y, și poartă amprenta în original a ștampilei societății contestatoare.

Contestația a fost depusă în termenul legal de 30 de zile prevăzut de art. 207 alin. (1) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, având în vedere faptul că actul administrativ fiscal atacat a fost comunicat în data de ...2011 prin înregistrarea acestuia la societatea contestatoare sub nr. ../.2011, iar contestația a fost depusă la Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași în data de2011, unde a fost înregistrată sub nr. ...

Contestația este însoțită de Referatul privind propunerea de soluționare a contestației nr. ... din ...2011, semnat de conducătorul organului care a încheiat actul atacat, respectiv Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, prin care organele vamale propun respingerea contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iași**, ca neîntemeiată.

Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, prin Biroul Soluționare Contestații, constatând că sunt îndeplinite dispozițiile art. 205, art. 206, art. 207 alin. (1) și art. 209 alin. (1) lit. a) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, este investită să se pronunțe asupra contestației.

I. S.C. "X" S.R.L. Iași contestă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... din ...2011 întocmită în baza Procesului verbal de control nr. ... din ...2011, motivând în susținerea contestației următoarele:

În luna octombrie 2010, a solicitat D.G.F.P. Iași rambursarea soldului sumei negative a T.V.A. existent în sold la acea dată.

Urmare a acestei solicitări, organul fiscal din cadrul D.G.F.P. Iași - Activitatea de Inspecție Fiscală a început inspecția fiscală, pe parcursul căreia a solicitat Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală efectuarea unui control având ca obiective verificarea operațiunilor de punere în liberă circulație de cărbune derulate în perioada noiembrie 2008 - februarie 2009.

Potrivit Procesului verbal de control nr. .../...2011 încheiat de către Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași s-a constatat o diferență suplimentară de taxă pe valoarea adăugată în sumă de S lei, la care s-au calculat accesorii în sumă totală de S lei, accesorii calculate total eronat.

În susținere invocă art. 116 alin. (6) din Codul de procedură fiscală care prevede: "Creanțele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanțele debitorului reprezentând sume de restituit de aceeași natură ...", fapt ce nu a fost luat în considerație de către inspectorii de specialitate, cu toate că în timpul derulării controlului de către aceștia le-a fost adus la cunoștință faptul că T.V.A.-ul de plată rezultat suplimentar datorită constatării unei puteri calorice superioare celei specificate inițial, deci și a valorii de achiziție a mărfurilor tranzacționate, a fost declarat prin decontul de T.V.A., iar T.V.A.-ul rezultat de plată a fost achitat în luna aprilie 2010 către Trezoreria Municipiului Iași cu ordin de plată.

Urmare a acestui fapt, adică a stingerii debitului prin plata acestuia, rezultă că societatea și-a îndeplinit obligația de a-și achita debitele, inclusiv și a valorii de S lei.

Consideră că s-a dat dovadă de exces de putere atunci când s-a analizat situația societății și nu s-au luat în considerare cele arătate de conducerea societății pe parcursul derulării controlului.

Menționează că înțelege să atașeze contestației documente prin care să facă dovada celor susținute, acte pe care solicită ca organul de soluționare a contestației să le aibă în vedere.

Ca urmare, **S.C. "X" S.R.L. Iași** solicită admiterea contestației așa cum a fost formulată și anularea Deciziei pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... din ...2011 întocmită în baza Procesului verbal de control nr. ... din ...2011, cu consecința exonerării de la plata sumei stabilite prin decizia contestată.

II. Organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, urmare a controlului ulterior al operațiunilor vamale de punere în liberă circulație de cărbune energetic derulate de contestatoare în perioada ...2008 - ...2009, au stabilit următoarele:

S.C. "X" S.R.L. Iași, în calitate de declarant vamal și titular al regimului vamal, a depus la Birourile vamale Dornești și Iași - Punct vamal Ungheni, prin comisionarul vamal S.C. R S.A. un număr de 147 declarații vamale prin care a pus în liberă circulație o cantitate totală de ... tone cărbune de origine din Federația Rusă.

