

DECIZIA nr. 72 din 02.04.2021 privind soluționarea
contestației formulate de **ABC SRL**,
cu sediul în, București,
înregistrată la D.G.R.F.P.B. sub nr. MBR_REG_.....03.2021

Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București a fost sesizată cu adresa nr.2021, înregistrată sub nr. MBR_REG_...03.2021 de către Biroul Vamal de Frontieră X cu privire la contestația societății ABC SRL nr.2021, înregistrată sub nr.03.2021.

Obiectul contestației îl constituie deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. daccx1/03.02.2021, nr. daccy2/03.02.2021 și nr. daccz3/03.02.2021, comunicate prin poștă în data de 10.02.2021, prin care organele vamale au stabilit în sarcina societății accesorii aferente obligațiilor vamale în sumă de **T lei** reprezentând:

- A lei dobânzi arierate taxe vamale adiționale;
- B lei dobânzi de întârziere aferente taxelor vamale tradiționale;
- C lei penalități de întârziere aferente taxelor vamale adiționale;
- D lei dobânzi de întârziere aferente TVA;
- E lei penalități de întârziere aferente TVA.

Constatând că, în speță, sunt întrunite condițiile prevăzute de art. 268 alin. (1), art. 269, art. 270 alin. (1) și art. 272 alin. (1) și alin. (2) lit. a) din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, Direcția Generală Regională a Finanțelor Publice București este investită să soluționeze contestația formulată de ABC SRL.

Procedura fiind îndeplinită s-a trecut la soluționarea pe fond a contestației.

I. În urma controlului vamal ulterior a trei declarații vamale de import din data de 01.01.2021 organele vamale din cadrul Biroului Vamal de Frontieră X au stabilit în sarcina societății ABC SRL diferențe de drepturi vamale (taxe vamale adiționale) și TVA prin deciziile pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. drsv1/11.01.2021, nr. drsv2/12.01.2021 și nr. drsv3/12.01.2021, precum și accesoriile aferente calculate până la data de 11.01.2021 inclusiv.

Prin deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. daccx1/03.02.2021, nr. daccy2/03.02.2021 și nr. daccz3/03.02.2021 organele vamale au actualizat accesoriile aferente obligațiilor vamale principale, începând cu data de 12.01.2021 și până la data plății acestora 21.01.2021, stabilind o diferență de accesorii de plată în sumă de T lei.

II. Prin contestația formulată ABC SRL solicită anularea deciziilor referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. daccx1/03.02.2021, nr. daccy2/03.02.2021 și nr. daccz3/03.02.2021 pentru accesoriile aferente obligațiilor vamale în sumă de T lei, arătând următoarele:

Este total falsă situația consemnată în actele contestate deoarece a achitat datoriile fără să depășească termenele de plată indicate în deciziile de regularizare comunicate, motiv pentru care nu înțelege impunerea de accesorii, calculate în mod eronat și retroactiv, fără a se ține cont de faptul că termenul de plată a unei obligații fiscale curge întotdeauna de la momentul comunicării/luării la cunoștință.

În susținerea contestației societatea invocă art. 156 alin. (1) și art. 157 alin. (1) lit. a) din Codul de procedură fiscală și art. 114 alin. (1) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013.

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

Cauza supusă soluționării este dacă pentru diferențele de obligații fiscale principale aferente unor importuri, titularul datorează accesorii aferente taxelor vamale adiționale și taxei pe valoarea adăugată din momentul acceptării declarațiilor vamale de import și nu din momentul comunicării diferențelor de către organele vamale.

În fapt, în data de 01.01.2021 societatea ABC SRL a depus la Biroul Vamal de Frontieră X trei declarații vamale de import pentru punerea în liberă circulație a unor cantități de țevi sudate și alte tuburi filetate sau filetabile origine Turcia împreună cu cererile de acordare de cote tarifare prin sistemul electronic COTA2 pentru gestionarea contingentelor tarifare.

Pentru cantitățile neaprobată prin alocările de cote din contingentele tarifare gestinate de Comisia Europeană organele vamale au procedat la stabilirea diferențelor de taxe vamale adiționale și TVA aferentă prin deciziile pentru regularizarea situației privind obligațiile suplimentare stabilite de controlul vamal nr. drsv1/11.01.2021, nr. drsv2/12.01.2021 și nr. drsv3/12.01.2021, comunicate societății în data de 20.01.2021, respectiv 18.01.2021. Totodată, au fost calculate și accesorii aferente de la data de 01.01.2021 și până la data de 11.01.2021.

Prin deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. daccx1/03.02.2021, nr. daccy2/03.02.2021 și nr. daccz3/03.02.2021 organele vamale au actualizat accesorii aferente obligațiilor vamale principale stabilite prin deciziile de regularizare nr. drsv1/11.01.2021, nr. drsv2/12.01.2021 și nr. drsv3/12.01.2021, începând cu data de 12.01.2021 și până la data plății acestora 21.01.2021, pentru suma totală de T lei, din care:

- dobânzi arierate taxe vamale adiționale în sumă totală de A lei, calculate pentru perioada 12.01.2021-18.01.2021 în temeiul art. 114 din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 pe baza ratei dobânzii BNR + 2% (cuantum taxe vamale x 3,5% : 365 zile x 7 zile);

- dobânzi de întârziere aferente taxelor vamale adiționale în sumă totală de B lei, calculate pentru perioada 19.01.2021-21.01.2021 (21.01.2021-21.01.2021, în cazul taxelor vamale adiționale stabilite prin decizia nr. drsv1/11.01.2021) în temeiul art. 174 din Codul de procedură fiscală pe baza cotei de 0,02% pe zi de întârziere;

- penalități de întârziere aferente taxelor vamale adiționale în sumă totală de C lei, calculate pentru perioada 12.01.2021-21.01.2021 în temeiul art. 176 din Codul de procedură fiscală pe baza cotei de 0,01% pe zi de întârziere;
- dobânzi de întârziere aferente TVA în sumă totală de D lei, calculate pentru perioada 12.01.2021-21.01.2021 în temeiul art. 174 din Codul de procedură fiscală pe baza cotei de 0,02% pe zi de întârziere;
- penalități de întârziere aferente TVA în sumă totală de E lei, calculate pentru perioada 12.01.2021-21.01.2021 în temeiul art. 176 din Codul de procedură fiscală pe baza cotei de 0,01% pe zi de întârziere.

Societatea ABC SRL susține că accesoriile nu pot fi calculate retroactiv deoarece termenul de plată a unei obligații fiscale curge întotdeauna de la momentul comunicării datoriilor.

În drept, potrivit art. 2, art. 154, art. 156, art. 157, art. 173, art. 174 și art. 176 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare:

"Art. 2. – (1) Codul de procedură fiscală reglementează drepturile și obligațiile părților din raporturile juridice fiscale privind administrarea creanțelor fiscale datorate bugetului general consolidat, indiferent de autoritatea care le administrează, cu excepția cazului când prin lege se prevede altfel.

(2) **În măsura în care prin lege specială nu se prevede altfel, prezentul cod se aplică și pentru:**

a) administrarea drepturilor vamale; [...]"

"Art. 154. – (1) **Creanțele fiscale sunt scadente la expirarea termenelor prevăzute de Codul fiscal sau de alte legi care le reglementează**".

"Art. 156. – (1) **Pentru diferențele de obligații fiscale principale și pentru obligațiile fiscale accesorii, stabilite prin decizie potrivit legii, termenul de plată se stabilește în funcție de data comunicării deciziei, astfel:**

a) **dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 1 - 15 din lună, termenul de plată este până la data de 5 a lunii următoare, inclusiv;**

b) **dacă data comunicării este cuprinsă în intervalul 16 - 31 din lună, termenul de plată este până la data de 20 a lunii următoare, inclusiv**".

"Art. 157. – (1) Prin obligații fiscale restante se înțelege:

a) obligații fiscale pentru care s-a împlinit scadența sau termenul de plată;

b) **diferențele de obligații fiscale principale și accesorii stabilite prin decizie de impunere, chiar dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată prevăzut la art. 156 alin. (1)**".