La data depunerii declarațiilor vamale de punere în liberă circulație, în baza facturilor externe nr. .../...2008, nr. .../...2008, nr. .../...2008, nr. .../...2009 și NR. .../...2009, emise de furnizorii externi, în raport cu prețurile unitare înscrise în aceste facturi, societatea a achitat drepturile vamale de import constând în T.V.A. în sumă totală de S lei.

Ulterior, în urma analizelor fizico-chimice a cărbunelui, s-a stabilit de comun acord cu furnizorul extern o diferență de preț pentru cantitatea de ... tone de cărbune, generată de valoarea superioară a puterii calorice. Ca urmare, la data de ...2009 firma D S.R.L. din Republica Moldova, în calitate de furnizor, a emis pe numele **S.C. "X" S.R.L. Iași** facturile nr. ... și nr. ... în valoare totală de S lei, echivalentul a ... USD, reprezentând diferența de preț generată de determinarea unei puteri calorice superioare a ... tone de cărbune, pe care societatea le-a înregistrat în evidența contabilă.

Prin prisma celor constatate și în baza art. 29 din Regulamentul (CEE) nr. 2913 al Consiliului din 12 octombrie 1992 de instituire a Codului vamal comunitar, a art. 1 privind regulile de evaluare în vamă a mărfurilor din Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului General pentru Tarife și Comerț (G.A.T.T.) ratificat prin Legea nr. 133/1994, cu modificările ulterioare, organele vamale au recalculat drepturile vamale de import constând în T.V.A. datorate de către contestatoare, stabilind o diferență de plată de ... lei.

Pentru neachitarea la termenul de scadență a acestei diferențe de T.V.A. organele vamale au calculat și accesorii în sumă totală de ... lei, potrivit prevederilor art. 115, art. 119, art. 120 și art. 120¹ din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare.

III. Având în vedere constatările organelor vamale, motivațiile contestatoarei, documentele existente la dosarul cauzei, precum și prevederile actelor normative referitoare la speța analizată, în vigoare în perioada verificată se rețin următoarele:

Cauza supusă soluționării constă în a ne pronunța dacă contestatoarea datorează diferența de taxă pe valoarea adăugată în sumă de ... lei și accesoriile în sumă totală de ... lei, în condițiile în care acestea sunt aferente diferenței de preț a cărbunelui importat facturată ulterior de furnizor.

În fapt, organele vamale din cadrul Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală au

efectuat controlul ulterior al operațiunilor vamale de punere în liberă circulație de cărbune energetic derulate în perioada ...2008 - ...2009 de către **S.C. "X" S.R.L. Iași** a cărui rezultate au fost consemnate în Procesul verbal de control nr. ... din ...2011 în baza căruia a fost emisă Decizia pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. ... din ...2011.

Așa cum rezultă din Procesul verbal de control nr. ... din ...2011, în această perioadă, petenta a depus la Birourile vamale Dornești și Iași - Punct vamal Ungheni, prin comisionarul vamal S.C. R S.A. Iași un număr de 147 declarații vamale prin care a pus în liberă circulație o cantitate totală de ... tone cărbune tip huiă energetică de origine Federația Rusă, achiziționată de la firmele D S.R.L. și N S.A. din Chișinău, Republica Moldova și firma Q Ltd. din Insulele Virgine Britanice, în valoare de S USD.

Întreaga cantitate de cărbune importată de către **S.C. "X" S.R.L. Iași** a beneficiat de amânare de la plata accizelor în vamă, de la momentul importului până la momentul vânzării către utilizatorii finali, pe baza înregistrării societății la Autoritatea Națională a Vămirilor ca operator economic autorizat în domeniul cărbunelui.

Totodată, conform art. 201 alin. (1) lit. d) din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, și a Autorizațiilor de utilizator final nr. .../...2008 emisă pentru ... și nr. .../...2008, emisă pentru ..., în calitate de beneficiari, întreaga cantitate de cărbune importată a beneficiat de scutire de la plata accizelor în vamă.

La data depunerii declarațiilor vamale de punere în liberă circulație, în baza facturilor externe nr. nr. .../...2008, nr. .../...2008, nr. .../...2008, nr. .../...2009 și NR. .../...2009, emise de furnizorii externi, în raport cu prețurile unitare înscrise în aceste facturi, societatea a achitat drepturile vamale de import constând în T.V.A. în sumă totală de S lei.

Întreaga cantitate de cărbune, respectiv ... tone, a fost recepționată și apoi livrată către ... și S.C. ... S.A.

În vederea determinării unor parametri ce concură la stabilirea prețului de achiziție definitiv, întreaga cantitate de cărbune energetic a fost supusă analizelor fizico-chimice, fiind emise buletine de analiză de către beneficiari pe fiecare lot de marfă expertizată.

În raport de aceste rezultate, din cantitatea totală de ... tone cărbune recepționată, pentru cantitatea de ... tone s-a convenit cu partenerul extern D S.R.L. Chișinău o diferență de preț generată de valoarea superioară a puterii calorifice a cărbunelui.

Ca urmare, la data de ...2009, firma D S.R.L. Chișinău, în calitate de furnizor, a emis pe numele **S.C. "X" S.R.L. Iași** facturile comerciale nr. ... și nr. ... din ...2009 în valoare totală de S USD, echivalentul a S lei, reprezentând diferența de preț generată de valoarea superioară a puterii calorifice a ... tone cărbune.

Organele vamale au stabilit că **S.C. "X" S.R.L. Iași**, când a constatat această diferență valorică a mărfurilor importate față de valoarea declarată la data acordării liberului de vamă, avea obligația să solicite în mod expres autorității vamale regularizarea situației vamale și recalcularea drepturilor vamale de import conform noii valori în vamă.

Ca urmare, pentru diferența de valoare în vamă de S USD, respectiv S lei, conform facturilor comerciale nr. ... și nr. ... din ...2009, organele vamale au stabilit obligații de plată suplimentare în sumă totală de ... lei reprezentând taxă pe valoare adăugată în sumă de ... lei și accesorii aferente acestora în sumă totală de ... lei.

Societatea contestatoare invocă prevederile art. 116 alin. (6) din Codul de procedură fiscală potrivit cărora creanțele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanțele debitorului reprezentând sume de restituit de aceeași natură și motivează că organele vamale nu au ținut cont de acesta deși i s-a adus la cunoștință că *"T.V.A.-ul de plată rezultat suplimentar datorită constatării de către client a unei puteri calorice superioare celei specificate inițial, deci și a valorii de achiziție a mărfurilor tranzacționate, a fost declarat prin decontul de TVA depus la D.G.F.P. Iași iar T.V.A.-ul rezultat de plată a fost achitat de către societatea noastră în luna aprilie 2010 către Trezoreria Municipiului Iași cu ordin de plată"*.

În drept, potrivit Legii nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, stipulează următoarele :

"ART. 126 Sfera de aplicare

(2) Este, de asemenea, operațiune impozabilă și importul de bunuri efectuat în România de orice persoană, dacă locul importului este în România, potrivit art. 132². [...]

ART. 131 Importul de bunuri reprezintă:

a) intrarea pe teritoriul Comunității de bunuri care nu se află în liberă circulație în înțelesul art. 24 din Tratatul de înființare a Comunității Europene;

b) pe lângă operațiunile prevăzute la lit. a), intrarea în Comunitate a bunurilor care se află în liberă circulație, provenite dintr-un teritoriu terț, care face parte din teritoriul vamal al Comunității. [...]

ART. 136 Faptul generator și exigibilitatea importului de bunuri

(1) În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor pentru 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. [...]