"Art. 173. – (1) Pentru neachitarea la termenul de scadență de către debitor a obligațiilor fiscale principale, se datorează după acest termen dobânzi și penalități de întârziere".

"Art. 174. – (1) Dobânzile se calculează pentru fiecare zi de întârziere, începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și până la data stingerii sumei datorate, inclusiv.

(2) **Pentru diferențele suplimentare de creanțe fiscale rezultate din corectarea declarațiilor sau modificarea unei decizii de impunere, dobânzile se datorează începând cu ziua imediat următoare scadenței creanței fiscale pentru care s-a stabilit diferența și până la data stingerii acesteia, inclusiv.**

(5) **Nivelul dobânzii este de 0,02% pentru fiecare zi de întârziere**".

"Art. 176. – (1) Penalitățile de întârziere se calculează pentru fiecare zi de întârziere, **începând cu ziua imediat următoare termenului de scadență și**

până la data stingerii sumei datorate, inclusiv. Dispozițiile art. 174 alin. (2) - (4) și art. 175 sunt aplicabile în mod corespunzător.

(2) Nivelul penalității de întârziere este de 0,01% pentru fiecare zi de întârziere.

(3) Penalitatea de întârziere nu înlătură obligația de plată a dobânzilor.

(4) Penalitatea de întârziere nu se aplică pentru obligațiile fiscale principale pentru care se datorează penalitate de nedeclarare potrivit art. 181”.

În cazul taxelor vamale și a altor taxe la import ce constituie datoria vamală a importatorilor sunt incidente și prevederile art. 114 din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii potrivit căroră:

”Art. 114. – (1) **Penalitățile de întârziere se percep la cuantumul taxelor la import sau export, pentru perioada cuprinsă între data la care a expirat termenul fixat și data plății.**

În cazul unui stat membru a cărui monedă este euro, rata penalității de întârziere este egală cu rata dobânzii, astfel cum este publicată în Jurnalul Oficial al Uniunii Europene, seria C, aplicată de Banca Centrală Europeană asupra principalelor sale operațiuni de refinanțare în prima zi a lunii în care s-a împlinit scadența, majorată cu două puncte procentuale.

Pentru un stat membru a cărui monedă nu este euro, **rata penalității de întârziere este egală cu rata aplicată de banca centrală națională respectivă** asupra principalelor sale operațiuni de refinanțare în prima zi a lunii în cauză, majorată cu două puncte procentuale, sau, în cazul unui stat membru pentru care nu este disponibilă rata băncii centrale naționale, rata cu gradul cel mai ridicat de echivalență aplicată pe piața monetară a statului membru respectiv în prima zi a lunii în cauză, **majorată cu două puncte procentuale.**

(2) În cazul în care datoria vamală ia naștere în baza articolului 79 sau a articolului 82 sau **în cazul în care notificarea datoriei vamale rezultă dintr-un control ulterior, penalitățile de întârziere se percep în plus față de cuantumul taxelor la import sau la export, de la data la care a luat naștere datoria vamală și până la data notificării acesteia.**

Rata penalităților de întârziere se calculează în conformitate cu alineatul (1)”.

Referitor la scadența taxelor vamale, art. 77 alin. (2) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 prevede că **”Datoria vamală ia naștere în momentul acceptării declarației vamale”**. Scadența TVA la import se stabilește în funcție de scadența taxelor vamale, după cum reiese din prevederile art. 285 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal potrivit căroră **”În cazul în care, la import, bunurile sunt supuse taxelor vamale, taxelor agricole sau altor taxe europene 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 europene”**.

În speță, datoria vamală aferentă importurilor pentru care cererile societății ABC SRL de alocare de cote din contingentele tarifare au fost aprobate parțial s-a născut la data acceptării declarațiilor vamale de import, respectiv la data de 01.01.2021, astfel că, prin aplicarea prevederilor legale referitoare la accesorii, rezultă că data de la care sunt datorate aceste accesorii este data importurilor, când s-a născut datoria vamală corespunzătoare bunurilor importate fără acordarea de preferințe tarifare și obligațiile aferente importurilor au devenit scadente.