ART. 157 Plata taxei la buget

(3) Taxa pentru importuri de bunuri, cu excepția importurilor scutite de taxă, se plătește la organul vamal, în conformitate cu reglementările în vigoare privind plata drepturilor de import. Importatorii care dețin o autorizație unică pentru proceduri vamale simplificate eliberată de alt stat membru trebuie să plătească taxa pe valoarea adăugată la organul vamal până la data la care au obligația depunerii declarației de import pentru TVA și accize."

Fata de prevederile legale mai sus menționate rezultă că în sfera de aplicare a TVA se cuprinde și importul de bunuri care reprezintă intrarea de bunuri în România provenind dintr-un alt stat.

În cazul importului de bunuri, taxa pe valoarea adăugată devine exigibilă la data când se naște datoria vamală de import pentru bunurile respective, se achită la organul vamal, iar baza de impozitare este constituită din valoarea în vamă a bunurilor, stabilită conform legislației vamale în vigoare, la care se adaugă taxele vamale, comisionul vamal, accizele și alte taxe (exclusiv TVA pentru importul de bunuri).

În ceea ce privește valoarea în vamă a bunurilor, Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, stipulează :

"ART. 56

(2) Valoarea în vamă reprezintă acea valoare care constituie baza de calcul a taxelor vamale prevăzute în Tariful vamal al României.

ART. 57

(1) Procedura de determinare a valorii în vamă este cea prevăzută în Acordul privind aplicarea articolului VII al Acordului general pentru tarife vamale și comerț 1994, ratificat prin Legea nr. 133/1994, cu modificările ulterioare.

ART. 58

(1) Valoarea în vamă se declară de către importator, care este obligat să depună la biroul vamal o declarație pentru valoarea în vamă, însoțită de facturi sau de alte documente de plată a mărfii și a cheltuielilor pe parcurs extern, aferente acesteia.

(2) Declarația pentru valoarea în vamă poate fi depusă și prin reprezentant, în acest caz răspunderea fiind solidară."

Art. 1 al Acordului din 12 aprilie 1979 pentru aplicarea Articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț 1994 (G.A.T.T.) ratificat prin Legea 133/1994 stipulează :

"Valoarea în vamă a mărfurilor importate va fi valoarea de tranzacție, adică prețul plătit sau de plătit pentru mărfuri când acestea sunt vândute pentru export cu destinația țării de import [...]"

Nota relativă la art.1 citat mai sus prevede că:

"Prețul efectiv plătit sau de plătit este plata total efectuată sau de efectuat de cumpărător vânzătorului sau în beneficiul acestuia, pentru mărfurile importate."

Față de cele de mai sus rezultă că, valoarea în vamă a mărfurilor importate reprezintă valoarea de tranzacție, adică prețul efectiv plătit sau de plătit care este plata totală efectuată sau de efectuat de către cumpărător vânzătorului sau în beneficiul acestuia pentru mărfurile importate.

Valoarea în vamă se determină și se declară de către importator care este obligat să depună o declarație vamală în acest sens, însoțită de facturi, datorită vamală luând naștere la data depunerii acesteia.

Ca urmare, având în vedere faptul că prețul efectiv plătit pentru cărbunele importat de **S.C. "X" S.R.L. Iași** în baza celor 147 declarații vamale prin care a pus în liberă circulație o cantitate totală de 28.793,10 tone cărbune tip huilă energetică de origine Federația Rusă, achiziționată de la firmele D S.R.L. și N S.A. din Chișinău, Republica Moldova și firma Q Ltd. din Insulele Virgine Britanice cuprinde și diferența de valoare în vamă de S USD, respectiv S lei, conform facturilor comerciale nr. ... și nr. ... din ...2009, rezultă că în mod corect organele vamale au stabilit taxă pe valoare adăugată de plată suplimentară în sumă totală de S lei.

Nu a putut fi reținută în soluționarea favorabilă a contestației motivația petentei precum că potrivit art. 116 alin. (6) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, creanțele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanțele debitorului reprezentând sume de restituit de aceeași natură.

Aceasta deoarece potrivit prevederilor art. 32, art. 116 și art. 117 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 32 Competența generală

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

Art. 116 Compensarea

(1) Prin compensare se sting creanțele statului sau unităților administrativ-teritoriale ori subdiviziunilor acestora reprezentând impozite, taxe, contribuții și alte sume datorate bugetului general consolidat cu creanțele debitorului reprezentând sume de rambursat, de restituit sau de plată de la buget, până la concurența celei mai mici sume, când ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor, cu condiția ca respectivele creanțe să fie administrate de aceeași autoritate publică.[...]

(3) Creanțele fiscale rezultate din raporturi juridice vamale se compensează cu creanțele fiscale ale debitorului reprezentând sume de restituit de aceeași natură."

Potrivit acestor prevederi legale, taxa pe valoarea adăugată datorată în vamă se administrează de către organele vamale, aceasta putând efectua compensarea acesteia doar în cazul în care ambele părți dobândesc reciproc atât calitatea de creditor, cât și pe cea de debitor.

În acest caz însă, autoritatea vamală nu are calitatea de debitor față de **S.C. "X" S.R.L. Iași**, aceasta nefăcând dovada că are plătită în plus taxă pe valoarea adăugată în vamă.

Astfel, fiind vorba de două autorități publice distincte, Administrația Națională a Vămirilor - Direcția Regională pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași și Direcția Generală a Finanțelor Publice a Județului Iași, care administrează două categorii distincte de creanțe ale bugetului de stat, autoritatea vamală nu a putut efectua o compensare a taxei pe

valoarea adăugată datorată în vamă cu cea înscrisă în decontul de TVA, așa cum susține petenta.

În ceea ce privește accesoriile aferente taxei pe valoarea adăugată în sumă totală de S lei, având în vedere faptul că petenta nu a plătit acest debit la data nașterii datoriei vamale, respectiv la data înregistrării în contabilitate a diferenței de preț generată de stabilirea unei puteri calorifice superioare, precum și faptul că aceasta nu contestă modul de calcul al acestor majorări, rezultă că în mod corect organele vamale au stabilit aceste sume, urmând ca potrivit principiului de drept "**accesoriul urmează principalul**", să fie respinsă contestația și pentru acest capăt de cerere.

Pentru considerentele învederate, în temeiul art. 126, art. 131, art. 136, art. 139 și art. 157 din Legea nr. 571/2003 privind Codul fiscal, cu modificările și completările ulterioare, a art. 56, art. 57 și art. 58 din Legea nr. 86/2006 privind Codul vamal al României, art. 1 și Nota relativă la art.1 ale Acordului din 12 aprilie 1979 pentru aplicarea Articolului VII al Acordului general pentru tarife și comerț 1994 (G.A.T.T.) ratificat prin Legea 133/1994, și art. 32, art. 116, art. 117 și art. 216 din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare și în baza Ordinul președintelui Agenției Naționale de Administrare Fiscală nr. 2945/2010, Directorul executiv al Direcției Generale a Finanțelor Publice a Județului Iași

DECIDE:

Art. 1 Respingerea, ca neîntemeiată, a contestației formulate de **S.C. "X" S.R.L. Iași** pentru suma totală de S lei reprezentând:

- S lei - taxă pe valoarea adăugată;
- S lei - majorări de întârziere/dobânzi și penalități de întârziere aferente taxelor vamale.

Art. 2 Serviciul secretariat - administrativ va comunica prezenta decizie contestatoarei și Direcției Regionale pentru Accize și Operațiuni Vamale Iași - Serviciul Antifraudă Fiscală și Vamală, spre a fi dusă la îndeplinire.

În conformitate cu prevederile art. 210 alin. (2) din Ordonanța Guvernului nr. 92/2003 privind Codul de procedură fiscală, republicată, cu modificările și completările ulterioare, decizia emisă ca urmare a soluționării contestației este definitivă în sistemul căilor administrative de atac.

Împotriva prezentei decizii contestatoarea poate formula acțiune în contencios administrativ, în termen de 6 luni de la comunicare, la Tribunalul Iași.