Susținerea societății contestatoare în sensul că accesoriile nu sunt datorate deoarece termenul de plată curge de la data comunicării debitelor principale nu poate fi reținută în soluționarea favorabilă a cauzei întrucât **termenul de plată reglementat de art. 156 alin. (1) din Codul de procedură fiscală nu reprezintă termenul de scadență** a obligațiilor vamale cu titlu de taxe vamale adiționale și taxă pe valoarea adăugată aferentă, ci reprezintă un termen în care societatea are obligația să achite obligațiile fiscale fără a fi declanșate procedurile de executare silită, societatea făcând astfel confuzie între scadența unei obligații fiscale stabilite de lege și termenul de plată. Creanțele fiscale accesorii nu sunt rezultatul deciziilor de regularizare comunicate, ci al neachitării la termenul de scadență a obligațiilor fiscale datorate în integralitate, având în vedere că raportul de accesorialitate se verifică în relație cu scadența obligațiilor fiscale principale.

Se reține că **termenul de plată** în cazul diferențelor stabilite de organele vamale/fiscale competente **este acordat de legiuitor ca o perioadă de grație în vederea achitării obligațiilor, iar neachitarea acestora în termenul stabilit atrage începerea procedurilor de executare silită**, în timp ce depășirea termenului de scadență atrage plata accesoriilor prevăzute și calculate conform art. 173, art. 174 și art. 176 din Codul de procedură fiscală și art. 114 alin. (2) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013. **Concluziv, termenul de scadență nu se confundă cu termenul de plată** care reprezintă termenul până la care contribuabilul trebuie să achite de bunăvoie obligațiile fiscale stabilite și care este eșalonat în funcție de data comunicării, spre deosebire de data scadentă, care este stabilită în raport cu norma juridică încălcată și cu natura impunerii.

De altfel, acest lucru reiese **expres și din prevederile art. 174 alin. (2)** din Codul de procedură fiscală, **calculul accesoriilor pentru diferențele stabilite de organele competente efectuându-se în funcție de data scadenței obligațiilor și nu în funcție de data comunicării acestor diferențe către contribuabili**, precum și din cele ale art. 157 alin. (1) lit. b) din Codul de procedură fiscală, care includ în **categoria obligațiilor restante și obligațiile fiscale stabilite prin decizii** emise de organele competente, **chiar dacă pentru acestea nu s-a împlinit termenul de plată de la art. 156 alin. (1) din Cod.**

Prin urmare, având în vedere că societatea nu a contestat nedatorarea obligațiilor fiscale principale pentru care au fost stabilite accesoriile, obligații care s-au născut la data acceptării declarațiilor vamale de import, aceasta datorează și accesoriile aferente, ca o consecință a principiului *accessorium sequitur principale*, de la momentul realizării importurilor și până la data achitării acestora, inclusiv, contestația societății urmând a fi respinsă ca neîntemeiată.

Pentru considerentele arătate mai sus și în temeiul art. 287 din Codul vamal al României, aprobat prin Legea nr. 86/2006, cu modificările și completările ulterioare, art. 285 alin. (1) din Legea nr. 227/2015 privind Codul fiscal, art. 77 alin. (2) și art. 114 alin. (1) și alin. (2) și art. 195 alin. (2) din Regulamentul (UE) nr. 952/2013 al Parlamentului European și al Consiliului din 9 octombrie 2013 de stabilire a Codului vamal al Uniunii și art. 2 alin. (2) lit. a), art. 154 alin. (1), art. 156 alin. (1), art. 157 alin. (1) lit. b), art. 173 alin. (1), art. 174, art. 176 și art. 279 din Legea nr. 207/2015 privind Codul de procedură fiscală, cu modificările și completările ulterioare

DECIDE:

Respinge ca neîntemeiată contestația ABC SRL pentru dobânzi arierate taxe vamale adiționale și dobânzi și penalități de întârziere aferente taxelor vamale adiționale și TVA în sumă totală de **T lei**, stabilite prin deciziile referitoare la obligațiile fiscale accesorii nr. daccx1/03.02.2021, nr. daccy2/03.02.2021 și nr. daccz3/03.02.2021, emise de Biroul Vamal de Frontieră X.

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